

# РЕШЕНИЕ

№ 4136

гр. София, 21.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65  
състав**, в публично заседание на 31.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **3581** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „МЕЧИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], № 1, вх. А, представлявано от управителя Ц. М., срещу заповед за налагане на принудителна административна мярка (ЗНПАМ) № ФК-С2128-0134189/29.03.2023 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ - С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с която, на основание чл.186, ал.1, т.1, б. „а“ от ЗДДС, му е наложена принудителна административна мярка (ПАМ) запечатване на търговски обект - магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], [улица] забрана за достъп до него за срок от 14 дни.

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорената заповед като издадена в противоречие с материалния закон и противоречие с целта на закона – отменителни основания по чл.146, т.4 и т.5 АПК. Жалбоподателят твърди, че ЗНПАМ е немотивирана в частта на определяне продължителността на наложената мярка. Изтъква се, че дружеството няма констатирани други нарушения. Моли съда да отмени заповедта. Претендира разноски, за които представя списък.

Ответникът изпраща цялата преписка по издаване на оспорения административен акт. В съдебно заседание, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата и моли да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

След като се запозна със становищата на страните и с приетите по делото доказателства, съдът намира от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена от надлежна страна в законоустановения срок, срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество е ОСНОВАТЕЛНА.

Административното производство по издаване на обжалвания акт е започнало по повод извършена проверка на 13.03.2023 г., 15:50 часа на търговски обект - магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], район „Л.“, [улица], стопанисван от жалбоподателя. Заети лица в обекта са управител и продавач. Преди легитимацията е извършена контролна покупка на стока – 0,855 кг. банани на стойност 3,85 лв. /цена за килограм 4,50 лв./, заплатени в брой от Ц. Ц. - инспектор по приходите в ГДФК при ЦУ на НАП. Плащането е прието от продавача в обекта, който не е издал фискален бон от монтираното и функциониращо в обекта фискално устройство (ФУ) модел „ДАТЕЦС ДП-250“ с ИН на ФУ DT8224460 и ИН на ФП 02824460 и потвърждение към приходната администрация № 4273630/24.06.2019г. След легитимиране на органите на НАП е разпечатан дневен финансов отчет Х за 13.03.2023 г. и КЛЕН за 13.03.2023 г., в който липсва фискален бон за извършената покупка на стойност 3,85 лв. Установена е фактическа наличност на паричните средства в обекта в размер на 5,60 лв. Въз основа на установеното е направен извод, че няма издадена касова бележка от инсталираното и работещо в обекта ФУ за извършената контролна покупка в размер на 3,85 лв., с което е констатирано, че дружеството жалбоподател не е изпълнило задължението си да издаде фискална касова бележка за извършена продажба на стоки при получаване на плащането. В момента на проверката е присъствал продавачът Т. М..

Резултатите от проверката са отразени в протокол за извършена проверка сер. АА № 0134189 от 13.03.2023 г., приложени са заверени копия от издадените дневни отчети и КЛЕН, опис на паричните средства в касата и писмено обяснение. В писменото обяснение продавачът е посочил, че това бил първият ѝ работен ден и още не се справяла с ФУ и чакала мъжът ѝ да я обучи.

Така установеното, административният орган е квалифицирал като нарушение на чл. 118, ал. 1 от ЗДДС и на основание чл. 186, ал. 3 от ЗДДС, във връзка с чл. 186, ал. 1, т. 1, б. "а" от същия закон на дружеството жалбоподател е наложена принудителна административна мярка - запечатване на търговски обект - магазин за плодове и зеленчуци, находящ се в [населено място], [улица] забрана за достъп до него за срок от 14 дни. В заповедта е посочено, че наложената ПАМ „запечатване на търговски обект“ е без предварително изпълнение.

При така установената фактическа обстановка, съдът от правна страна приема следното:

Заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2128-0134189/29.03.2023 г. е издадена на основание чл.186, ал.1, т.1, б. „а“ от ЗДДС. Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС принудителната административна мярка по ал. 1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице. Видно от т.1 на представената по делото Заповед № ЗЦУ-1148/25.08.2020г. на изпълнителния Директор на НАП (л. 22 и сл.), началниците отдел „Оперативни дейности“ в главна дирекция „Фискален контрол“ при ЦУ на НАП са определени да налагат ПАМ запечатване на обект по чл. 186 от ЗДДС. В тази връзка оспорената заповед е издадена от компетентен орган, предвид приложените по

делото заповед № ЗЦУ-1149/25.08.2020 г. на изпълнителния директор на НАП и заповед № 3927/23.11.2022 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 24-25).

Оспорената заповед е издадена в писмена форма и съдържа фактическите и правни основания за издаването ѝ. При издаването ѝ не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Неиздаването на надлежен документ за получено плащане при осъществена продажба - фискален бон, касова бележка от кочан или удостоверение за продажба, е предвидена в закона предпоставка за налагане на принудителната административна мярка по чл. 186 от ЗДДС. Принудителната административна мярка е израз на административната държавна принуда, поради което за всеки конкретен случай трябва да е определена в такъв вид и обем, че да не ограничава правата на субектите в степен - надхвърляща тази, произтичаща от преследваната от закона цел. Преценката за съответствие на ПАМ с целта на закона следва да се извършва в съответствие с характера ѝ във всяка една от хипотезите на чл. 186, ал. 1 от ЗДДС. По отношение хипотезата на чл. 186, ал. 1, б. "а" ЗДДС, мярката запечатване на търговски обект има превантивно действие, а именно да се предотврати извършването на друго противоправно поведение от страна на нарушителя. Следва да се има предвид, че във всички случаи изводът, че съществува такава възможност трябва да е мотивиран и фактически обоснован от конкретни обективни дадености, от които може да се изведе обоснован извод, че нарушителят може да извърши друго административно нарушение. Съгласно чл. 186, ал. 3 от ЗДДС мярката се налага с мотивирана заповед от органа по приходите или от оправомощено от него лице, което означава, че заповедта в качеството ѝ на индивидуален административен акт следва да отговаря на всички законови изисквания. По аргумент от разпоредбата на чл. 59, ал. 2, т. 4 от АПК, необходимостта от налагане на ПАМ следва да е обоснована от административния орган съобразно преследваната от закона цел.

В конкретния случай съдът приема, че „МЕЧИ“ ЕООД е извършило продажба на 13.03.2023 г. Този факт не се оспорва от жалбоподателя, подкрепя се и от събраните писмени доказателства – протокола за извършена проверка, писмени обяснения. Не е издаден фискален бон, въпреки че е извършена продажба на 0,885 кг. банани на стойност 3,85 лв. Установено е, че оборотът от тази продажба не е отчетен от фискалното устройство. В отпечатания КЛЕН липсва фискална бележка за 3,85 лв., а при проверката е установена положителна разлика между наличните пари и отчетените продажби от ФУ.

След като законът императивно предвижда в чл. 186, ал. 1 от ЗДДС в кои случаи административният орган има задължението успоредно с ангажирането на административнонаказателната отговорност на дружеството, да наложи принудителната административна мярка по чл. 186 от ЗДДС с последиците по чл. 187 от ЗДДС, то той действа при обвързана компетентност.

Единствено въпросът, свързан с правомощието на административния орган за определянето на срок на налагане на мярката се решава в условията на оперативна самостоятелност, с оглед на което следва да бъде изследвано дали при определянето на същия е съобразена целта на закона. В този смисъл е и практиката на ВАС, обективирана в Решение № 6920 от 09.06.2016 г. по адм. д. № 2561/2015 г. на ВАС и мн. др.

В случая определеният срок за налагане на ПАМ е четиринадесет дни - в рамките на законоустановения максимален срок от 30 дни. В заповедта е посочено, че срокът на

наложената ПАМ е съобразен с осъществяваната в търговския обект дейност, работното време на същия и това, че търговската дейност се извършва на оживена улица в [населено място], предполагащо голям брой клиенти. В тази връзка е посочено, че срокът на запечатването е съразмерен на извършеното и е съобразен с тежестта на деянието и целената превенция за преустановяване на лошите практики в обекта, както и с необходимото време за създаване на нормална организация на работата за отчитане на търговския оборот от търговеца. Органът се е мотивирал, че целта е промяна в начина на извършване на дейността в конкретния обект и засилване на контрола от страна на търговеца за правилно отчитане на дейността и недопускане на вреда за фиска.

Съдът намира изложените мотиви за твърде общи и бланкетни, които присъстват във всички заповеди за налагане на ПАМ от този вид, независимо от вида на обекта, местоположението му, стойността на извършената контролна покупка и пр. От целите на ПАМ по чл. 22 ЗАНН за мерките по чл. 186, ал. 1 и чл. 187, ал. 1 ЗДДС е мислима само тази на превенцията – за предотвратяване на административни нарушения. Съответствието с тази цел не може да се изследва при неяснотата за избора на срок на ограничението в правната сфера на адресата на акта. Част от обстоятелствата, посочени в заповедта като критерии за индивидуализиране на ПАМ, са неотносими, а тези които са относими не са приложени. Необоснован и противоречащ на доказателствата по делото се явява изводът, че 14-дневният срок е съразмерен на извършеното - неиздаване на фискален бон за продажба на 0,885 кг. банани на стойност 3,85 лв. Неясно е как конкретният избор на срок на мерките постига целите на превенцията в обхвата на възможното ограничение до 30 дни. Не е посочена очакваната конкретна промяна в начина на организиране на дейността в обекта, за да могат констатациите за това да са критерий при индивидуализирането на мерките за административна принуда. Не е дефинирана тежестта на нарушението. Пропускът да се издаде касов бон е установен само за 3,85 лв., като няма данни от страна на дружеството да е извършвано и друго такова административно нарушение, няма доказателства за укриване на доходи/приходи, от които да може се изведе извод за трайно отклоняване на търговеца от данъчно облагане.

По изложените съображения съдът намира, че в случая прилагането на ПАМ не е съобразена с целите, регламентирани в чл. 22 от ЗАНН и с принципа за съразмерност, прогласен с чл. 6, ал. 2 АПК, съгласно който 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. С определената продължителност на срока - 14 дни, се засяга съществено правната сфера на адресата на ПАМ и се игнорира целта на закона за защитата на обществения интерес чрез налагането на адекватни на нарушението мерки. В този смисъл е и практиката на ВАС, обективирана в Решение № 9412 от 19.06.2019 г. на ВАС по адм. д. № 3587/2019 г., Решение № 1108 от 28.01.2021 г. на ВАС по адм. д. № 8169/2020 г.; Решение № 15498 от 14.12.2020г. на ВАС по адм. д. № 9177/2020г. и др.

Отделно от изложеното, с оглед безспорния между страните факт, че за същото нарушение е съставен и акт за установяване на административно нарушение, съдът следва да съобрази и 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: на първо място, 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 ЗДДС 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: на второ място, 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 ( в този смисъл решение от 20 март 2018г., Mencì, C-524/15, EU:C:2018:197, т.43) 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 ЗДДС, 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 в разглежданата национална правна уредба не съдържа необходимата рамка, за да се гарантира зачитане на основното съдържание на правото предвидено в чл. 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 цел.

С оглед изложеното, жалбата е основателна. Обжалваната заповед за налагане на ПАМ е незаконосъобразна и следва да бъде отменена.

На осн. чл. 143, ал. 1 АПК, с оглед изхода на спора и направеното искане, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените разноски в размер на 650 лв, от които 50 лв. държавна такса и 600 лв. заплатено адвокатско възнаграждение.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 172, ал.2 от АПК, Административен съд София-град , LXV състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на „МЕЧИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], заповед за налагане на принудителна административна мярка № ФК-С2128-0134189/29.03.2023 г., издадена от началник отдел „Оперативни дейности“ - С. в главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „МЕЧИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], разноски по делото в размер на 650 (шестстотин и петдесет) лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаване на съобщението до страните.

СЪДИЯ: