

РЕШЕНИЕ

№ 7305

гр. София, 04.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 05.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **12436** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 197, ал. 2-4 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), вр. чл.121, ал.2 ДОПК.
Образувано е по жалба на I. M. G. Sp. Z.O.O. W L. /И. М. Г. ЕООД в ликвидация/, с идентификационен номер [ЕГН], със седалище в Република Полша, [населено място], представлявано от Ш.- ликвидатор, чрез адв. Й. И., срещу Решение №ПО-115/22.11.2024г. на Директора на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. /ТД на НАП С./, с което е оставена без уважение жалба срещу Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки /ПНПОМ/ на основание чл.121, ал.1 ДОПК с изх.№ С240022-023-0003286/11.11.2024г. и Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл.121, ал.1 ДОПК с изх.№ С240022-023-0003298/12.11.2024г., издадени от публичен изпълнител в дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С., с които е наложен запор върху налични и постъпващи суми по банкови сметки, депозити, как го и вложени вещи в трезори, включително съдържанието на касети и суми. предоставени за доверително управление или върху налични и постъпващи суми по платежни сметки, открити при доставчик па платежни услуги в ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА АД (ОББ АД) за сумата от 6 039 827.00 лв. и запор върху вземане на И. М. Г. от “Спиди” ЕАД, за сумата в размер на 6 039 827.00 лв.

Релевират се доводи, че решението е неправилно предвид разпоредбата на чл. 177, ал. 2 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), а потвърдените с него ПНПОМ-нищожни доколкото са в противоречие с влязло в сила решение на съда, алтернативно

незаконосъобразни. В подкрепа на това се твърди, че с предходно ПНПОМ на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК с изх. № С240022-023-0002032/09.07.2024 г, е наложен запор на вземанията на жалбоподателя от "Спиди" ЕАД, „Ди Ейч Ел Експрес България” ЕООД и “Арамекс Интернешънъл Куриер” ООД, както и запор върху налични и постъпващи суми по банкови сметки, депозити, както и вложени вещи в трезори, включително съдържанието на касети и суми, предоставени за доверително управление или върху налични и постъпващи суми по платежни сметки, открити при доставчик на платежни услуги в ОББ АД, за общата сума от 2 531 482 лв., потвърдено от горестоящия административен орган, отменено с Решение № 21311/25.10.2024 г., постановено по адм. д. № 8663/2024 г. по описа на АССГ. Сочи се, че запорите не са вдигнати, въпреки изрично депозирано искане за това до публичния изпълнител, а са наложени нови- върху същите вземания от ОББ АД и „Спиди” АД с процесните Постановления. Поддържа се, че след като съдът вече е разрешил спора съгласно посочените от административния орган фактически основания, то последващо налагане на запор е допустимо само при наличието на новонастъпили факти и обстоятелства, а в случая предходното постановление и процесните са еднакви по съдържание, тъй като с тях са разпоредени едни същи права и задължения, на същите страни, на същите фактически основания. В случая отново се налагат предварителни обезпечителни мерки във връзка с ревизионното производство, за което са наложени и с предходното постановление. Проверяваните периоди са същите, както и посочените фактически основание за възникване на задълженията, т.е. не са налице нови факти и обстоятелства и отново обезпечителната нужда не е обоснована. Цитира се практика на АССГ. Изтъква се и друго основание за прогласяване на нищожността на постановленията- времевата компетентност на публичния изпълнител доколкото в нарушение на чл.121, ал.4 ДОПК е изтекъл 4 месечния срок от налагането им, тъй като обезпечителните мерки, наложени още с първото постановление не са вдигнати, не са продължени с акт на съда, а ревизионен акт не е издаден, като процесуални действия не се извършват в ревизията. Алтернативно се излагат аргументи, че обжалваното решение е неправилно, поради допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и на материалния закон при издаване на ПНПОМ. На първо място се твърди, че е нарушено изискването на чл. 121, ал. 1 от ДОПК поради липса на мотивирано искане от публичния изпълнител. На следващо място, обезпечителните мерки според жалбоподателя са наложени в нарушение на чл. 195, ал. 5 от ДОПК. Поддържа се, че липсват предпоставките по чл.121, ал.1 ДОПК, като до този момент от страна на НАП не са ангажирани доказателства, от които да се направи обоснован извод за възникване на такива задължения за данъци, в резултат от недеклариране на обороти от дружеството. Освен това не е обоснована от органа обезпечителната нужда, в нарушение на чл.6 от АПК. Липсвали и доказателства, обуславящи вероятност на извода, че без налагане на такива мерки ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на предполагаемите задължения. Аргументирано е и затрудняване дейността на дружеството от наложените обезпечителни мерки, в нарушение на чл.121, ал.3 ДОПК. Иска се отмяна на оспорвания акт и се претендират разноски, съгласно списък по чл.80 ГПК.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуалните си представители, поддържа жалбата по изложените в нея съображения. Отправено е искане за присъждане на сторените по делото разноски, съгласно приложения списък.

Ответникът- Директорът на Териториална дирекция на Националната агенция за

приходите– С., редовно призван, чрез своя процесуален представител оспорва жалбата, моли същата да бъде отхвърлена. Позовава се на мотивите изложени в обжалваното решение. Претендира разности, съгласно списък.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221024002549-020-001/28.05.2024 г. е възложена ревизия на I. M. G., с обхват задължения по ЗДДС за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2023 г. и задължения по ЗКПО 01.01.2022 г. - 31.12.2023 г. ЗВР е изменена със последващи ЗИЗВР № Р-22221024002549-020-002/01.07.2024 г., ЗИЗВР № Р-22221024002549-020-003/16.10.2024 г., ЗИЗВР № Р-22221024002549-020-004/11.11.2024 г., ЗИЗВР № Р-22221024002549-020-005/05.12.2024 г., ЗИЗВР № Р-22221024002549-020-006/15.01.2025 г.

С Постановление с изх. № С240022-023-0002032/09.07.2024г. за налагане на предварителни обезпечителни мерки, издадено във връзка с постъпило Искане за предварително обезпечаване на задължения №Р-22221024002549-039-001/09.07.2024 г. по описа на ТД на НАП С. от М. М. на длъжност главен инспектор по приходите, в качеството му на ръководител на ревизията, са наложени следните обезпечителни мерки- Запор върху: Вземане от трето задължено лице „СПИДИ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], с представител А. Т., по Документ с достоверна дата, Запор върху парични преводи и суми постъпващи чрез наложен платеж по всички сключени договори между „СПИДИ" ЕАД и "I. M. G." за сумата от 2 531 482.00 лв.; Вземане от трето задължено лице „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с представител Р. И., по Документ с достоверна дата, Запор върху парични преводи и суми постъпващи чрез наложен платеж по всички сключени договори между „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ" ЕООД и "I. M. G." за сумата от 2 531 482.00 лв.; Вземане от трето задължено лице „АРАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ КУРИЪР“ ООД, ЕИК 831:72244, с представител: Х. Ф., по Документ с достоверна дата, Запор върху парични преводи и суми постъпващи чрез наложен платеж по всички сключени договори между „АРАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪД КУРИЪР" ООД и "I. M. G.", за сумата от 2531482.00 лв.; Запор върху налични и постъпващи суми по банкови сметки, депозити, както и вложени вещи в трезори, включително съдържанието на касети и суми, предоставени за доверително управление или върху налични и постъпващи суми по платежни сметки, открити при ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА за сумата от 2 531 482.00 лв. Постановлението е мотивирано с това, че обичайният годишен размер на паричните постъпления е недостатъчен за покриване на очакваните задължения. Посочено е, че основната дейност на I. M. G. е търговия в интернет със стоки, продавани на клиенти, установени на територията на различни държави-членки на Европейския съюз, като част от търговската дейност се извършва в България и юридическото лице е формирало място на стопанска дейност на територията на страната. След справка в свободни интернет ресурси е установено, че дружеството извършва продажби, чрез електронен магазин с уеб-адрес www.ivet.bg (уеб-адрес на общите условия: <https://www.ivet.bg/page/74/pravilnik.html>) за територията на България, като I. M. G. не декларира продажби на стоки на физически лица на територията на страната и не начислява ДДС. При извършени инвентаризации, както и при последващите освобождавания на стока, приели за установено, че тази стока е собственост на I. M. G. и дейността са извършва от I. M. G.. Описано е, че: „Съгласно

предоставена информация от куриерското дружество, което обслужва дружеството, през 2022 г. продадените стоки са на обща стойност 37 205 358.41 лв., в т.ч.: 9 940 603,80 лв. за доставки с получатели на територията на България. За периода от м. 01.2023 г. до м.08.2023 г. продадените стоки са на обща стойност 10 603 584,98 лв., в т.ч. 3 717 142,63 лв. за доставки с получатели на територията на България. Налице са облагаеми доставки, извършени от I. M. G. продажби с получатели на територията на страната общо в размер на 11 381 455,35 лв., върху които не е начислен дължимия ДДС в размер на 2 276 291,07 лева.“ . От извършени справки в информационните системи на НАП, ТР и И. е констатирано, че дружеството няма притежавани недвижими имоти, няма МПС, има банкови сметки. Направен е извод, че размерът на активите, които дружеството притежава са в значително по- малък размер от задължението, които могат да послужат за обезпечаване на бъдещото задължение в предполагаем размер. Сочи се предполагаем размер на задълженията на дружеството- 2 531 482,00лв.

Това постановление е оспорено по административен ред и с Решение № ПО-74/24.7.2024г. на директора на ТД на НАП С., е оставена без уважение жалбата на I. M. G. - чуждестранно нефизическо лице срещу ПНПОМ с изх. № С240022-023-0002032/09.07.2024г., издадено от публичен изпълнител при ТД на НАП С..

Решение № ПО-74/24.7.2024г. на директора на ТД на НАП С. и Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл.121, ал.1 от ДОПК изх. № С240022-023-0002032/09.07.2024г., издадено старши публичен изпълнител в дирекция „Събиране, при ТД на НАП С. са отменени с Решение № 21 311/25.10.2024 г., постановено по адм. д. № 8663/2024 г. по описа на АССГ. Съдът е приел, че издаденото в хода на ревизията искане и съответно постановлението за предварително обезпечение изобщо не е мотивирано по отношение размера на задълженията, което представлява нарушение на изискването за форма по чл. 196, ал. 1, т. 5 от ДОПК. Бланкетният характер на посочения от органите по приходите размер на задълженията, подлежащи на обезпечение пречатства не само правото на защита на жалбоподателя, но и съдебния контрол за наличие на обезпечителна нужда и спазването на чл. 121, ал. 3 от ДОПК. На следващо място съдът е намерил за незаконосъобразен и наложения с постановлението заповед върху вземане от трето задължено лице, а именно от „СПИДИ“ ЕАД, „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, и „АРАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ КУРИЪР“ ООД, тъй като по делото не се съдържат доказателства, че вземането, предмет на заповедта, е установено както по основание, така и по размер и следователно не може да се приеме, че са изпълнени предпоставките по чл. 202, ал. 2 от ДОПК за налагането на тази обезпечителна мярка. След цитираното окончателно решение на съда, на 11.11.2024 г. е издадено Искане за предварително обезпечение на задължения и мотиви за налагане на ПОМ с вх. №Р-22221024002549-039-002/11.11.2024 г. за дообезпечаване, от М. К. М.- главен инспектор по приходите, в качеството му на ръководител ревизия на основание чл.121, ал.1/чл.124, ал.4 във вр. с чл.121, ал.1 ДОПК, до дирекция „Събиране“ ТД С., с което моли да бъдат наложени мерки за предварително обезпечаване на задълженията, които ще бъдат установени в резултат на ревизия, възложена със ЗВР №Р22221024002549-020-001/28.05.2024 г. и срок за извършването ѝ 20.11.2024 г. В същото се сочи, че обичайният годишен размер на паричните постъпления е недостатъчен за покриване на очакваните задължения, чийто предполагаем размер за

ревизирия период е в общо 6 039 827,00 лв., от които 5 179 032,00 лв. главница и 860 795,00 лв. лихва към 06.11.2024 г.

Въз основа на искането е издадено Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал.1 от ДОПК с изх. №С240022-023-0003286/11.11.2024 г. от старши публичен изпълнител при ТД на НАП С., дирекция „Събиране“, отдел „Публични вземания“, с което са наложени обезпечителни мерки, както следва: Запор върху налични и постъпващи суми по банкови сметки, депозити, както и вложени вещи в трезори, включително съдържанието на касети и суми, предоставени за доверително управление или върху налични и постъпващи суми по платежни сметки, открити при доставчик на платежни услуги в: ТБ/доставчик на платежни услуги ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА за сумата от 6 039 827,00 лв.

В същото се сочи, че в хода на ревизията, на 25.09.2024 г. е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ №Р-22221024002549-040-001 /23.07.2024 г. на ликвидатор в Полша, на I. M. G., но такива не са представени. С Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство №Р-22221024002549-ППД-002/04. 11.2024 г. е приобщен договор, сключен между Р. L. L., регистрирано в щата Д., САЩ в качеството му на принципал и I. M. G., като администратор. Изложено е, че съгласно предоставена информация от куриерското дружество, което обслужва Р. L. със старо наименование А. С. L., през 2022 г. продадените стоки са на обща стойност 37 205 358,41 лв., в т.ч.: 9 940 603,80 лв. за доставки с получатели на територията на България; За периода от м. 01.2023 г. до м.08.2023 г. продадените стоки са на обща стойност 10 603 584,98 лв., в т.ч.: 3 717 142,63 лв. за доставки с получатели на територията на България; Налице са облагаеми доставки, извършени от I. M. G. продажби с получатели на територията на страната общо в размер на 17263439,76 лв., върху които не е начислен дължимия ДДС в размер на 3452687,95 лева. Установено е и място на стопанска дейност на I. M. G. на територията на Р България, поради което според органа за получените приходи в размер на 17263439,76 лв. следва да се начисли корпоративен данък. Освен това, от извършени справки в информационните системи на НАП, ТР и И. е установено: Размерът на активите, които дружеството притежава са в значително по- малък размер от задължението, които могат да послужат за обезпечаване на бъдещото задължение в предполагаем размер; Няма данни дружеството да притежава недвижим имот; Няма данни дружеството да притежава МПС; Има данни дружеството да притежава банкови сметки. Посочено е, че очакваният размер на задълженията е в големи размери- 6 039 827.00 лв. Постановлението е връчено електронно на деклариран електронен адрес от лицето на 12.11.2024 г., видно от получен имейл с потвърждение за връчване.

На 12.11.2024 г. с идентични мотиви и от същия орган е издадено Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК с изх. №С240022-023-0003298/12.11.2024 г., с което са наложени обезпечителни мерки, както следва: запор върху вземане от трето задължено лице „СПИДИ“ ЕАД, по Документ с достоверна дата, Запор върху парични преводи и суми постъпващи чрез наложен платеж по всички сключени договори между „СПИДИ“ АД и „I. M. G.“, за сумата от 6 039 827,00 лв. ПНПОМ е връчено на 12.11.2024 г.

Тези постановления са оспорени по административен ред от I. M. G.. С обжалваното в настоящото производство Решение №ПО-115/22.11.2024г. на Директора на

Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. /ТД на НАП С./, е оставена без уважение жалбата на дружеството срещу Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки /ПНПОМ/ на основание чл.121, ал.1 ДОПК с изх.№ С240022-023-0003286/11.11.2024г. и Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл.121, ал.1 ДОПК с изх.№ С240022-023-0003298/12.11.2024г., издадени от публичен изпълнител в дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С..

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените с административната преписка документи, както и допълнително ангажираните от страните, и служебно изискваните от съда.

При така установената фактология, съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срока по 197, ал. 2 от ДОПК, от лице с право и интерес от оспорване– адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост по аргумент от чл. 197, ал.1 ДОПК, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество е основателна.

Съгласно чл. 121, ал. 2 ДОПК, предварителните обезпечителни мерки се налагат по реда на чл. 195 с постановление на публичния изпълнител и се обжалват по реда на чл. 197 ДОПК. На основание чл. 197, ал. 2 ДОПК, предмет на съдебен контрол за законосъобразност в производството пред настоящата инстанция, е решението на директора на ТД на НАП С.. По аргумент от нормата на чл. 197, ал. 3 ДОПК съгласно която съдът отменя наложената обезпечителна мярка, ако: 1. длъжникът представи обезпечение в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа; 2. не съществува изпълнително основание и 3. ако не са спазени изискванията за налагане на предварителни обезпечителни мерки по чл. 121, ал. 1 от ДОПК и чл. 195, ал. 5 от ДОПК, се извършва преценка и на законосъобразността на постановленията за налагане на обезпечителни мерки. Така очертаната правна регламентация, предопределя и обхвата на съдебната проверка. Съгласно първата хипотеза на чл. 197, ал. 3 от ДОПК, съдът отменя наложената обезпечителна мярка, ако длъжникът представи обезпечение в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа. Данни и доказателства за изпълнението на тази предпоставка за отмяна на наложената обезпечителна мярка, не са представени от жалбоподателя. На следващо място, доколкото в конкретния случай не са налице хипотезите на чл. 195, ал. 5 от ДОПК, а обезпечителните мерки са предварителни, тоест не се предприемат за обезпечаване на вече установени и изискуеми публични вземания и следователно не е приложимо изискването за съществуване на изпълнително основание. Преценката на съда се свежда до това дали при издаването на ПНПОМ са

спазени изискванията по чл. 121, ал. 1 от ДОПК.

Съобразно задължението си за пълна служебна проверка относно валидността и законосъобразността на оспорвания акт по чл. 168 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК, съдът извършва преценка дали при издаването на постановленията за налагане на предварителни обезпечителни мерки и решението на директора на ТД на НАП по чл. 197, ал. 1 ДОПК са спазени всички изисквания- наличие на компетентност на органа; спазване на материалноправните и процесуалните правила при издаването им; изискването за форма и съобразяване с целта на закона.

Доколкото в АПК не съществуват изрично формулирани основания за нищожност на административните актове, теорията и съдебната практика /напр. Решение № 2742 от 24.02.2012 г. на ВАС по адм. д. № 6335/2011 г./ са възприели критерия, че такива са петте основания за незаконосъобразност по чл. 146 АПК, но тогава, когато нарушенията им са особено съществени. Нищожен е само този акт, който е засегнат от толкова съществен порок, че актът изначално, от момента на издаването му не поражда правните последици, към които е насочен. Съобразно това и с оглед на всеки един от възможните пороци на административните актове, теорията е изградила следните критерии, кога един порок води до нищожност и кога същият води до унищожаемост: 1). Всяка некомпетентност винаги е основание за нищожност на акта; 2). Порокът във формата е основание за нищожност, само когато е толкова сериозен, че практически се приравнява на липса на форма и оттам- на липса на волеизявление; 3). Съществените нарушения на административно-производствените правила са основания за нищожност, също само ако са толкова съществени, че нарушението е довело до липса на волеизявление (например- поради липса на кворум); 4). Нарушенията на материалния закон касаят правилността на административния акт, а не неговата валидност, поради което нищожен би бил на посоченото основание само този акт, който изцяло е лишен от законова опора- т. е. не е издаден на основание нито една правна норма и същевременно засяга по отрицателен начин своя адресат. Само пълната липса на условията или предпоставките, предвидени в приложимата материалноправна норма, и липсата на каквото и да е основание и изобщо на възможност, за който и да е орган да издаде акт с това съдържание би довело до нищожност на посоченото основание; 5). Превратното упражняване на власт е порок, водещ до незаконосъобразност като правило и само ако преследваната цел не може да се постигне с никакъв акт, посоченият порок води до нищожност. Наред с това, съгласно разпоредбата на чл. 177 АПК, която урежда действието на съдебното решение по административни дела,

решението има сила за страните по делото. Ако оспореният акт бъде отменен или изменен, решението има действие по отношение на всички. Според ал. 2, актове и действия на административния орган, извършени в противоречие с влязло в сила решение на съда, са нищожни. Всеки заинтересован може винаги да се позове на нищожността или да поиска от съда да я обяви.

При така заложените критерии, настоящият съдебен състав приема, че обжалваното решение и потвърдените със същото постановления за налагане на предварителни обезпечителни мерки са издадени от компетентни органи съгласно чл. 167 вр. с чл. 195, ал. 3 ДОПК. В тази връзка е неоснователен довода на жалбоподателя за прогласяване на нищожността на процесните постановления, поради липса на времева компетентност на публичния изпълнител доколкото е изтекъл 4 месечния срок от налагането на обезпечителните мерки с първото постановление и същите не са вдигнати, не са продължени с акт на съда, а ревизионен акт не е издаден, като процесуални действия не се извършват в ревизията. В процесния казус несъмнено Решение № ПО-74/24.7.2024г. на директора на ТД на НАП С. и Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл.121, ал.1 от ДОПК изх. № С240022-023-0002032/09.07.2024г., с което са наложени ПОМ са отменени с окончателно Решение № 21311/25.10.2024 г., постановено по адм. д. № 8663/2024 г. по описа на АССГ. По делото липсват данни за отмяна на предходните обезпечителни мерки по реда на чл. 208, ал.1 ДОПК, респ. за оспорване на отказ за отмяна на обезпечението по ал.2 /изричен или мълчалив/ по реда на чл. 197 ДОПК, което обаче е самостоятелно производство, вън от рамките на настоящото. В процесния казус, въз основа на нарочно искане от 11.11.2024 г. са издадени последователно /в два поредни дни/ двете процесни постановления за налагане на ПОМ. Следва да се има предвид, че налагането на предварителните обезпечителни мерки е в оперативната самостоятелност на публичните изпълнители и след отмяната със съдебно решение на предходно постановление липсва забрана за издаването на ново/и постановление/я, стига да са изпълнени условията на чл. 121 ДОПК.

На следващо място, съдът, противно на твърденията на жалбоподателя намира, че не е налице и хипотезата на чл.177, ал.2 АПК, според която актове и действия на административния орган, извършени в противоречие с влязло в сила решение на съда, са нищожни. За да приеме това съобрази, че действително процесните обезпечителни мерки се явяват повторни в рамките на ревизионното производство след отменителното решение на съда. Същевременно, органите по приходите не са законово

ограничени от броя на исканията за налагане или за отмяна на обезпечителни мерки, като срока на действието им е независим един от друг и отмяната на една от тях не води до последствие за другите. Последното е допустимо, но само ако обезпечителните мерки, при вече осъществен съдебен контрол на предходни такива, приложени по отношение на същото лице са издадени при променени фактически обстоятелства. В противен случай е налице административен произвол, който напълно обезсмисля съдебния контрол върху актовете на администрацията. Т.е. съдът следва да извърши преценка дали процесните постановления за налагане на ПОМ са издадени при същите фактически обстоятелства, съдържащи се в отмененото от съда постановление, респ. дали с тях са разпоредени едни същи права и задължения, на същите страни, на същите фактически основания. В тази връзка са основателни доводите на жалбоподателя, че съпоставяйки фактическия установявания в предходното постановление и в процесните ПНОП е видно, че проверяваните периоди са същите, идентично в тях е посочено, че от предоставена информация от куриерското дружество, което обслужва дружеството, през 2022 г. продадените стоки са на обща стойност 37 205 358.41 лв., в т.ч.: 9 940 603,80 лв. за доставки с получатели на територията на България. За периода от м. 01.2023 г. до м.08.2023 г. продадените стоки са на обща стойност 10 603 584,98 лв., в т.ч. 3 717 142,63 лв. за доставки с получатели на територията на България. Идентични са и установените данни от извършени справки в информационните системи на НАП, ТР и И..

За разлика от предходното /отменено/ ПНПОМ, с което е прието, че са налице облагаеми доставки, извършени от I. M. G.- продажби с получатели на територията на страната общо в размер на 11 381 455,35 лв., върху които не е начислен дължимия ДДС в размер на 2 276 291,07 лева, който се явява и предполагаемия размер на задълженията на дружеството, в процесните ПНПОМ са посочени продажби с получатели на територията на страната в завишен размер, възлизащ общо на 17263439,76 лв., върху които не е начислен дължимия ДДС в размер на 3452687,95 лева. Освен това са изложени фактически констатации, свързани с установяване място на стопанска дейност на I. M. G. на територията на Р България, поради което според органа за получените приходи в размер на 17263439,76 лв. следва да се начисли корпоративен данък. При тези данни е увеличен и предполагаемият размер на задълженията на 6 039 827.00 лв. В потвърдените с оспорвания акт в настоящото производство постановления са внесени и нови обстоятелства, свързани с приобщен с Протокол КД-73 за

присъединяване на документи от друго производство №Р-22221024002549-ППД-002/04.11.2024 г. /след датата на съдебната отмяна на предходното ПНПОМ/ договор, сключен между Р. L. L., регистрирано в щата Д., САЩ в качеството му на принципал и I. M. G., като администратор. Априори, настоящият съдебен състав счита доводите на жалбоподателя за нищожност на процесните ПНОПМ за неоснователни.

Не са налице и останалите изброени по-горе основания за нищожност на обжалвания акт и потвърдените с него постановления. Властническите волеизявления са облечени в изискуемата от закона писмена форма, с посочени конкретни правни основания. Обжалваното решение и постановленията не са издадени въз основа на друг нищожен административен акт.

Настоящият съдебен състав намира обаче, че оспорваният акт и ПНПОМ са незаконосъобразни.

Налагането на предварителни обезпечителни мерки по реда на чл. 121 ДОПК е едно от заложените в чл. 12, ал. 2, т. 1 ДОПК правомощия на публичния изпълнител и представлява изключение от общия принцип на чл. 195, ал. 1 ДОПК, че на обезпечение подлежат установени и изискуеми публични вземания. Доколкото предварителните обезпечителни мерки могат да се налагат още в хода на ревизията, несъмнено е, че се обезпечават предполагаеми, а не установени задължения. Като всяко властническо правомощие, ограничаващо правата на длъжника, обезпечението се налага при стриктно спазване на определена в закона /ДОПК/ процедура и предпоставки. Обезпечение се извършва, когато без него ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение, включително когато е разсрочено или отсрочено, като обезпечението се налага с постановление на публичния изпълнител, по искане на органа, издал акта за установяване на публичното вземане или когато не е наложено обезпечение или наложеното обезпечение не е достатъчно, след получаване на изпълнителното основание, а длъжникът не се уведомява за искането за обезпечение. Съдържанието на постановлението е регламентирано в нормата на чл. 196, ал. 1 ДОПК. Видовете обезпечителни мерки са изчерпателно изброени в нормата на чл. 198, ал. 1 от ДОПК, като публичният изпълнител може да наложи няколко вида обезпечения на обща сума до размера на вземането.

Съгласно чл. 121, ал. 5 ДОПК, съдът проверява наличието на условията по ал. 1 за налагане на предварителни обезпечителни мерки- с цел предотвратяване извършването на сделки и действия с имуществото на лицето, вследствие на които събирането на задълженията за данъци и

задължителни осигурителни вноски ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни, както и изпълнението на изискванията по ал. 3- налагат се върху активи, обезпечаването върху които не води до сериозно възпрепятстване на дейността на лицето. Ако това не е възможно, наложените обезпечителни мерки следва да не спират извършваната от ревизираното лице дейност.

В случая, се касае за второ поред, с две отделни постановления налагане на предварителни обезпечителни мерки, след осъществен съдебен контрол по отношение на ПНПОМ от 09.07.2024 г., което е отменено. Настоящият състав намира, че постановленията от 11.11.2024 г. и 12.11.2024 г. за налагане на ПОМ са необосновани и издадени при неспазване на условията по чл. 121, ал. 1 ДОПК за налагането на ПОМ. Изложените обстоятелства в искането на главния инспектор по приходите от 11.11.2024 г., също не биха могли да се възприемат като мотивиране по смисъла на чл. 121, ал. 1 ДОПК. В тази насока следва да се отбележи, че в титулната част на искането за предварително обезпечаване на задължения и мотиви за налагане на ПОМ от 11.11.2024 г. е посочено, че е „За дообезпечаване“, но реално от съдържанието на мотивите в акта не става ясно за какво дообезпечаване се отнася.

Предприемането на предварителните обезпечителни мерки, законът свързва с наличието на определен риск за събиране на бъдещото вземане. Въз основа на този риск е дефинирана и целта на мерките – за предотвратяване извършването на сделки и действия с имуществото на лицето, вследствие на които събирането на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни. Налагането на предварителни обезпечителните мерки е въпрос на оперативна самостоятелност, както на ревизиращия орган, който въз основа на събраните факти и данни в хода на ревизията, преценява дали да отправи искане за налагането им, така и на публичния изпълнител, който от своя страна не е длъжен да уважи отправеното искане, а следва да извърши самостоятелна преценка дали без налагането на мерките, събирането на задълженията за данъци ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни. Изводът на публичния изпълнител следва да се основава на анализ на конкретно посочени факти и данни, така че да може да бъде извършена преценка дали са изпълнени изискванията на закона /чл. 169 от АПК/ и спазен ли е принципът на съразмерност по чл. 6 от АПК. Съгласно разпоредбата на чл. 196, ал. 1, т. 3 от ДОПК, в постановлението е необходимо да бъдат посочени фактическите и правните основания за издаването му. Налагане на мерките следва да е обоснована от органа, съобразно преследваната от закона цел. В случая,

постановленията, чиято законосъобразност е била предмет на оспореното решение на директора на ТД на НАП С., имат за свое фактическо основание /идентично в двете процесни постановления/ облагаеми доставки, извършени от I. M. G.- продажби с получатели на територията на страната, върху които не е начислен дължимия ДДС, както и дължим корпоративен данък, обосновани с липсата на представени доказателства от ревизираното лице и ангажиран с протокол за присъединяване на документи от друго производство от 04.11.2024 г. договор. Неясно е обаче какъв алгоритъм и похват е използван от органа доколкото при едни и същи изходни данни в предходното /отменено/ постановление и процесните, а именно че през 2022 г. продадените стоки са на обща стойност 37 205 358,41 лв., в т.ч.: 9 940 603,80 лв. за доставки с получатели на територията на България, за периода от м. 01.2023 г. до м.08.2023 г. продадените стоки са на обща стойност 10 603 584,98 лв., в т.ч. 3 717 142,63 лв. за доставки с получатели на територията на България, с предходното постановление е изведен извод, че извършените от I. M. G.- продажби с получатели на територията на страната са общо в размер на 11 381 455,35 лв., върху които не е начислен дължимия ДДС в размер на 2 276 291,07 лева /предполагаемия размер на задълженията/, а в процесните ПНПОМ са посочени продажби с получатели на територията на страната в завишен размер възлизащ общо на 17263439,76 лв., върху които не е начислен дължимия ДДС в размер на 3452687,95 лева., рефлектиращ върху предполагаемия размер на публичните задължения. В процесните ПНПОМ отделно от това е посочено, че следва да се начисли и корпоративен данък върху получените приходи, без да са изложени конкретни обстоятелства. С оглед изложеното, съдът намира за основателни твърденията на жалбоподателя за необоснованост на постановленията за налагане на обезпечителните мерки и потвърждаващото го решение на директора на ТД на НАП.

На следващо място, разпоредбата на чл. 195, ал. 1 ДОПК предвижда, че обезпечение се извършва, ако без него ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение, включително, когато е разсрочено или отсрочено. В случая е определяща обезпечителната нужда – възможността длъжникът да изпълни задължението си с имуществото, с което разполага и с което ще разполага към датата на изпълнението. В оспорения акт отново не е изследвана детайлно /поскоро никак/ обезпечителната нужда, като не са представени доказателства а и не се твърди, че публичният изпълнител е извършил преценка дали действително ще бъде затруднено или невъзможно събирането на публичните вземания. В двете ПНПОМ липсва какъвто и

да е било анализ на твърдените факти и обстоятелства, за да се приеме, че е застрашено удовлетворяването на публичното вземане. В оспореното пред съда решение също не се съдържат такива, които да попълнят фактическото основание на постановленията.

Действително, в настоящия случай посочения размер на предполагаемото публично вземане е в особено големи размери, което несъмнено предпоставя наличието на по- висок риск за неговото събиране, но това практически не може да бъде единствено основание за налагането на предварителните обезпечителни мерки, ако изводът за невъзможност или затруднено събиране на публичните вземания, не се подкрепя и от други факти и доказателства. Във всеки отделен случай административният орган следва да извърши преценка относно естеството, характера и продължителността на търговската дейност на ревизираното лице, неговото общо финансово и имуществено състояние, фискална история, в това число наличието на други непогасени публични задължения, конкретни негови действия– например такива, които могат да се определят като препятстване на проверки, укриване на данни, извършено след възлагане на ревизията разпореждане с активи и др., въз основа на които да се направи обосновен извод, че без налагането на обезпечителните мерки, събирането на вземанията, произтичащи от ревизията, ще бъде невъзможно или сериозно затруднено. Конкретни фактически данни в случая не се сочат нито в искането на ревизиращия орган, нито в ПНПОМ, нито в решението на директора на ТД на НАП, а бланкетно изброени данни от регистри. Липсата на такава информация препятства, както съдебната проверка относно обосноваването на изводите на публичния изпълнител, че съществува риск от събирането на предполагаемото вземане.

Съгласно чл. 6 от АПК във вр. с чл. 195, ал. 2 от ДОПК преценка на обезпечителната нужда и съответна на нея мярка, постигаща целта на изпълнението ѝ, по възможност по- благоприятната за длъжника, е дължима и при налагането на обезпечителни мерки по реда на 121 ДОПК. Подобни действия не са извършени от административния орган, поради което съдът приема, че и в настоящия случай, както при вече отмененото ПНПОМ от 09.07.2020 г., не е спазен принципа на съразмерност. При определяне на обезпечителна мярка следва да се вземе предвид, както обезпечителната нужда за налагане на обезпечението, така и интересите на длъжника, като мярката не следва прекомерно да го обременява. Това изискване произтича пряко и представлява проявна форма на един от основните принципи в административното производство-принципа на съразмерност по чл. 6 от АПК, приложим в настоящото производство на

основание § 2 от ДР на ДОПК. Принципът на съразмерност изисква упражняване от страна на административния орган на възложените му правомощия по разумен начин, добросъвестно и справедливо, като 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. Когато с административния акт се засягат права или се създават задължения за граждани или за организации, прилагат се онези мерки, които са по-благоприятни за тях, ако и по този начин се постига целта на закона. Разпоредбата на ал. 5 на чл. 6 от АПК задължава административните органи да се въздържат от актове и действия, които могат да причинят вреди, явно несъизмерими с преследваната цел. В тежест на административния орган е да обоснове необходимостта от налагане на всяка конкретна обезпечителна мярка. Липсата на такъв анализ препятства, както съдебната проверка относно обосноваването на изводите на публичния изпълнител, че съществува риск от събирането на предполагаемото вземане, така и проверката относно спазването на принципа на съразмерност по чл. 6 от АПК.

Съдът приема, че наложените на дружеството обезпечителни мерки с постановленията за налагане на ПОМ се явяват незаконосъобразни и е следвало да бъдат отменени от директора на ТД на НАП. Като е оставил жалбата без уважение и е приел, че постановленията за налагане на предварителни обезпечителни мерки са законосъобразни, ответникът е издал административен акт в противоречие с чл. 121, ал. 1 от ДОПК, който съгласно чл. 197, ал. 3 от същия кодекс подлежи на отмяна.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал.1 изр.1 от ДОПК на жалбоподателя се следват сторените, поискани и доказани по делото разноски, които в случая са за заплатена държавна такса в размер на 50 лв. и адвокатско възнаграждение за един адвокат в размер на 2 400лв., при липса на възражение за прекомерност от страна на ответника.

Така мотивиран, Административен съд София-град, III- то отделение, 73 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на I. M. G. Sp. Z.O.O. W L. /И. М. Г. ЕООД в ликвидация/, с идентификационен номер [ЕГН], със седалище в Република Полша, [населено място], представлявано от Ш.- ликвидатор, Решение №ПО-115/22.11.2024г. на Директора на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. /ТД на НАП С./, с което е оставена без уважение жалба срещу Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки /ПНПОМ/ на основание чл.121, ал.1

ДОПК с изх.№ С240022-023-0003286/11.11.2024г. и Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл.121, ал.1 ДОПК с изх. № С240022-023-0003298/12.11.2024г., издадени от публичен изпълнител в дирекция „Събиране“ при ТД на НАП С..

ОСЪЖДА директора на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. да заплати на I. M. G. Sp. Z.O.O. W L. /И. М. Г. ЕООД в ликвидация/, с идентификационен номер [ЕГН], със седалище в Република Полша, [населено място], представлявано от Ш.- ликвидатор сумата от 2 450 лева, представляващи разноски по делото.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване.

СЪДИЯ: