

# РЕШЕНИЕ

№ 7761

гр. София, 13.12.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,**  
в публично заседание на 05.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Камелия Серафимова**

при участието на секретаря Анжела Савова, като разгледа дело номер **5345** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.145-178 АПК, вр.с чл.186 от ЗДДС.

Образувано е по жалба на „МАКС 2023“ ЕООД от [населено място] срещу Заповед за налагане на ПАМ № ФК-С2184-0126836/23.05.2023 година на НАЧАЛНИК ОТДЕЛ“ ОПЕРАТИВНИ ДЕЙНОСТИ“ С. В ГЛАВНА ДИРЕКЦИЯ“ ФИСКАЛЕН КОНТРОЛ“ ПРИ ЦУ НА НАП.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност и неправилност на обжалваната заповед. Твърди се, че заповедта не съдържа конкретни мотиви, а само бланкетни такива и е нарушен принципът на съразмерност, като срокът от 14 дни не е съобразен с нарушението и ще лиши от работа 10 работника. Иска се отмяна на Заповедта.

В съдебно заседание, оспорващото дружество-„Макс 2023“ЕООД-гр.С. редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК не изпраща представител.

Отговорникът по оспорването-Началник отдел “Оперативни дейности“ в Главна дирекция “Фискален контрол“ при ЦУ на НАП-гр. С., редовно и своевременно призован, се представлява от юрисконсулт Ч., редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства,ведно с доводите и изразените становища на страните,при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед ЗЦУ-ОПР-1148/25.08.2020 година Изпълнителен директор на НАП-определил Директорите на Дирекция “Контрол“ в ТД на НАП и Началниците на отдели“Оперативни дейности в Дирекция“ Оперативни дейности“ в Главна дирекция“ Фискален контрол“ в ЦУ на НАП- [населено място] да издават заповеди за налагане на ПАМ- запечатване на обекти по чл.186 от ЗДДС, включително да отнемат в полза на държавата ползването на фискално устройство и да отнемат правото на лицето да използва интегрираната автоматизирана система за управление на търговската дейност по чл.186,ал.2 от ЗДДС, а Директорите на Териториална дирекция на НАП да разглеждат жалбите, подадени срещу издадените заповеди за налагане на ПАМ запечатване на обект по чл.186 от ЗДДС.

Със Заповед № 3927/23.11.2022 година на Изпълнителен директор на НАП преназначил С. Е. С. на длъжността- Началник отдел в ЦУ на НАП, Главна дирекция“ Фискален контрол“, Дирекция“ Фискален контрол“, считано от 23.11.2022 година.

На 10.05.2023 година в 17,58 часа органи по приходите при ГД“ФК“ при ЦУ на НАП- [населено място] извършили проверка в обект, стопанисван от оспорващото дружество“ Макс 2023“ ЕООД и находящ се в [населено място], [улица], №35 и представляващ Пица на парче М., при която констатирани, че в обекта при извършена контролна покупка на стойност 4 лева- покупка на 1 брой пица на парче не е издаден фискален касов бон от работещото фискално устройство в обекта модел D. С. U2 регистрирано в НАП, плащането е прието от лицето Д. Р. продавач- консултант в търговския обект. Резултатите от проверката са обективирани в Протокол за извършена проверка от същата дата, подписан от органи по приходите, присъствали по време на извършване на проверката и от лицето Р. и от управителя Д. П.. Въз основа на установеното на 23.05.2023 година ответникът по оспорването издал оспорената заповед, с която наложил на „ Макс 2023“ЕООД [населено място] ПАМ запечатване на търговския обект и забрана за достъп до него за срок от 14 дни на основание чл.186,ал.1,т.1,б.“а“от ЗДДС.

Заповедта е връчена на пълномощник на дружеството на дата 25.05.2023 година.

На 25.05.2023 година срещу оспорващото дружество е съставен АУАН за извършено от него нарушение на чл.118,ал.1 от ЗДДС.

На 07.08.2023 година срещу оспорващото дружество е издадено Наказателно постановление № 717047-F707297, с което на „ Макс 2023“ЕООД за констатираното и извършено нарушение на 10.05.2023 година – неиздаване на касова бележка на стойност 4 лева при покупка на един брой пица на парче не е издадена касова бележка и е наложена имуществена санкция в размер на 800 лева на основание чл.185,ал.1 от ЗДДС.

Наказателното постановление не е връчено на оспорващото дружество.

На 07.08.2023 година е издадено още едно Наказателно постановление №717047-F707302, с което на оспорващото дружество е наложена имуществена санкция за извършеното от него нарушение на дата 10.05.2023 година – чл.33,ал.1 от Наредба № Н-18/13.12.2006 година на МФ във връзка с чл.118,ал.4 от ЗДДС и е наложена имуществена санкция в размер на 800 лева на основание чл.185,ал.2 от ЗДДС.

Наказателното постановление също не е връчено на оспорващото дружество По делото са приложени всички събрани в хода на административното производство доказателства.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София- град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в срока по чл.149,ал.1 от АПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от оспорване. Разгледана по същество, същата се явява основателна. Съображенията за това са следните:

Оспорената заповед за налагане на ПАМ- № ФК- С-2184-0126836/23.05.2023 година на Началник отдел "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол при ЦУ на НАП- [населено място], представлява индивидуален административен акт по смисъла на чл.21 АПК и като такъв подлежи на съдебен контрол за законосъобразност, по критериите, визирани в разпоредбата на чл.146 АПК/така наречените условия за редовно действие на административните актове. При преценката, съдът следва да провери дали актът е издаден от компетентен орган и в предписаната от закона форма, спазени ли са процесуалноправните и материално-правните предпоставки за издаването му и съобразен ли е актът с целта на закона.

В разглеждания случай, оспорената заповед е издадена от компетентен орган-това е Началник отдел "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП- [населено място], на когото изрично като орган по приходите е предоставено правото да налага ПАМ по реда на чл.186 от ЗДДС. Наред с това, по силата на чл.7,ал.1,т.3 от ЗНАП, Началник отдел е посочен за орган по приходите. От приложените по делото доказателства е видно, че лицето С. Е. С. е заемал длъжността- Началник отдел, Оперативни дейности "в Главна дирекция" "Фискален контрол" при ЦУ на НАП. Нещо повече дори, налице и изрично оправомощаване от страна на Изпълнителен директор на НАП- Началник отдел "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" да налага ПАМ по реда на чл.186 от ЗДДС. Нормата на чл.186,ал.3 от ЗДДС сочи, че налагането на ПАМ се извършва с мотивирана заповед на органа по приходите или оправомощено от него длъжностно лице, при което достатъчно е и без изрично овластяване на Началник отдел "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" по силата на закона същият да издаде заповед за налагане на ПАМ, защото той е орган по приходите съгласно нормата на чл.7,ал.1,т.3 от ЗНАП. В конкретната хипотеза освен като орган по приходите, Началник отдел "Оперативни дейности" в Главна дирекция "Фискален контрол" при ЦУ на НАП-гр. С. притежава и изрично оправомощаване от Изпълнителен директор на НАП да налага ПАМ по реда на чл.186 от ЗДДС. Самият Изпълнителен директор на НАП е орган по приходите по аргумент от нормата на чл.7,ал.1,т.1 от ЗНАП, при което и в хипотезата на оправомощаване от органа по приходите на конкретно длъжностно лице е налице. В най-общ смисъл, компетентността на определен административен орган посочва кръга от въпроси, с които той е оправомощен да се занимава, както и правомощията, с които органът разполага за решаването на тези въпроси и с оглед издаването на юридически /административни актове/, компетентността представлява нормативно признатата способност на даден орган да издаде определен акт. Компетентността на държавните органи е израз на специализацията на функциите на държавно управление и очертава кръга от задачи, възложени на отделните органи по осъществяването на определени държавни функции. Най-често, компетентността се определя като система от правомощия-съвкупност от права и задължения от особен характер, предоставени на органа за осъществяване на държавната власт. Значението на компетентността при

издаване на административни актове е толкова голяма, че законодателят отчитайки тази значимост е въздигнал липсата на компетентност в първото основание за оспорване на административните актове-чл.146,т.1 АПК/.

Заповедта отговаря на изискванията за форма и съдържа предвидените в чл.59 АПК задължителни реквизити,с означение на правните основания по издаването и-чл.186,ал.1,г.1,б.”а” и чл.187 ,ал.4 от ЗДДС. Мотивирана е, като органът е посочил защо и въз основа на какво определя срока от 14 дни за запечатване на търговския обект. В редица свои съдебни решения ВАС е приел, че излагането на мотиви в заповедта по [чл. 186, ал. 1 от ЗДДС](#) във връзка с определяне продължителността на срока на наложената ПАМ е задължително, за да може да се извърши преценка за съответствието на акта с целта на закона в изпълнение изискването на [чл. 146, т. 5 от АПК](#).В конкретния случай,на първо място органът, издал заповедта изрично е посочил и мотивирал защо определя този срок- взета е предвид тежестта на нарушението и последиците от същото, като издаването на съответен документ за всяка една извършена продажба е нормативно установено задължение на субектите, стопанисващи или управляващи търговски обекти, което следва да се изпълнява при съответните предпоставки, неотчитането на приходи от продажби пречатства контролната дейност на приходната администрация и не позволява да се установи фактически реализираният оборот от проверявания търговец, и предвид неспазването на реда за издаване на касова бележка и като бъдат преценени характерът на дейността- продажба на хранителни продукти, местоположението на обекта—на оживено място в централната част на града, с непрекъснато работно време на обекта- от понеделник до неделя от 00,00 часа до 24,00 часа с възможност за реализиране на значителни обороти и предвид търсенето на предлаганата стока, и с това свое поведение проверяваното лице накърнява обществен интерес и фискалната политика на държавата, тъй като не позволява да бъдат проверени извършените от него продажби и като последица се явява неправилното определяне на дължимите данъци. Търговецът осъществява дейност отдавна и въпреки това е допуснал нарушение на установения ред за отчитане на продажбите в търговските обекти, което пък води до извод, че създадената организация в този обект няма за цел и не води до изпълнение на установените правни регламенти, като срокът за налагане на ПАМ е съизмерен с извършеното и съобразно превенцията за преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация за отчитане дейността на търговеца и поради тази причина с оглед вида на вредата/ която се цели да се предотврати ПАМ, както и съобразно обстоятелствата, довели до нея/организацията, създадена в обекта, органът е посочил, че административният акт и неговото изпълнение не засягат права и законни интереси в по- голяма степен от най- необходимото за целта, за която същият се издава. В този смисъл в заповедта органът е посочил мотиви защо запечатването на обекта е за този срок. Друг е въпросът дали този срок съответства на целта на закона, но така изложеното не може да доведе до липса на мотиви в посока не само определения срок , но и изобщо мотиви.

При издаването на заповедта, административният орган е спазил процесуално правните разпоредби на АПК- в посока събиране на доказателства за действителните показатели на Фискалното устройство и неотчитането на регистрирана продажба в търговския обект в размер на 4 лева от фискалното устройство, монтирано в обекта, обсъдил е събраните в хода на проверката доказателства/ и така по този начин е

изпълнил вмененото му задължение да събере и оцени всички доказателства в хода на административното производство.

При издаване на заповедта са нарушени материално-правните разпоредби на ЗДДС.

Разпоредбата на чл.186,ал.1 от ЗДС изрично сочи, че ПАМ-Запечатване на обект за срок до 30 дни, се налага на лице независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, което не е изпълнило задължението си посочено в точка едно от същия текст. Налагането на ПАМ по силата на закона може да се налага наред със санкцията на лицето, налагана по административно-наказателен ред, а наред с това административната отговорност е самостоятелна и независима от административно-наказателната на същото лице, защото двете отговорности/като вид юридическа отговорност/ са независими и самостоятелни такива и не се намират в отношение на поглъщане. ПАМ са различни от административните нарушения и от административните наказания. Административната принуда е психическо или физическо въздействие върху съзнанието и поведението на адресатите на административно-правната норма, тя е правова принуда/нормативно установена е/ вид държавна принуда и се реализира с индивидуални административни актове, които имат персонално определени адресати. ПАМ са действия по прилагането на диспозицията на административно-правната норма, а административните наказания-са действия по прилагане на нейната санкция, административните наказания се прилагат само при извършено административно-нарушение, а ПАМ и при опасност от нарушения и дори за предотвратяване на вредните последици от юридически събития/бедствия, епидемии и други/.Принудителните административни мерки имат временен характер и не са вид наказание, каквото е твърдението на процесуалния представител на оспорващото дружество. Настоящото производство е административно, а наказателните постановления се обжалват по реда на ЗАНН пред съответния районен съд, който е първа инстанция, още повече, че от една страна, наказателното постановление не е индивидуален административен акт по смисъла на чл.21 АПК, а правораздавателен такъв и с издаването му се слага край на едно административно-наказателно производство. От друга страна, административните наказания се налагат от изпълнителни органи, на които е възложена юрисдикционна компетентност-действат като особени юрисдикции и се подчиняват на правния режим на съответната съдебна система. При реализиране на тази специална правораздавателна компетентност за случая, административно-наказващите органи са извадени от системата на изпълнителните органи и имплицитно са включени в системата на съдебната власт/образно казано с оглед на дейността, а не институционално, тъй като самата Конституция не предвижда създаването на особени юрисдикции/. Дейността по налагане на административно наказание и ангажиране на административно наказателна отговорност, макар и да представлява административна дейност, не може да обуслови наличие на преюдициалност между заповедта за налагане на ПАМ и наказателното постановление. Наказателното постановление не е административен акт, то винаги и безусловно е правораздавателен акт, с който се слага край на едно административно-наказателно производство. Административните наказания се налагат от изпълнителни органи, на които е възложена юрисдикционна компетентност-действат като особени юрисдикции и се подчиняват на правния режим на съответната съдебна система. При реализиране на тази специална правораздавателна компетентност за случая, административно-наказващите органи са извадени от системата на изпълнителните органи и имплицитно са включени в системата на съдебната власт/образно казано с оглед на дейността, а не институционално, тъй като самата Конституция не предвижда създаването на особени

юрисдикции/. Наред с това, дейността по налагане на административно наказание и ангажиране на административно наказателна отговорност, не представлява административна дейност, а юрисдикционна такава /със забележка относно казаното по-горе/. На второ място, правната уредба на НП се съдържа в ЗАНН, а не в АПК и в ЗАНН няма препращане към АПК относно издаването, съдържанието и обжалването на НП. Дори и да е издадено от некомпетентен орган, наказателното постановление не се обявява за нищожно, а се отменя като незаконосъобразно/аргумент от разпоредбата на чл.63 от ЗАНН, според която правомощията на районния съд са да отмени, да потвърди или измени наказателното постановление, а не да го обяви за нищожно. С АУАН се установява нарушението и нарушителят, а с НП се ангажира административно наказателната отговорност на нарушителя. АУАН се съставя от определени длъжностни лица и има задължителни реквизити, посочени в чл.42 от ЗАНН. Реквизитите на наказателното постановление са посочени в чл.57 от ЗАНН, а издателят на наказателното постановление е посочен в съответния закон. И АУАН, не е индивидуален административен акт по смисъла на чл.21 от АПК, а се подчинява на правната уредба на ЗАНН и в частност следва да отговаря на изискванията на чл.42 от ЗАНН и най- същественото за АУАН е това, че с него се поставя началото на едно административно- наказателно производство, което е различно от производството по издаване на индивидуални административни актове. На следващо място, при казаното по- горе, налагането на ПАМ по реда на чл.186 от ЗЗДС не обвързано от обстоятелството дали срещу нарушителя е издадено Наказателно постановление. Законодателят не е поставил изискване да има съответствие между отразеното в наказателното постановление и Заповедта за налагане на ПАМ. Наред с това, фактът, че към момента на подаване на жалбата не е бил съставен АУАН на оспорващото дружество, не може да доведе до незаконосъобразност на издадената заповед, тъй като законодателят не е предвидил като задължително условие за налагане на ПАМ съставянето на АУАН по реда на ЗАНН и ЗЗДС за извършеното нарушение и едва тогава да може органът да наложи ПАМ, респективно на това да е издадено Наказателно постановление, още повече, че независимо от наложените глоби и имуществени санкции се налага ПАМ по реда на чл.186 от ЗЗДС при наличието на визираните в тази норма предпоставки.

Административното производство се е развило в хода на проверка при извършана контролна покупка/ която според параграф 1, т.6 от ДР на НАРЕДБА № Н-18 ОТ 13 ДЕКЕМВРИ 2006 Г. ЗА РЕГИСТРИРАНЕ И ОТЧИТАНЕ НА ПРОДАЖБИ В ТЪРГОВСКИТЕ ОБЕКТИ ЧРЕЗ ФИСКАЛНИ УСТРОЙСТВА/е тази, която се извършва от или под контрола и наблюдението на органите на НАП и се документира с протокол за проверка; чрез контролната покупка се констатира спазването от лицата по **чл. 3** изискванията по тази наредба за регистриране на продажби на стоки или услуги с изискуемия документ за конкретния случай/ от страна на органи по приходите в обект-Баничарница, стопанисван от оспорващото дружество, находящ се в [населено място]. Проверката е способ за извършване на данъчно–осигурителен контрол по аргумент от разпоредбата на чл.110, ал.1 от ДОПК. Проверката е съвкупност от действия на органите по приходите относно спазването на данъчното и осигурителното законодателство. С проверка могат да се установяват определени факти и обстоятелства от значение за задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски. С проверка не се установяват задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски на проверяваното лице. Проверката се извършва от органите по приходите, без да е необходимо изрично писмено възлагане. Правилата по **чл. 8** не се прилагат, когато е налице възлагане от изпълнителния директор или упълномощено от него лице. За резултата от проверката се съставя протокол, когато в закон не е предвиден актът, с който проверката трябва да

завърши. По силата на алинея 6 на чл.110 от ДОПК,когато в закон не е предвидено друго, срокът за извършване на проверките не може да бъде по-дълъг от 6 месеца от датата на първото процесуално действие,което се удостоверява с протокол или връчено искане по [чл. 37, ал. 3](#). Ако 6-месечният срок се окаже недостатъчен,той може да бъде продължен до 6 месеца с резолюция на органа,възложил проверката. Когато за резултатите от проверката се съставя протокол, същият се предоставя на лицето в 7-дневен срок от извършването ѝ. От своя страна, органите по приходите, извършили проверката са отразили същата в Протокол за извършена проверка от същата дата, който е съставен на място, подписан е от органите по приходите и от продавача в обекта Д. Р. и от управителя Д. П.. Следва да се отбележи, че съгласно чл.50, ал.1 от ДОПК протоколът, съставен по установения ред и форма от орган по приходите или служител при изпълнение на правомощията му, е доказателство за извършените от и пред него действия и изявления и установените факти и обстоятелства.Протоколът за извършената проверка е съставен в писмена форма и е със съдържанието,посочено в нормата на чл.50,ал.2 от ДОПК- номер и датата на съставянето му, името и длъжността на органа, който го е съставил, и на органите, които са извършили действията, имената, адресите и качеството на лицата, които не са органи по приходите и са участвали или присъствали при извършване на действията, индивидуализиращите данни за проверяваното лице, датата и мястото на действията,времето, когато са започнали и завършили действията, извършените действия, установените факти и обстоятелства, събраните доказателства, направените искания, бележки и възражения,ако има такива, пред кой орган и в какъв срок могат да се обжалват действията, ако това е допустимо. Протоколът се подписва от органа, който го е съставил и от проверяваното лице, съответно от неговия представител или пълномощник, член на орган на управление, работник или служител, като се отбелязва в какво качество го подписва, и му се предоставя незабавно екземпляр от протокола, като екземпляр от протокола се предоставя на проверяваното лице.

В конкретния случай,административният орган е посочил, че на дата 10.05.2023 година в 17,58 часа при извършена проверка в търговски обект-пица на парче М., находящ с в [населено място], [улица],№35 стопанисван от „Макс 2023“ЕООД при покупка на стойност 4 лева в брой на един брой пица на праче от органите по приходите, не е издадена касова бележка от фискално устройство своевременно, което е било в работещ режим, регистрирано по съответния ред. Положителният факт-издаване на фискална касова бележка за осъществена продажба в търговския обект следва да бъде установен и е в тежест на търговеца- задължено лице, а не на органа по приходите, тъй като липсата на издадена касова бележка е отрицателен факт.В конкретния случай, от доказателствата по делото е видно, че не е издадена касова бележка, който факт не се оспорва от оспорващото дружество.

Предпоставка за налагането на този вид ПАМ е наличието на административно нарушение,изразяващо се в неиздаване на фискална касова бележка (фискален бон) за извършена продажба на стока в търговски обект.Тежестта за доказване на това нарушение е на издателя на акта, а именно на Началник отдел„Оперативни дейности“. Съгласно [чл. 118, ал. 3 от ЗДДС](#) фискалната касова бележка е хартиен документ, регистриращ продажба/доставка на стока или услуга в търговски обект,по която се плаща в брой, с чек, с ваучер, с банкова кредитна или дебитна карта, издаден от въведено в експлоатация фискално устройство, от одобрен тип, в случая-електронен касов апарат с фискална памет (ЕКАФП).Издаването на такава фискална бележка е задължение на всяко лице, извършващо продажби на стоки или услуги в търговски обект по аргумент от чл. 25, ал. 1, т. 1 вр.с чл. 3, ал. 1 от Наредба №Н-18/13.12.2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти

чрез фискални устройства.

Не се спори между страните, че в търговски обект–пица на парче М., стопанисван от оспорващото дружество е осъществявана търговска дейност и търговецът е бил задължен субект да издава касови бележки, а от там и неиздаването на такава безспорно е основание за налагане на ПАМ. За осъществяване състава на административното нарушение по [чл. 185, ал. 1 от ЗДДС](#) е необходимо да е установена причината за възникване на задължението за издаване на такъв бон, а именно осъществена продажба на стока или услуга в търговски обект на дата 10.05.2023 година. Легално определение на понятието "търговски обект" е дадено в параграф 1, т.41 от ДР на ЗДДС, според която "[Търговски обект](#)" е всяко място, помещение или съоръжение (например: маси, сергии и други подобни) на открито или под навеси, във или от което се извършват продажби на стоки или услуги, независимо че помещението или съоръжението може да служи същевременно и за други цели (например: офис, жилище или други подобни), да е част от притежаван недвижим имот (например: гараж, мазе, стая или други подобни) или да е производствен склад или превозно средство, от което се извършват продажби. От доказателствата по делото е установено, че оспорващото дружество е бил задължен субект да издаде фискална касова бележка във въпросния търговски обект за извършената от него продажба на стойност 4 лева, но касова бележка не е издадена за сумата от 4 лева при контролна покупка. **Редът за отчитане и регистриране на продажбите в търговските обекти е регламентиран в НАРЕДБА № Н-18 ОТ 13 ДЕКЕМВРИ 2006 Г. ЗА РЕГИСТРИРАНЕ И ОТЧИТАНЕ НА ПРОДАЖБИ В ТЪРГОВСКИТЕ ОБЕКТИ ЧРЕЗ ФИСКАЛНИ УСТРОЙСТВА.** В чл.3 от същата изрично е посочено, че всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него продажби на стоки или услуги в или в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство, освен когато плащането се извършва чрез кредитен превод, директен превод, директен дебит или наличен паричен превод, извършен чрез доставчик. Легално определение на понятието фискално устройство е дадено в параграф 1, т.40 от ДР на ЗДДС, според която. "[Фискално устройство](#)" е устройство за регистриране и отчитане продажби на стоки или услуги чрез издаване на фискални касови бележки и за съхраняване на данни за регистрираните обороти във фискална памет. Видовете фискални устройства са-електронните касови апарати с фискална памет (ЕКАФП), фискалните принтери (ФПр), електронните системи с фискална памет (ЕСФП) за отчитане на оборотите от продажби на течни горива чрез одобрени по смисъла на [Закона за измерванията](#) средства за измерване на разход, фискалните устройства, вградени в автомати на самообслужване (ФУВАС).

От приложното поле на Наредбата са изключени лицата, които осъществяват дейностите, визирани в чл.4 от Наредбата, като не е задължено да регистрира извършваните от него продажби в търговски обект чрез ФУ/ИАСУТД лице, което извършва следните дейности: продажби във или от търговски обекти, специализирани само за вестници и списания; продажби на собствена и непреработена селскостопанска продукция от физически лица, които не са търговци по смисъла на [Търговския закон](#), с изключение на продажби във или от търговски обекти в лицензираните стокови борси, тържища или пазар на производители по смисъла на [Закона за стоковите борси и тържищата](#) или закрити помещения, като магазин, склад или други подобни, продажби на билети, карти, абонаментни карти за превоз на пътници, когато издаването им е задължително съгласно нормативен акт, талони за паркиране в зоните за платено паркиране по смисъла на [чл. 99, ал. 1 от Закона за движението по пътищата](#), и на билети, фишове, талони и други удостоверителни знаци за участие в хазартни игри по смисъла на [Закона за хазарта](#), които съдържат трайно вписана при отпечатването номинална стойност и



най-малко два защитни елемента върху хартията и/или при печата и са отпечатани по реда на [Наредбата за условията и реда за отпечатване и контрол върху ценни книжа](#), приета с Постановление № 289 на Министерския съвет от 1994 г изискването за трайно вписана при отпечатването номинална стойност не се отнася за бланкови билети за превоз на пътници, които се издават на химизирана хартия най-малко в два екземпляра - един за клиента и втори за лицето по [чл. 3](#); продажби на самолетни билети, продажбата на вещи и извършването на услуги, свързани с осъществяването на религиозна, социална, образователна и здравна дейност от Българската православна църква и други регистрирани вероизповедания по [Закона за вероизповеданията](#), дейност на наемодатели - физически лица, които не са търговци по смисъла на [Търговския закон](#), включително отдаващите под наем складови помещения, упражняване на занаят по смисъла на [Закона за занаятите](#), с изключение на автомонтърство и автосервизни услуги и при условие че лицата са занаятчии - пенсионери по инвалидност или за изслужено време и старост, които извършват услугите с личен труд и не са търговци по смисъла на [Търговския закон](#), дейност на лица, упражняващи свободна професия, продажби във или от търговски обекти, намиращи се в населени места с брой на лицата с постоянен адрес под 300 души и разположени във високопланински и труднодостъпни места, с изключение на курортите, продажби, извършвани от чуждестранни юридически и физически лица по смисъла на [Закона за корпоративното подоходно облагане](#) и [Закона за данъците върху доходите на физическите лица](#), които не са регистрирани по ЗДДС, по време на провеждане на международни мероприятия с краткотраен характер (изложения, панаири и други подобни), с изключение на мероприятия с развлекателен характер/ а доказателства, че търговецът попада в изключенията/ по делото не се съдържат. В чл.25 от Наредбата е посочено, че независимо от документирането с първичен счетоводен документ задължително се издава фискална касова бележка от ФУ или касова бележка от ИАСУТД за всяка продажба на лицата - по [чл. 3, ал. 1](#) - за всяко плащане с изключение на случаите, 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 по [чл. 3, ал. 1](#); по [чл. 3, ал. 2](#) - за всяко плащане, включително за платените чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, чрез наличен паричен превод или пощенски паричен превод по [чл. 3, ал. 1](#). Съгласно чл.25, ал.3 от Наредбата, фискалната касова бележка в случаите по ал. 1 се издава при извършване на плащането. Лицата по [чл. 3](#) са длъжни едновременно с получаване на плащането да предоставят на клиента издадената фискална касова бележка. При продажби по [чл. 3, ал. 8](#) фискалната касова бележка се визуализира на контролния дисплей на ФУВАС.

По аргумент от разпоредбата на чл.25, ал.4 от Наредбата фискалната касова бележка от ФУ или касовата бележка от ИАСУТД се издават в един екземпляр за клиента. Копие на всяка отпечатана бележка се съхранява на контролна лента на електронен носител (КПЕН). Данни от всяка фискална касова бележка се предават автоматично от ФУ/ИАСУТД по дистанционната връзка към НАП съгласно [приложение № 17](#).

При така наличните доказателства е установено по безспорен начин осъществявана търговска дейност от страна на оспорващото дружество на посочената в заповедта дата 10.05.2023 година, която е основание за издаване на касова бележка за извършената продажба и в случая касовата бележка изобщо не е издадена. Но размерът на неотчетената продажба 4 лева е твърде нисък, за да обуслови налагането на ПАМ за този дълъг период от 14 дни. Гаранция за защитата на държавния интерес е упражненото правомощие да се разпореди запечатването на

търговския обект. Продължителността му е приета в заповедта за съразмерна на нарушението и целената превенция за преустановяването на неправомерната практика и това изисква установяването на факти, диференциращи конкретната неправомерна проява от типичните за тази категория случаи. Нарушение, което е първо констатирано за търговеца и съизмеряващо се с неиздаването на фискален бон за контролна покупка на стойност от 4 лева не разкрива потенциал сериозно да накърни бюджета от една страна и не обуславя еднозначно заключение за съществуването на трайно незаконосъобразно бездействие на стопанския субект-от друга. Нещо повече дори-при определяне на срока за запечатването на търговския обект административният орган отново механично е подходил, налагайки я за срок от 14 дни, без да отчете стойността на продажбата, която не е регистрирана-само 4 лева, вида на обекта- пица на парче. Налагането на ПАМ за този срок обаче не води до съответствие на ПАМ с целта на закона- да се преустановяват действия, които биха довели до извършване на нарушения и да се защити фискът от укриване и неотчитане на приходи, като такива в случая има, но те са в много малък размер-само 4 лева. Налице е и несъразмерност на наложената ПАМ с твърдяното за извършено нарушение- констатирано е за първи път, а запечатването на обекта е за срок от 14 дни, а при казаното по-горе оцетяването на фиска или пък укриване на приходи дори и да има, то е в твърде нисък размер, което да обуслови налагане на тази мярка и то в посочения срок от 14 дни, но това обстоятелство не може да обоснове определянето на този срок за запечатване на обекта. Извършването на нарушението за първи път означава, че то е инцидентно, а не системно и следователно, за постигането целта на закона е достатъчен и един по-кратък срок, а тъй като става въпрос за налагане на принудителна административна мярка, изразяваща се в ограничаване на гражданското субективно право на жалбоподателя да ползва търговския си обект и да извършва търговска дейност в него, то продължителността на това ограничение е част от самата принудителна административна мярка и не може да се приеме, че определянето на срока е предоставено изцяло на преценката на административния орган и не подлежи на съдебен контрол. В редица свои съдебни решения ВАС е приел, че излагането на мотиви в заповедта по [чл. 186, ал. 1 от ЗДДС](#) във връзка с определяне продължителността на срока на наложената ПАМ е задължително, за да може да се извърши преценка за съответствието на акта с целта на закона в изпълнение изискването на [чл. 146, т. 5 от АПК](#). Нарушаването на принципа на съразмерност на наложената мярка с извършеното нарушение представлява именно такова несъответствие с целта на закона. В този смисъл е РЕШЕНИЕ № 14472 ОТ 22.12.2008 Г. ПО АДМ. Д. № 10286/2008 Г., I ОТД. НА ВАС.

Наред с това, е установено, че оспорващото дружество е санкционирано за неиздаването на касаво абележсак ан остонсат 4 лева на дата 10.05.2023 година с Накзателон опосатновиле от 07.08.2023 година, което му е наложено амуществена саникця на основине чрл.185, ал.1 от ЗДДС в размер на 800 лева. В Решение РЕШЕНИЕ № 10999 ОТ 14.11.2023 Г. ПО АДМ. Д. № 4256/2023 Г., VIII ОТД. НА ВАС е посочено, че с Решение на СЕС от 4 май 2023 г. по дело С-97/21 по отправено преюдициално запитване от Административен съд - Благоевград е постановено, 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. СЕС в т. 56 от решението си посочва, че принципът на пропорционалност изисква кумулирането на процедури за търсене на отговорност и санкции да не превишава границите на онова, което е уместно и необходимо за постигане на легитимните цели, преследвани от приложимата 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“.

От всичко изложено дотук, настоящата съдебна инстанция намира ,че наложената ПАМ- запечатване на обект на оспорващото дружество за срок от 14 дни по реда на чл.186,ал.1,т.1,б.” а от ЗДДС е неправилно наложена, което от своя страна води до извод, че оспорената заповед не отговаря на условията за редовно действие на административните актове и предпоставя отмяната и.

С оглед изхода на спора, претенцията на ответника по оспорването за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е неоснователна. Оспорващото дружество не е заявило присъждане на разноски.

Воден от горното и на основание чл.172 АПК, Административен съд София град

### **Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** Заповед за налагане на ПАМ № ФК-С2184-0126836/23.05.2023 година на НАЧАЛНИК ОТДЕЛ“ ОПЕРАТИВНИ ДЕЙНОСТИ“ С. В ГЛАВНА ДИРЕКЦИЯ“ ФИСКАЛЕН КОНТРОЛ“ ПРИ ЦУ НА НАП, с която е наложена ПАМ „ Запечатване на търговски обект и забрана за достъп на обект- Пица на парче М., находящ се в [населено място], [улица], № 35, стопанисвана от „Макс 2023“ЕООД- [населено място].

На основание чл.138,ал.1 АПК, препис от решението да се изпрати на страните.

Решението подлежи на касационно оспорване пред ВАС на РБ в 14 дневен срок от получаване на препис от същото, съгласно разпоредбата на чл.211 от АПК.

**СЪДИЯ:**