Сборник съдебна практика

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
представено на 13 февруари 2025 година [1]

Дело C-605/23

„Ати-19“ ЕООД
срещу
Началник на отдел „Оперативни дейности“ — София, в Главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Национална агенция за приходите

(Преюдициално запитване, отправено от Административен съд Благоевград, България)

„Преюдициално запитване — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 273 — Харта на основните права на Европейския съюз — Член 47, първа алинея — Право на ефективни правни средства за защита — Административна мярка запечатване на търговски обект — Искане за спиране на изпълнението — Съдебен контрол, ограничен до преценката на евентуалните вреди от изпълнението на мярката“

1. В производството, по което е отправено настоящото преюдициално запитване, се иска спиране на предварителното изпълнение на мярката запечатване на търговски обект, наложена от българските данъчни органи [2] с оглед на констатирани нередности във връзка със събирането на данъка върху добавената стойност (ДДС).

2. Решението за запечатване на търговския обект на посоченото основание поначало може да бъде квалифицирано като мярка за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане (член 273 от Директива 2006/112/ЕО [3]).

3. Въпреки че освен разпореждането за запечатване, данъчните органи са наложили и имуществена санкция на дружеството, което стопанисва търговския обект, същата не е предмет на производството пред запитващата юрисдикция.

4. Запитващата юрисдикция иска да установи по-специално дали националната правна уредба, която регламентира обжалването на предварителното изпълнение на административната мярка запечатване, е съвместима с правото, признато в член 47, първа алинея от Хартата на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“).

[1] Език на оригиналния текст: испански.

[2] В производството по обжалване пред запитващата юрисдикция ответник е началник на отдел „Оперативни дейности“ — град София, в Главна дирекция „Фискален контрол“ при Централно управление на Национална агенция за приходите.

[3] Директива на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7; наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).

I. Правна уредба

A. Правото на Съюза. Директивата за ДДС

5. Съгласно член 2, параграф 1, буква а) на облагане с ДДС подлежи „възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“.

6. Член 273 предвижда:

„Държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави членки от данъчнозадължени лица и при условие че такива задължения не пораждат в търговията между държавите членки […] формалности, свързани с преминаването на границите.

Възможността за избор по първа алинея не може да се използва за налагане на допълнителни задължения към тези, установени в глава 3“.

Б. Националното право

1. Закон за ДДС[4]

7. Член 118, алинея 1, в редакцията, приложима към фактите по спора в главното производство, гласи:

„Всяко регистрирано и нерегистрирано по този закон лице е длъжно да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон), независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. Получателят е длъжен да получи фискалния или системния бон и да ги съхранява до напускането на обекта“.

8. Член 185, алинеи 1 и 2 предвижда:

„(1) На лице, което не издаде документ по чл. 118, ал. 1, се налага глоба — за физическите лица, които не са търговци, в размер от 100 до 500 лв., или имуществена санкция — за юридическите лица и едноличните търговци, в размер от 500 до 2000 лв.

(2) Извън случаите по ал. 1 на лице, което извърши или допусне извършването на нарушение по чл. 118 или на нормативен акт по неговото прилагане, се налага глоба — за физическите лица, които не са търговци, в размер от 300 до 1000 лв., или имуществена санкция — за юридическите лица и едноличните търговци, в размер от 3000 до 10 000 лв. Когато нарушението не води до неотразяване на приходи, се налагат санкциите по ал. 1“.

[4] Закон за данък върху добавената стойност от 21 юли 2006 г. (ДВ, бр. 63 от 4 август 2006 г., стр. 8; наричан по-нататък „Законът за ДДС“)

9. Член 186 гласи:

„(1) Принудителната административна мярка запечатване на обект за срок до 30 дни, независимо от предвидените глоби или имуществени санкции, се прилага на лице, което:

1. не:

а) издаде съответен документ за продажба по чл. 118;

[…]

(3) Принудителната административна мярка по ал. 1 се прилага с мотивирана заповед на органа по приходите или от оправомощено от него длъжностно лице.

(4) Обжалването на заповедта по ал. 3 се извършва по реда на Административнопроцесуалния кодекс“.

10. Съгласно член 187, алинеи 1 и 4:

„(1) При прилагане на принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1 се забранява и достъпът до обекта или обектите на лицето, а наличните стоки в тези обекти и прилежащите към тях складове се отстраняват от лицето или от упълномощено от него лице […].

[…]

(4) Принудителната административна мярка се прекратява от органа, който я е приложил, по молба на административнонаказаното лице и след като бъде доказано от него, че глобата или имуществена санкция е заплатена изцяло. Отпечатването се извършва при задължение за съдействие от страна на лицето. При повторно нарушение не се разрешава отпечатване на обекта преди изтичането на един месец от запечатването му“.

11. Член 188[5] гласи:

„(1) „Принудителната административна мярка по чл. 186, ал. 1 подлежи на предварително изпълнение при условията на чл. 60, ал. 1—7 от Административнопроцесуалния кодекс.

(2) Определението на съда не подлежи на обжалване“.

12. Член 193 предвижда:

„(1) Установяването на нарушенията на този закон и на нормативните актове по прилагането му, издаването, обжалването и изпълнението на наказателните постановления се извършват по реда на Закона за административните нарушения и наказания.

(2) Актовете за нарушение се съставят от органите по приходите, а наказателните постановления се издават от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощено от него длъжностно лице“.

[5] В редакцията му, приложима към фактите, изменена и публикувана в ДВ, бр. 100 от 20 декември 2019 г.

2. Административнопроцесуален кодекс[6]

13. Съгласно член 6, алинея 5, в редакцията, приложима към фактите по спора, административните органи трябва да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

14. Член 60 предвижда:

„(1) В административния акт се включва разпореждане за предварителното му изпълнение, когато това се налага, за да се осигури животът или здравето на гражданите, да се защитят особено важни държавни или обществени интереси, при опасност, че може да бъде осуетено или сериозно затруднено изпълнението на акта или ако от закъснението на изпълнението може да последва значителна или трудно поправима вреда, или по искане на някоя от страните - в защита на особено важен неин интерес. В последния случай административният орган изисква съответната гаранция.

(2) Разпореждането за предварително изпълнение се мотивира.

[…]

(5) Разпореждането, с което се допуска или се отказва предварително изпълнение, може да се обжалва чрез административния орган пред съда в тридневен срок от съобщаването му, независимо дали административният акт е бил оспорен.

(6) Жалбата се разглежда незабавно в закрито заседание, като преписи от нея не се връчват на страните. Тя не спира допуснатото предварително изпълнение, но съдът може да го спре до окончателното ѝ решаване.

(7) Когато отмени обжалваното разпореждане, съдът решава въпроса по същество. Ако предварителното изпълнение бъде отменено, административният орган възстановява положението, съществувало преди изпълнението.

(8) Определението на съда подлежи на обжалване“.

15. Съгласно член 128, алинея 1, точка 1 на административните съдилища са подведомствени всички дела по искания по-специално за изменение или отмяна на административни актове.

16. Съгласно член 146 основанията за оспорване на административните актове са: а) липса на компетентност; б) неспазване на установената форма; в) съществено нарушение на административнопроизводствени правила; г) противоречие с материалноправни разпоредби; д) несъответствие с целта на закона“.

17. Член 166 гласи:

„(1) Оспорването спира изпълнението на административния акт.

[6] ДВ, бр. 30 от 11 април 2006 г.; наричан по-нататък „АПК“.

(2) При всяко положение на делото до влизането в сила на решението по искане на оспорващия съдът може да спре предварителното изпълнение, допуснато с влязло в сила разпореждане на органа, издал акта по чл. 60, ал. 1, ако то би могло да причини на оспорващия значителна или трудно поправима вреда. […]“.

II. Фактите, спорът и преюдициалният въпрос

18. „Ати-19“ ЕООД е еднолично дружество с ограничена отговорност, което стопанисва търговски обект в Благоевград (България).

19. На 3 август 2023 г. българските данъчни органи извършват проверка в търговския обект на Ати-19, при която:

– преди да се идентифицират, инспекторите извършват покупка на стойност 14,80 лева (BGN) (около 8 евро), за която не им е издадена фискална касова бележка,

– установено е, че в дневния финансов отчет е регистрирана сумата от 327,80 BGN (около 167 евро), докато наличността на паричните средства в касата е в размер на 573,55 BGN (около 293 евро).

20. С акт от 8 август 2023 г. срещу Ати-19 е образувано административнонаказателно производство.

21. На 29 август 2023 г. данъчните органи налагат на Ати-19 имуществена санкция в размер на 1000 BGN (около 500 евро).

22. На 30 август 2023 г. данъчните органи издават заповед за запечатване на търговския обект и забрана за достъп до него за период от четиринадесет дни.

23. Заповедта за налагане на мярката запечатване е връчена на Ати-19 на 6 септември 2023 г. С разписката за връчването ѝ като действителна дата за запечатване на търговския обект е определена 21 септември 2023 г.

24. На 14 септември 2023 г. Ати-19 подава жалба на основание член 60, алинея 5 от АПК срещу разпореждането за предварително изпълнение на мярката запечатване пред Административен съд Благоевград.

25. С определение от 18 септември 2023 г. посоченият съд оставя жалбата на Ати-19 без разглеждане, тъй като същата е подадена извън тридневния срок, считаното от датата на връчване на заповедта.

26. На 19 септември 2023 г. Ати-19 сезира същия съд с молба на основание член 166, алинея 2 от АПК за спиране на изпълнението на мярката запечатване на обекта.

27. В този контекст Административен съд Благоевград отправя до Съда следния преюдициален въпрос:

„Следва ли член 47, [първа алинея] от Хартата […] да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба на защитата срещу предварително изпълнение на мерки, въведени от националния законодател, за да гарантират интереса по член 273 от [Директивата за ДДС], в рамките на която обхватът на контрола на съда е ограничен до настъпването на претърпени вреди“.

III. Производството пред Съда

28. Преюдициалното запитване постъпва в Съда на 4 октомври 2023 г.

29. Писмени становища представят българското правителство и Европейската комисия.

30. По искане на Съда запитващата юрисдикция потвърждава с писмо, постъпило в секретариата на Съда на 28 декември 2023 г., че към 20 декември 2023 г. разпореждането за запечатване все още не е изпълнено.

31. Съдът счита, че провеждането на съдебно заседание не е необходимо.

IV. Анализ

A. По допустимостта

32. Българското правителство повдига възражение за недопустимост на преюдициалното запитване, като изтъква две основания:

– от една страна, посоченото правителство отрича съществуването на разпореждане за предварително изпълнение на мярката запечатване[7],

– от друга страна, същото правителство твърди, че доколкото запечатването не е изпълнено, производството за спиране на неговото изпълнение е лишено от предмет[8].

33. Според мен и двете основания следва да бъдат отхвърлени.

34. Що се отнася до първото основание, производството пред запитващата юрисдикция има за предмет спиране на предварителното изпълнение на мярката запечатване на търговския обект. Наличието на разпореждане за изпълнение и неговото съдържание са въпроси, чиято преценка е в правомощията на запитващата юрисдикция.

35. Съдът трябва да изходи от изложението на фактите, предоставено от посочената юрисдикция. Същата изрично посочва, че при налагането на мярката запечатване е разпоредено нейното предварително изпълнение, „което е част от съдържанието на

[7] Според българското правителство разписката за връчване на заповедта за запечатване удостоверява единствено датата на връчване на тази заповед, в която не се установява наличието на разпореждане за предварително изпълнение.

[8] Точка 47 от писменото становище на българското правителство.

заповедта“. Освен това в последващо писмо до Съда запитващата юрисдикция потвърждава, че предварителното изпълнение на запечатването е разпоредено от компетентния административен орган [9].

36. Що се отнася до второто основание, по всичко изглежда, че няколко месеца след постъпване на преюдициалното запитване мярката запечатване не е била изпълнена. От това обаче не следва (твърдяната) липса на предмет на националното производство и съответно на самото преюдициално запитване.

37. Всъщност обстоятелството, че изпълнението все още не е осъществено, не лишава от предмет производството пред запитващата юрисдикция, която следва да се произнесе именно по спирането на предварителното изпълнение. При положение че мярката запечатване не е лишена от действие, нейното изпълнение продължава да е възможно, като (бъдещото) ѝ реализиране само по себе си засяга интересите на лицето, срещу което е насочена. Следователно това лице е легитимирано да поиска от запитващата юрисдикция да постанови спиране на разпореждането за предварително изпълнение, а тази юрисдикция е компетентна да разгледа искането (ако е необходимо, след отправяне на преюдициално запитване, което счита за необходимо) в рамките на националното производство, по което трябва да се произнесе.

Б. Значение на решение на Съда от 4 май 2023 г., MV — 98 [10] за настоящото дело

38. Запитващата юрисдикция се позовава на решение MV — 98, постановено от Съда по преюдициално запитване, отправено от нея през 2021 г.

39. Фактите по дело MV — 98 са сходни на тези по настоящото дело: в хода на извършена проверка на търговски обект българските данъчни органи са установили, че MV — 98 не е регистрирало продажбата на конкретна стока, нито е издало фискална касова бележка за тази продажба.

40. Въз основа на тези факти, данъчните органи, накратко:

– на основание член 185 от Закона за ДДС налагат на MV — 98 имуществена санкция,

– на основание член 186 от същия закон налагат административна мярка запечатване на обекта за срок от четиринадесет дни,

– с разпореждане на основание член 60 от АПК е допуснато предварително изпълнение на посочената мярка, „тъй като според тези органи предварителното изпълнение е наложително с цел да се защитят държавните интереси, и по-специално интересите на държавния бюджет“ [11].

[9] Съответно точка 44 от акта за преюдициално запитване и точка 3 от писмото на запитващата юрисдикция, постъпило в Съда на 28 декември 2023 г.

[10] Дело C-97/21 (EU:C:2023:371; наричано по-нататък „решение MV — 98“).

[11] Решение MV — 98, точка 20.

41. В решение MV — 98 Съдът се спира единствено на тълкуването на член 273 от Директивата за ДДС и член 50 от Хартата за целите на произнасянето относно прилагането на принципа non bis in idem спрямо едновременното налагане на имуществената санкция и на мярката запечатване на обект.

42. На практика Съдът не разглежда третия преюдициален въпрос по дело MV — 98 [12], който се отнася до връзката между член 47 от Хартата и националните разпоредби за предварително изпълнение на мярката запечатване на търговски обекти. Съдържанието на този въпрос, който остава без отговор, е идентично на единствения въпрос, отправен по настоящото дело.

43. Въпреки че, както посочих, в решение MV — 98 Съдът не се е произнесъл относно режима на предварително изпълнение на мярката запечатване, същото има известна полза за настоящото дело: то дава основание на запитващата юрисдикция да квалифицира запечатването като санкция с наказателноправен характер. Тази квалификация може да бъде от значение за анализа по същество на тук разглеждания въпрос.

B. Приложимост на Хартата

44. Съгласно член 51, параграф 1 от Хартата нейните разпоредби се отнасят за държавите членки единствено когато те прилагат правото на Съюза [13].

45. От членове 2 и 273 от Директивата за ДДС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС и член 325, параграф 1 ДФЕС следва, че държавите членки са длъжни да вземат всички подходящи законодателни и административни мерки за гарантиране на събирането на целия дължим на тяхната територия ДДС и за борба с измамите [14].

46. Член 325 ДФЕС „задължава държавите членки да се борят с незаконната дейност, която засяга финансовите интереси на Съюза, като приемат възпиращи и ефикасни мерки, и по-специално ги задължава да приемат същите мерки за борба с измамата, засягаща финансовите интереси на Съюза, каквито предприемат за борба с измамата, засягаща собствените им интереси“ [15].

47. Принципно, доколкото националната правна уредба, за която се отнася преюдициалното запитване, има за цел да гарантира правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, същата е съобразена с произтичащите от правото на Съюза задължения.

48. От тази гледна точка административната мярка запечатване на обект, в който са установени нарушения на Закона за ДДС, прилага на практика членове 2 и 273 от Директивата за ДДС и съответно правото на Съюза по смисъла на член 51, параграф 1 от Хартата.

[12] Съдът не е могъл да се произнесе по третия преюдициален въпрос по дело MV — 98 поради неизпълнение на изискванията по член 94, буква в) от Процедурния правилник. Решение MV — 98, точки 65—70.

[13] Вж. по-специално решение от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, т. 17).

[14] Решение от 13 октомври 2022 г., Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (C-1/21, EU:C:2022:788, т. 60 и цитираната съдебна практика).

[15] Решение от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, т. 26).

49. Следователно налагането на посочената мярка трябва да спазва основното право, гарантирано в член 47, първа алинея от Хартата. Ето защо преюдициалното запитване относно тълкуването на тази разпоредба следва да бъде разгледано по същество.

Г. По съществото на спора

1. Определяне на предмета на спора

50. Мярката запечатване на търговския обект е наложена в приложение на член 186, алинея 1 от Закона за ДДС. Съгласно член 188, алинея 1 от същия закон тази мярка подлежи на предварително изпълнение при условията на АПК.

51. Съгласно акта за преюдициално запитване националната съдебна практика по въпроса дали е необходимо наличието на обществен интерес, който обосновава предварителното изпълнение, да бъде мотивирано във всеки отделен случай, не е еднозначна. Изглежда, някои български съдилища приемат, че наличието на този интерес се презумира във всички случаи [16].

52. В акта за преюдициално запитване се посочва, че при всички положения съществуват два способа за защита срещу предварителното изпълнение на индивидуален административен акт:

– чрез оспорване на разпореждането за допускане на предварителното изпълнение (член 60, алинея 5 от АПК). С тази жалба може да се поиска отмяната на посоченото разпореждане,

– чрез молба за спиране на предварителното изпълнение на административния акт по реда на член 166 от АПК.

53. От акта за преюдициално запитване се установява, че Ати-19, е подало жалбата за отмяна по член 60 от АПК извън предвидения за това срок. След като тази жалба е отхвърлена, дружеството е подало молба за спиране на предварителното изпълнение по реда на член 166 от АПК. Преюдициалното запитване е отправено в рамките на образуваното по тази молба производство.

54. Според запитващата юрисдикция „[и]менно обхватът на съдебния контрол по член 166 алинея 2 от АПК поражда въпрос за ефективността [на молбата за спиране] по член 47, [алинея] 1 от Хартата“ [17].

55. По-конкретно, запитващата юрисдикция обяснява, че е необходимо да се установи:

– „[…] дали съдебната защита срещу това изпълнение преди произнасянето на съда по законосъобразността на самата заповед за запечатване на обекта създава достатъчно гаранции срещу произволна и непропорционална намеса в сферата на дейност на дружеството“ [18];

[16] Точки 61—63 от акта за преюдициално запитване.

[17] Точка 51 от акта за преюдициално запиване.

[18] Точка 52 от акта за преюдициално запитване.

– „[…] дали производство като разглежданото по член 166, алинея 2—3 от АПК, което изключва проверка на фактите и ограничава обхвата на съдебния контрол само до наличието на претърпени вреди, е ефективно правно средство за защита в светлината на член 47 от Хартата“ [19].

56. Именно тези съмнения стоят в основата на преюдициалното запитване. Съвместимостта с правото на Съюза на едновременното налагане на мярката запечатване и на имуществена санкция не е предмет на запитването.

57. С други думи, съмненията на запитващата юрисдикция се отнасят до определените с член 166, алинеи 2 и 3 от АПК граници на съдебния контрол върху разпорежданията за предварително изпълнение. По-конкретно, според запитващата юрисдикция:

– съдът, който следва да упражни този контрол, не извършва проверка на фактите, послужили като основание за подобно разпореждане,

– не подлежи на проверка и евентуалното наличие на *обичайните* основания за обжалване, изброени в член 146 от АПК (които включват нарушения на процесуалните правила, както и противоречие с материалноправните разпоредби),

– обхватът на защитата по член 166, алинеи 2 и 3 от АПК е ограничен до „значителна или трудно поправима вреда“ за засегнатото лице в резултат на предварителното изпълнение [20].

58. При все това не е съвсем ясно кое от посочените ограничения е относимо в спора в главното производство. Запитващата юрисдикция, изглежда, се фокусира върху това, което „изключва проверка на фактите“ (т. 67 от акта за преюдициално запитване) — твърдение, което в случая може да се окаже ирелевантно, доколкото съгласно самия акт за преюдициално запитване, Ати-19 не е оспорило фактите [21]. В отделни пасажи от този акт обаче запитващата юрисдикция се позовава на останалите ограничения, които член 166 от АПК евентуално налага.

59. Според запитващата юрисдикция ограниченията на съдебния контрол биха могли да означават, че националната правна уредба е несъвместима с член 47, първа алинея от Хартата.

60. Според Комисията, доколкото националната правна уредба ограничава правомощията на съдилищата до проверката за наличието и естеството на причинените с административния акт вреди на адресата, същата противоречи на член 47, първа алинея от Хартата. Правото на ефективни правни средства за защита, което посочената разпоредба гарантира, изисква националният съд да е в състояние да упражни пълен съдебен контрол, за да провери относимите факти за приемането на оспорвания административен акт или за налагането на принудителната административна мярка [22].

[19] Точка 67 от акта за преюдициално запитване.

[20] Точка 58 от акта за преюдициално запитване.

[21] От резюмето на доводите на Ати-19, изложено в точки 19 и 20 от акта за преюдициално запитване, не се установява дружеството да е оспорило фактите, констатирани при извършената в обекта данъчна проверка.

[22] Точка 40 от становището на Комисията.

61. Българското правителство изтъква [23], че адресатите на административна мярка като запечатването разполагат с различни способи за защита, чрез които могат:

– да подадат жалба по същество на основание член 145 и следващите от АПК. Съгласно член 166, алинея 1 от АПК подаването на такава жалба спира изпълнението на обжалвания административен акт,

– при наличието на разпореждане за предварително изпълнение, да обжалват същото по реда на член 60 от АПК. При това оспорване адресатът на разпореждането може да поиска неговата отмяна,

– да поискат спиране на разпореждането за предварително изпълнение по реда на член 166, алинея 2 от АПК.

62. Българското правителство признава, че в производството по реда на член 166, алинея 2 от АПК съдът не проверява законосъобразността на разпореждането за предварително изпълнение, а само дали това изпълнение причинява на адресата значителна или трудно поправима вреда. Според него това е така, тъй като АПК предвижда други способи за обжалване (член 60, алинея 5) на това разпореждане, които предполагат преценка на неговата законосъобразност [24].

2. Член 47, първа алинея от Хартата и съдебната обезпечителна защита

63. Член 47, първа алинея от Хартата прогласява правото на ефективни правни средства за защита, като в тази разпоредба е възприета практиката на Съда отпреди приемането на самата Харта [25].

64. От тази съдебна практика следва, че правото на ефективни правни средства за защита включва, когато е приложимо, обезпечителна мярка (спиране на акт или друга обезпечителна мярка) в производствата, които имат за предмет права, произтичащи от разпоредби на правото на Съюза.

65. Прилагането на член 47, първа алинея от Хартата, що се отнася до превантивния му аспект, може да бъде разгледано от две перспективи:

– съдебна обезпечителна защита срещу актове на институциите на Съюза. Предвидена в членове 278 и 279 ДФЕС, както и в член 256, параграф 1 ДФЕС, тази разновидност на

[23] Точка 59 от становището на българското правителство.

[24] Точка 68 от становището на българското правителство.

[25] Решение от 13 март 2007 г., Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163, т. 37): принципът на ефективната съдебна защита представлява основен принцип на общностното право, който произтича от общите конституционни традиции на държавите членки [...] и който също е *потвърден* с член 47 от [Хартата]“. Курсивът е мой.

съдебна защита може да бъде предоставена от Съда или от Общия съд [26]. Във връзка с нейното предоставяне съществува изобилна практика на Съда [27],

– съдебна обезпечителна защита срещу актове на държавните органи за защита на правата, които произтичат от законодателството на Съюза. Предоставянето на тази защита е в правомощията на националните съдилища в съответствие с процесуалните правила на всяка държава, при условие че същите не противоречат на самия член 47 от Хартата.

66. В настоящото преюдициално производство следва да се изходи от втората от посочените перспективи, тъй като предмет на спора е спирането на административен акт (разпореждането за изпълнение на мярката запечатване на търговски обект), приет въз основа на законодателство за борба с измамите с ДДС, което поставя този спор в приложното поле на правото на Съюза.

67. По отношение на правомощията на националните съдилища да предоставят съдебна обезпечителна защита Съдът е постановил:

– като общо правило, че „когато е сезиран със спор, който се урежда от правото на Съюза, националният съд трябва да бъде в състояние да наложи обезпечителни мерки, за да гарантира пълното действие на последващото съдебно решение относно съществуването на правата, предявени на основание на правото на Съюза“ [28],

– „принципът на ефективна съдебна защита на правата, които са предоставени на правните субекти от общностното право, трябва да се тълкува в смисъл, че изисква в правовия ред на държава членка да бъде предвидена възможността за налагане на обезпечителни мерки с оглед спиране прилагането на националните разпоредби до произнасяне на компетентния съд по тяхното съответствие с общностното право, когато налагането на такива мерки е необходимо, за да се гарантира пълна ефикасност на последващото съдебно решение относно съществуването на тези права“ [29].

68. Тези произнасяния на Съда са валидни спрямо производства пред националните съдилища, по които се оспорва индивидуален акт или валидността на национални разпоредби поради евентуалното им противоречие с правото на Съюза.

69. Следователно процесуалните способи трябва да бъдат уредени по такъв начин в законодателствата на държавите членки, че техните съдилища да могат, когато е приложимо, да разпореждат спирането на административни актове, чието оспорване се основава на евентуалното им противоречие с правото на Съюза, което е приложимо в съответното производство.

[26] Независимо от правомощието на националните съдилища да постановяват спиране на изпълнението на административен акт, приет въз основата на регламент, за което се отнася решение от 21 февруари 1991 г., Zuckerfabrik Süderdithmarschen и Zuckerfabrik Soest (C-143/88 и C-92/89, EU:C:1991:65, т. 1 от диспозитива).

[27] Вж. по-специално определение на заместник-председателя на Съда от 27 март 2024 г., Комисия/Amazon Services Europe (C-639/23 P(R), EU:C:2024:277, т. 66): „съдията по обезпечителното производство може да постанови спиране на изпълнението и други временни мерки, ако бъде установено, че тяхното постановяване е обосновано на пръв поглед от фактическа и правна страна (fumus boni juris) и че те са неотложни, в смисъл че за да се предотврати значителна и непоправима вреда за интересите на поискалата ги страна, е необходимо те да бъдат постановени и да породят последиците си още преди решението по съществото на жалбата. […] Освен това във всеки конкретен случай съдията по обезпечителното производство претегля засегнатите интереси“.

[28] Решение от 14 май 2020 г., Országos Idegenrendészeti Főigazgatóság Dél-alföldi Regionális Igazgatóság (C-924/19 PPU и C-925/19 PPU, EU:C:2020:367, т. 297 и цитираните там решения от 19 юни 1990 г., Factortame и др. (C-213/89, EU:C:1990:257, т. 21), и от 15 януари 2013 г., Križan и др. (C-416/10, EU:C:2013:8, т. 107).

[29] Решение от 13 март 2007 г., Unibet (C-432/05, EU:C:2007:163, т. 77, и т. 2 от диспозитива).

70. Изхождайки от изложеното, разгледана в цялост, системата на съдебна обезпечителна защита, установена в АПК, изглежда изпълнява изискванията на член 47, първа алинея от Хартата, тъй като предоставя на жалбоподателите възможността да поискат спиране на оспорените актове. Тази възможност обхваща разпорежданията за предварително изпълнение на мерки като запечатването на търговски обект.

71. Запитващата юрисдикция е тази, която трябва да извърши тълкуване на националното право и съответно да прецени дали член 166, алинея 2 от АПК се прилага независимо от останалите способи за обжалване, които според българското правителство позволяват спиране на разпореждането за предварително изпълнение на запечатването.

72. Посочената юрисдикция ще трябва да прецени по-конкретно дали процесуалният ред, предвиден в член 60 от АПК, предоставя възможност на лицата, засегнати от дадено разпореждане за предварително изпълнение, да оспорят ефективно същото въз основа на доводи, които поставят под съмнение законосъобразността на този административен акт. Изложените от запитващата юрисдикция съображения в това отношение в точка 60 от акта за преюдициално запитване [30] не позволяват да бъде направена ясна преценка на този аспект.

73. Българското правителство твърди, от своя страна, че „съвкупността от обстоятелства, подлежащи на оценка от съда по член 60, алинея 1 от АПК, предоставя възможност за комплексен контрол и същевременно индивидуален подход по конкретен казус“ [31]. Пак във връзка с това посоченото правителство подчертава, че при разглеждане на жалбата за отмяна на разпореждането за предварително изпълнение по член 60 от АПК, съдът „разглежда допустимост и основателност на жалбата срещу разпореждането, формата и реквизитите на изявлението на съответния административен орган, издал разпореждането […] и дали са били налице основанията за допускането [на предварителното изпълнение] […]“ [32].

74. Ако бъде възприет доводът на българското правителство, това би означавало че българското законодателство предоставя на жалбоподателя процесуален способ, позволяващ на съда да упражни неограничен контрол за валидност на разпореждането за предварително изпълнение [33].

75. В случай че, както се посочва в акта за преюдициално запитване, анализът би следвало да бъде съсредоточен единствено върху разпоредбата на член 166, алинея 2 от АПК, разгледана сама по себе си, същата действително свежда възможността за спиране до наличието на „значителна или трудно поправима вреда“.

[30] „Обхватът на съдебния контрол по член 60, алинея 5—7 от АПК срещу разпореждане за предварително изпълнение по член 188, алинея 1 от ЗДДС не се отличава съществено от този по член 166, алинея 2 от АПК. Ако съществуват разлики, *те са в по-широкия обхват на съдебния контрол по член 60, алинея 5 от АПК*, в рамките на който съдът може да преразгледа преценката на органа за наличието на предпоставки по член 60, алинея 1 от АПК (издаване на разпореждане за предварително изпълнение). Разпоредбата на член 188, алинея 1 от ЗДДС обаче не се тълкува и прилага еднозначно“. Курсивът е мой.

[31] Точка 22 от становището на българското правителство.

[32] Точка 65 от становището на българското правителство.

[33] Отделен е въпросът, ако засегнатото лице се възползва от този процесуален способ извън установения срок. Както вече посочих, съгласно акта за преюдициално запитване, Ати-19 е просрочило жалбата си, поради което същата е оставена без разглеждане. Срок за обжалване, установен в член 60, параграф 5 от АПК (три дни), би могъл евентуално да бъде счетен за прекалено кратък, но този аспект не се обсъжда в акта за преюдициално запитване.

76. Дори от тази *изолирана* перспектива обаче не отхвърлям възможността за тълкуване на член 166, алинея 2 от АПК, съгласно което съдът може да провери наличието на посочените в разпоредбата вреди, включвайки в преценката си елементи от различно естество. По-конкретно, трудно мога да приема, че когато са изложени доводи за сериозни пороци в разпореждането за изпълнение (като очевидна липса на компетентност на органа, който го е издал, или липса или явно изопачаване на фактическото основание), съдът би могъл да *си затвори очите*.

77. В рамките на тази преценка съдът би могъл също така да провери дали е спазен общият критерий, установен в член 6, алинея 5 от самия АПК, съгласно който административните актове не трябва да причиняват вреди, явно несъизмерими с преследваната цел.

78. Изложеното дотук важи в още по-голяма степен, ако — както, изглежда, се установява от прочита на запитващата юрисдикция на решение MV — 98 — разпореждането за предварително изпълнение е било издадено във връзка с акт (мярката за запечатване на обекта), който от материалноправна гледна точка има качеството на административна санкция с наказателноправен характер.

79. В този смисъл самата възможност да бъде изпълнен акт за налагане на санкция с наказателноправен характер, издаден от явно некомпетентен орган или въз основа на несъществуващи или изопачени факти, сама по себе си би могла да причини на засегнатото лице достатъчно сериозна *вреда*, така че съдът да не може да се въздържи от произнасяне в това отношение.

80. За преценката на съответната тежест на противопоставените интереси, по отношение на интереса на административните органи е необходимо да се вземе предвид дали целта на предварителното изпълнение е чисто назидателна превенция, непосредствена и ефективна репресия или недопускане на по-големи вреди. Що се отнася до на интереса на засегнатото лице, следва да се отчетат тежестта на вредата от предварителното изпълнение и разбира се — възможността за нейното ефективно поправяне. От решаващо значение обаче е и достоверността на основанията за оспорване на изпълнението.

81. Само ако запитващата юрисдикция счете за contra legem невъзможността за подобно всеобхватно тълкуване на член 166, алинея 2 от АПК, тя ще трябва да провери съвместимостта на тази разпоредба с член 47, първа алинея от Хартата. С други думи, тя трябва да прецени дали посочената разпоредба от Хартата допуска ефективна съдебна защита с обезпечителен характер да бъде предоставена от съд, на който не е позволено да вземе предвид други обстоятелства (освен вредите), които засягат явно и негативно съвместимостта на самия акт с правото на Съюза.

82. При изложените от мен резерви, считам, че ефективността на съдебната защита, която член 47, първа алинея от Хартата изисква, би била поставена под въпрос, ако тълкуването на националната правна уредба в нейната цялост, доколкото същата прилага правото на Съюза:

– ограничава съдебния контрол върху административните актове за налагане на санкции с наказателноправен характер (в рамките на производство, по което се иска спиране на разпореждането за предварително изпълнение на запечатването на търговски обект) единствено до проверката за наличието на значителни или трудно поправими вреди и

– същевременно изключва всякаква възможност за съда при формиране на своето убеждение да извърши преценка за prima facie основателност от правна и фактическа страна на молбата за спиране, в която са изложени доводи, които изглеждат обосновани.

83. Претеглянето на интересите на публичната власт и на жалбоподателя, поискал обезпечителни мерки, е задължително при преценката за нейното предоставяне. Разбира се, трябва да се вземат предвид и значителните или трудно поправими вреди, които биха могли да произтекат за засегнатото лице от незабавното изпълнение на административния акт със санкционен характер. Съдът също така може да проверява за наличието, независимо от всичко, на по-висш обществен интерес, който да обосновава предварителното изпълнение, тъй като искането за обезпечителни мерки на засегнатото лице не е безцелно, а се противопоставя на този интерес, който стои в основата на целите, на които е подчинена дейността на административните органи.

84. Общественият интерес обаче не е безусловен и абсолютен и същият трябва да се съвместява, когато е възможно, с интереса на засегнатото лице по отношение на неговите законни права и интереси.

85. Считам, че за гарантиране ефективността на правото на ефективна съдебна защита в областите, уредени от правото на Съюза, не може да бъде достатъчно преценката на съда да бъде ограничена до наличието на вреди, произтичащи от предварителното изпълнение на даден административен акт с по същество санкционен характер.

86. В действителност при формиране на решението си относно необходимостта изпълнението да бъде спряно, компетентният съд трябва да може да прецени всички обстоятелства, които биха могли да бъдат относими и които — изложени от лицето, поискало спирането и не подлежащи на задълбочена проверка (която е присъща на последващото производство за законосъобразност на съответния акт) — prima facie разкриват пороци в този акт, които са несъвместими с правото на Съюза.

87. Обратното би означавало съдебната обезпечителна защита, закрепена в член 47 от Хартата, да бъде лишена от ефективност: съдът ще бъде *задължен* да проверява необходимостта от предварително изпълнение на даден акт със санкционен характер, без да има право да преценява — на етапа на производството за спиране на изпълнението му — неговото явно противоречие с правото на Съюза. При тези условия считам, че правото на ефективна съдебна защита би претърпяло (частична) ампутация, което би му попречило за разкрие пълния си потенциал.

88. Изложените съображения нямат за цел да поставят под въпрос съществуващите в много държави правила, които ограничават преценката на съда в рамките на специфични процесуални механизми, като тези за допускането на обезпечителни мерки. Просто считам, че подобни ограничения не може да лишават съдебната дейност, която контролира съвместимостта на административните актове с правото на Съюза, от един от съществените ѝ компоненти.

3. Равнище на закрила, което Европейският съд по правата на човека изисква по отношение на обезпечителната защита

89. Съгласно член 52, параграф 3 от Хартата смисълът и обхватът на признатите в нея права, съответстващи на права, гарантирани от Европейската конвенция за защита на правата на човека и основните свободи (ЕКПЧ), „са същите като дадените им в посочената Конвенция. Тази разпоредба не пречи правото на Съюза да предоставя по-широка защита“.

90. Прилагането на посочената разпоредба означава, че при тълкуването на член 47, първа алинея от Хартата, който съответства на член 13 от ЕКПЧ [34], трябва да се взема предвид практиката на Европейския съд по правата на човека (наричан по-нататък „ЕСПЧ“).

91. Запитващата юрисдикция се позовава на две решения на ЕСПЧ, в които, макар да се признава, че принципът на пълен съдебен контрол може да позволи известни отстъпления [35], се посочва, че подадена жалба пред съд трябва да му позволява да извърши известна проверка както на фактите, така и на процедурата, в рамките на която са направени фактическите констатации [36].

92. Комисията допълва във връзка с това, че според ЕСПЧ ЕКПЧ допуска административен орган да наложи „санкция“ в административно производство, но при задължителен последващ пълен съдебен контрол [37].

93. В това отношение Комисията счита, че дори да се приеме за допустим режим на по-малки гаранции спрямо мерките, подлежащи на предварително изпълнение в момента на налагането им, последващият съдебен контрол задължително трябва включва преценка на фактите.

94. Според мен при позоваване на практиката на ЕСПЧ трябва да се проверява дали същата се отнася до правомощията за съдебен контрол (проверка) на административната дейност като цяло или до специфичния контрол, който съдиите трябва осъществяват като обезпечителна мярка в случаите на искания на страните, насочени срещу предварителното изпълнение на даден административен акт.

95. Що се отнася до решенията на ЕСПЧ, на които се позовават запитващата юрисдикция и Комисията:

– Решение Al-Dulimi и Montana Management Inc. с/у Швейцария [38] има за предмет да се установи дали съдът на Конфедерация Швейцария е спазил изискванията на член 6,

[34] Вж. Разяснения относно Хартата на основните права, подготвени под ръководството на президиума на Конвента, изработил Хартата (ОВ C 303, 2007 г., стр. 17). На тези разяснения, във връзка с член 47, първа алинея от Хартата и член 13 от ЕКПЧ, се прави позоваване в решение от 29 март 2022 г., Getin Noble Bank (C-132/20, EU:C:2022:235, т. 116).

[35] ЕСПЧ, решение от 21 юни 2016 г., Al-Dulimi и Montana Management Inc. с/у Швейцария (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, § 130).

[36] ЕСПЧ, решение от 20 октомври 2015 г., Fazia Ali с/у Обединеното кралство (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, §§ 83 и 84).

[37] Точка 35 от становището на Комисията, където се цитира по-специално решение на ЕСПЧ от 11 юли 2023 г., European Air Transport Leipzig Gmbh с/у Белгия (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913, § 49).

[38] ЕСПЧ, решение от 21 юни 2016 г., Al-Dulimi и Montana Management Inc. с/у Швейцария (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, § 128—130). В това решение ЕСПЧ постановява, че принципно член 6, параграф 1 от ЕСПЧ установява изискването за средства за защита при пълен съдебен контрол (т.е. средство за защита, при което съдът разполага с правомощия да се произнесе по всички фактически и правни въпроси, свързани с разглеждания от него спор), независимо че това право не е абсолютно и „принципът на пълен съдебен контрол неколкократно е бил смекчаван от практиката на ЕСПЧ“, който често го е тълкувал гъвкаво, особено по административни дела“.

параграф 1 от ЕКПЧ при произнасянето по жалба срещу конфискация на имущество, наложена от органите на тази държава в изпълнение на решение на Съвета за сигурност на обединените нации. В това решение не се обсъжда обхватът на обезпечителните мерки.

– Решение Fazia Ali с/у Обединеното кралство [39] отхвърля наличието на нарушение на член 6, параграф 1 от ЕКПЧ по дело, по което жалбоподателят твърди, че невъзможността за достъп до независим и безпристрастен съд, който да осъществи контрол върху фактите, представлява нарушение на посочената разпоредба. В това решение ЕСПЧ също не се произнася относно обхвата на обезпечителните мерки. Изложените от него съображения във връзка с пълния съдебен контрол са от общ характер и допускат гъвкаво тълкуване в отделните случаи.

– Решение European Air Transport Leipzig Gmbh с/у Белгия [40] се отнася до евентуално нарушение на член 6, параграф 1 от ЕКПЧ, тъй като националният съд не е осъществил пълен съдебен контрол върху имуществените санкции, наложени на дадено дружество. ЕСПЧ отхвърля наличието на такова нарушение, като припомня, че когато дадено „наказание“ се налага в рамките на административно производство от съответния орган, който сам по себе си не отговаря на условията по посочената разпоредба, неговото решение трябва да подлежи на последващ пълен съдебен контрол. В това решение отново не се обсъждат въпросите, които повдигат обезпечителните мерки.

– В решение от 3 юли 2008 г., Družstevní záložna Pria и др. с/у Чешката република [41], ЕСПЧ установява нарушение на правото, признато в член 6, параграф 1 от ЕКПЧ, когато жалбоподателят не е могъл да оспори пред съд фактически констатации, включени в решение на административен орган, което е взето при упражняване на дискреционните му правомощия [42]. Този общ извод обаче не се отнася до обхвата на обезпечителните мерки, насочени към спиране на разпореждане за принудително изпълнение на административен акт.

96. Следователно полезността на посочените решения за разглеждания случай е ограничена, доколкото в същите не се обсъжда въпросът, съставляващ конкретния предмет на спора в настоящото производство. Обстоятелството, че правната система в своята цялост трябва да предоставя на заинтересованите лица средства за защита, позволяващи пълен съдебен контрол срещу административните актове, при упражняването на който съдът да може да се произнесе по всички въпроси по същество, не е равнозначно на наложеното от ЕСПЧ задължение този пълен контрол да се осъществява винаги и като принцип в контекста на всички и всеки един от особените процесуални способи за защита като тези относно обезпечителните мерки.

[39] ЕСПЧ, решение от 20 октомври 2015 г., Fazia Ali с/у Обединеното кралство (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810).

[40] ЕСПЧ, решение от 11 юли 2023 г., European Air Transport Leipzig Gmbh с/у Белгия (CE:ECHR:2023:0711JUD000126913).

[41] ЕСПЧ, решение от 3 юли 2008 г., Družstevní záložna Pria и други с/у Чешката република (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401).

[42] ЕСПЧ, решение от 3 юли 2008 г., Družstevní záložna Pria и други с/у Чешка Република (CE:ECHR:2008:0731JUD007203401, § 111).

97. Освен това следва да се има предвид постановеното от ЕСПЧ в цитираните по-горе решения, че правото на достъп до съд не е абсолютно [43], както и че в областта на съдебния контрол върху административната дейност член 6 от ЕКПЧ не гарантира равнище на правораздаване, което да позволява заместване на преценката на административните органи с тази на съда [44].

98. При всички положения възприетата в посочените решения практика на ЕСПЧ не налага задължение за осъществяване на пълен съдебен контрол върху установените от административния орган факти, а за „известна проверка“ на същите, както и на процедурата, в рамките на която са направени фактическите констатации.

99. Според ЕСПЧ при преценката за достатъчен съдебен контрол, освен отчитане на правомощията на съда, трябва да се вземат предвид обстоятелства като предмета на административния акт, процесуалните гаранции и предмета на спора между административния орган и засегнатото лице [45].

100. За разлика от цитираните решения, по-голяма връзка с разглеждания по настоящото дело въпрос има решение на ЕСПЧ от 5 февруари 2002 г., Čonka с/у Белгия [46], относно изискванията на член 13 от ЕКПЧ в контекста на оплакване във връзка с условията на задържане и експулсиране в Словакия на няколко граждани на тази държава, поискали убежище в Белгия.

101. В това решение ЕСПЧ обсъжда значението на член 13 от ЕКПЧ при изпълнението на актове, приети от националните органи. По-конкретно, с оглед на твърдението на експулсираните лица, че не са разполагали с какъвто и да било способ за обжалване съгласно изискванията на член 13 от ЕКПЧ, ЕСПЧ обсъжда въпроса дали, както твърди белгийското правителство, механизмите за обжалване, за обикновено спиране и за спиране в изключително спешни случаи пред Conseil d’État (Държавен съвет, Белгия) отговарят на тези изисквания.

102. В този контекст ЕСПЧ постановява, че правните средства по член 13 от ЕКПЧ трябва да бъдат ефективни, като допълва, че за такива се считат правните средства за защита, които могат да предотвратят изпълнението на мерки, противоречащи на ЕКПЧ, чиито последици са потенциално необратими. Следователно член 13 от ЕКПЧ не допуска изпълнението на такива мерки, преди националните органи да се проверили тяхното съответствие с ЕКПЧ. ЕСПЧ постановява още, че при всички случаи, държавите страни по ЕКПЧ разполагат с известна свобода на преценка, що се отнася до начина на изпълнение на задълженията по посочената разпоредба [47].

103. Прилагането на решение Čonka с/у Белгия в случаи като този, който стои в основата на настоящото преюдициално запитване, би могло да обоснове извода, че българското право предвижда ефективни правни средства за защита за спиране на предварителното изпълнение на административни актове, чиито последици са потенциално необратими. Ако се приеме, че тази необратимост е налице при запечатването на търговски обекти за

[43] ЕСПЧ, решение от 21 юни 2016 г., Al-Dulimi и Montana Management Inc. с/у Швейцария (CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, § 129).

[44] ЕСПЧ, решение от 20 октомври 2015 г., Fazia Ali с/у Обединеното кралство (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, § 77).

[45] ЕСПЧ, решение от 20 октомври 2015 г., Fazia Ali с/у Обединеното кралство (CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, § 78).

[46] ЕСПЧ, решение от 5 февруари 2002 г., Čonka с/у Белгия (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499).

[47] ЕСПЧ, решение от 5 февруари 2002 г., Čonka с/у Белгия (CE:ECHR:2002:0205JUD005156499, § 79).

ограничен период от време (което е спорно), следва да се отбележи, че съгласно АПК разпореждането за изпълнение на тази мярка може да бъде оспорено по начина, който бе описан.

104. Като цяло считам, че за *една толкова специфична област като тази, предмет на настоящото преюдициално производство*, трудно могат да бъдат открити ясни насоки в практиката на ЕСПЧ, които да помогнат на Съда при тълкуването на член 47, първа алинея от Хартата.

105. Накрая, ако бъде възприето разрешението, което предлагам във връзка с приложението на член 47, първа алинея от Хартата, равнището на защита, предоставено от правото на Съюза на основание на тази разпоредба, ще бъде по-високо от това по членове 6 и 13 от ЕКПЧ, съгласно тълкуването, дадено им от ЕСПЧ.

V. Заключение

106. Въз основа на гореизложеното предлагам на Съда да отговори на Административен съд Благоевград (България) по следния начин:

„Член 47, първа алинея от Хартата на основните права на Европейския съюз във връзка с член 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност

трябва да се тълкува в смисъл, че

поначало допуска правна уредба на държава членка, която в своята цялост позволява на съда да постанови спиране на разпореждане за предварително изпълнение на административна мярка запечатване на търговски обект, наложена в резултат на констатирани нередности във връзка с данъка върху добавената стойност (ДДС), когато това предварително изпълнение може да причини значителна или трудно поправима вреда на жалбоподателя.

Не допуска обаче обхватът на съдебния контрол в приложение на тази национална правна уредба в производство по молба за спиране на разпореждането за предварително изпълнение, да бъде ограничен единствено до проверката за наличието на значителни или трудно поправими вреди, изключвайки всякаква възможност за съда при формиране на своето убеждение да извърши преценка за основателност от правна и фактическа страна на молбата за спиране въз основа на доводи, които изглеждат основателни и които prima facie разкриват пороци в този акт, засягащи неговата съвместимост с правото на Съюза“.