

РЕШЕНИЕ

№ 4670

гр. София, 02.07.2015 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21
състав,** в публично заседание на 27.11.2014 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Бузова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **9360** по описа за **2014** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по реда на чл.197, ал.2, изр.1 – ал.4 ДОПК.

Образувано е по жалба вх. № 53-06-3482/04.09.2014 г., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление - гр. С., район „С.“[жк], [улица] срещу Решение № ПО-103/20.08.2014 г. на директора на Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) – С., с което е оставена без уважение подадена от дружеството административна жалба вх. № 53-06-3482/12.08.2014 г. по описа на ТД на НАП – С. срещу Постановление за налагане на обезпечителни мерки изх.№ 53-06-2858/17.07.2014 г., издадено от Руска С. Ш. на длъжност старши публичен изпълнител при ТД на НАП – С.. Законосъобразността и на двата акта се оспорва с доводи, подробно развити в жалбата, и в писмени бележки. Искане се съдът да ги отмени, да замени наложения с Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. заповед за банкиране на сметки с възбрана на недвижими имоти и да присъди на жалбоподателя направените по делото разноски.

Ответникът директорът на ТД на НАП – С. не представи отговор по жалбата. В

съдебно заседание процесуалния му представител юрисконсулт И. я оспори по съображенията, изложени в мотивите Решение № ПО-103/20.08.2014 г., както и в писмени бележки. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, поотделно и в тяхната съвкупност, ведно с доводите на страните, съгласно чл.235, ал.2 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК от фактическа страна установи:

С ЗВР № 1209166/18.12.2012 г., издадена от К. Н. К. на длъжност началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” при ТД на НАП – С., на основание чл.112 и чл.113 ДОПК е възложено да бъде извършена ревизия на Н. П. К. ЕГН [ЕГН], действаща като [фирма], ЕИК 12683283 с адрес по чл.8 ДОПК и адрес за кореспонденция - [населено място],[жк], [улица], която да обхване задълженията за данък по чл.48 ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2011 г. и задълженията за ДДС за данъчните периоди от 01.01.2007 г. до 30.11.2012 г. Съгласно чл.113, ал.2 ДОПК, ЗВР № 1209166/18.12.2012 г. е редовно връчена на ревизираното лице на 03.01.2013 г., видно от редовно оформената разписка по чл.30, ал.1 ДОПК.

В хода така образуваното ревизионно производство на 18.03.2013 г. е сключен Договор за покупко–продажба на търговското предприятие на основание чл.15 ТЗ между [фирма], ЕИК 12683283, със седалище и адрес на управление – [населено място], район „С.“,[жк], [улица], с предприятие управлявано и представлявано от собственика Н. П. К. ЕГН [ЕГН], л.к. №[ЕИК], изд. на 02.07.2009 г. от МВР–С., с постоянен адрес – [населено място], район „С.“,[жк], [улица], като ПРОДАВАЧ, действаща с участие и изричното съгласие на съпруга ѝ Г. И. К. ЕГН [ЕГН], л.к. №[ЕИК], изд. на 04.07.2009 г. от МВР–С. с постоянен адрес–гр. С., район „С.“,[жк], [улица], и [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление–гр.С., район „С.“,[жк], [улица], представлявано от едноличния собственик на капитала Н. П. К. ЕГН [ЕГН], като КУПУВАЧ. Страните са се споразумели, че ПРОДАВАЧЪТ [фирма] продава на КУПУВАЧА [фирма] търговското си предприятие с фирма [фирма] като съвкупност от права, задължения и фактически отношения от досегашната му търговска дейност, със заличаване на този едноличен търговец, срещу цена, която КУПУВАЧЪТ заплаща при условията на този договор – чл.1, ал.1.

Търговското предприятие включва права, задължения и фактически отношения към 17.03.2013 г., като страните са се споразумели само краткосрочните вземания по приложената Справка № 7 да се отразят към 28.02.2013 г. – чл.2, ал.2. Тези, възникнали от 17.03.2013 г. до вписване на прехвърлянето на търговското предприятие, са за сметка на КУПАВАЧА – чл.2, ал.2. Специфицирани са включените в това търговско предприятие: 1) дълготрайни материални активи – имоти, машини и съоръжения, компютърно оборудване; 2) краткотрайни активи – стоки и краткосрочни вземания от клиенти/доставчици; 3) краткосрочни пасиви – задължения към клиенти/доставчици и свързани предприятия; 4) фактически отношения – договорни отношения с външни контрагенти, разрешителни, лицензии – чл.2, ал.3. Продажната цена е определена в размер на 115 000 лв. – чл.3, от които 93 000 лв. са прихванати срещу вземане на [фирма] по Протокол от ОС от 16.06.2006 г., а за 22 000 лв. е предвидено да се платят в 12-месечен срок – чл.4.

Този договор за прехвърляне на търговското предприятие чрез покупко – продажбата му е сключен съгласно чл.15, ал.1, изр.1 ТЗ в писмена форма с нотариална заверка на подписите на страните, извършена под рег. № 1676 на 18.03.2013 г. от нотариус И. И., вписан под № 384 в Нотариалната камара, от района на СРС.

Служебно известно на съда съгласно чл.155 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК е, че прехвърлянето и приемането на това търговското предприятие по силата на този договор е едновременно вписано на 05.04.2013 г. в Търговския регистър по делото на отчуждителя [фирма] и това на приобретателя [фирма] съгласно чл.16, ал.1 и чл.60, ал.4 ТЗ. На същата дата - 05.04.2013 г. вписването на [фирма] в Търговския регистър като едноличен търговец е заличено на основание чл.60а, т.1, пр.1 ТЗ поради прекратяване на дейността.

По делото няма доказателства [фирма] да е уведомила кредиторите и/или длъжниците на търговското й предприятие съгласно чл.15, ал.1, изр.2 ТЗ за неговото прехвърляне. Няма и доказателства за сключено с кредиторите й споразумение по чл.15, ал.3, изр.1, пр.1 ТЗ.

Независимо от извършеното прехвърляне на търговското предприятие на [фирма] и заличаването на регистрацията й като едноличен търговец, ревизията по ЗВР №

1209166/18.12.2012 г. е продължила, както е първоначално възложена, без промяна на ревизираното лице и/или на индивидуализиращи го данни. Удължен е единствено срокът за извършването ѝ със Заповед № 1302766/29.03.2013 г., издадена от М. Й. С.–и.д. началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „контрол“ при ТД на НАП–С., упълномощена да приключва висящи производства със Заповед № РД-01-3/02.01.2013 г. на директора на ТД на НАП – С..

Ревизията е приключила с РА № [ЕГН]/02.09.2013 г., издаден от Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите със З. № К-1302766/02.07.2013 г. на Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма] ЕИК[ЕИК], с която са установени задължения по ЗДДФЛ в размер на 31 637.43 лв. за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2011 г., по ЗДДС от непризнат данъчен кредит в размер на 583 831.88 лв. по фактури от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма] ЕИК[ЕИК] и [фирма] ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м.02.2007 г. - м.03.2009г., м.09.2009г., м.11.2009г. - м.01.2010 г., м.05.2010 г., м.10.2010 г., м.12.2010 г., м.02.2011 г. - м.04.2011 г., допълнително начислен ДДС в размер на 58 483.65 лв. за данъчните периоди м.10 и м.12.2010 г. с лихви към 02.09.2013 г. общо в размер на 392 890.71 лв.

РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. е издаден в ревизионно производство, за което [фирма] не е уведомено от органите по приходите и не е определило свой представител съгласно чл.126 ДОПК. Няма доказателства по делото [фирма] да е иначе известно за това ревизионно производство, да му е дадена възможност за участие в него под каквото и да е форма, в който и да е момент след закупуване на търговското предприятие на ЕТ „И.–Н. К. като правопреемник.

Образуваното по жалба вх.№ 34-00-529/02.10.2013 г. по описа на ТД на НАП–С., вх. № 23-22-2115/10.10.2013 г. по описа на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП, на Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма] ЕИК[ЕИК] производство за административно обжалване на РА № [ЕГН]/02.09.2013г. е приключило с Решение № 439/10.03.2014 г. на директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП, с което на основание чл.155, ал.2 ДОПК ревизионният акт е отменен в частта на установения резултат по ЗДДФЛ за 2007 г. и по ЗДДС за м.12.2010 г., изменен е, като задълженията за данък върху дохода по ЗДДФЛ за 2008 г. са намалени от 7 737.08 лв. на 4 906.87 лв., тези за данък върху дохода по ЗДДФЛ за

2010 г. са намалени от 25 649.39 лв. на 17 586.89 лв., резултатът по ЗДДС за м.10.2010г. ДДС за внасяне е намален от 17 329.89 лв. на 6 579.89 лв., всички ведно със съответните лихви за забава.

В мотивите на Решение № 439/10.03.2014 г. на директора на ДОДОП – С. са отклонени като неоснователни възраженията за нищожност на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. поради издаването му на несъществуващ правен субект предвид заличаването на [фирма] от Търговския регистър на 05.04.2013 г. Решаващият орган се е аргументирал с това, че ревизията е извършена на физическото лице Н. П. К., която е съществуващ правен субект, вкл. за дейността си като [фирма] - едноличен търговец, действащ към ревизираните периоди и към датата на възлагане на процесната ревизия.

Решение № 439/10.03.2014 г. на директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП е връчено на 19.03.2014 г. на Н. П. К. за [фирма] съгласно чл.148 ДОПК.

С Постановление за налагане на обезпечителни мерки изх. № 53-06-2858/17.07.2014г., издадено от Руска С. Ш. на длъжност старши публичен изпълнител в Дирекция “Събиране” при ТД на НАП–С., затова, че бъде затруднено събирането на установено и изискуемо публично вземане за ДДС вземане по РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. с главница – 588 240.57 лв. и лихва 427 688.91 лв., на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция и адрес по чл.8 ДОПК – [населено място],[жк], [улица] на основание чл.200, чл.202, ал.1 вр. чл.195, ал.1 – 3 ДОПК е наложен заповед върху наличните и постъпващи суми по банкови сметки, по депозити, по вложени вещи в трезори, включително съдържанието на касети, както и суми, предоставени за доверително управление, находящи се в: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Р. (Б.)” ЕАД, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], “П. Б. (Б.)” ЕАД, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], “ИНГ Б. НВ–КЛОН С.“, “Б. П. С.А.–КЛОН С., “А. Б.–КЛОН Б.“, “С. Б. ЕВРОПА АД – КЛОН Б.“, „ТЕ Д. З. Б.-КЛОН С.“ и “ИШ Б. АГ–КЛОН С.“. Предвидено е в диспозитива на постановлението, че от получаването му не могат да се предават дължимите се на длъжника суми/вещи, като за тях всяка банка има задължението на пазач и отговаря солидарно по чл.207, ал.2 ДОПК за вземането до размера на задължението. Постановлението няма мотиви, с които да се

обоснова обезпечителната нужда, избора на обезпечителна мярка и основанието да се запорират вземания от банки на [фирма] за задължения по РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. на Н. П. К. с [фирма].

Издадено е Запорно съобщение изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. на основание чл.202, ал.1 ДОПК (във връзка с чл.215, ал.1, т.5 ДОПК) от Руска С. Ш. на длъжност старши публичен изпълнител в Дирекция “Събиране” при ТД на НАП–С. за налагане на запора по Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г., връчено поотделно на всяка от посочените в него банки в периода от 17.07.2014 г. до 22.07.2014 г..

С писмо № ЗС-3275#1/24.07.2014 г. на [фирма], ТД на НАП–С. е уведомена на основание чл.212 ДОПК, че [фирма] има открита банкова сметка с IBAN В., която е запорирана, без предходни запори, при недостатъчен наличен авоар.

Останалите банки и клонове на чуждестранни банки са удостоверили с щемпели по връчените им екземпляри от Запорно съобщение изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г., че [фирма] не е техен клиент.

Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. е връчено по чл.196, ал.2 ДОПК на [фирма] по пощата на 05.08.2014 г., видно от ИД № 4100014198505 на [фирма].

С подадена по реда и в срока по чл.197, ал.1 ДОПК, жалба вх. № 53-06-3422/12.08.2014 г. по описа на ТД на НАП – С., [фирма] е оспорило по административен ред пред директора на ТД на НАП–С. Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. с искане да бъде отменено.

С Решение № ПО-103/20.08.2014 г. на директора на ТД на НАП – С. е оставена без уважение жалба вх. № 53-06-3422/12.08.2014 г. на [фирма] срещу Постановление за налагане на обезпечителни мерки изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г., издадено от Руска С. Ш. на длъжност старши публичен изпълнител в Дирекция “Събиране” при ТД на НАП–С. като неоснователна. В мотивите решаващият орган е счел, че оспорените пред него обезпечителни мерки са надлежно наложени, тъй като задължението по РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. не било погасено в срока за доброволно плащане. Този ревизионен акт е счетен за годно изпълнително основание по чл.209, ал.2, т.1 ДОПК и затова законосъобразно е намерено допуснатото обезпечение на установените с него

задължения. От формална страна е прието, че Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. съдържа всички реквизити по чл.196, ал.1, т.1 – 9 ДОПК. Обезпеченото задължение на дружеството било установено с ревизионен акт, подлежащ на изпълнение, независимо дали е обжалван. Доколкото в 14-дневния срок от връчването му по чл.127, ал.1 ДОПК не било постъпило плащане, публичното вземане по този ревизионен акт било установено по основание и размер и подлежало на принудително изпълнение съгласно чл.127, ал.2 ДОПК и на обезпечение по чл.195, ал.1 ДОПК. Предвид особено големия размер на задълженията на [фирма] (заличена като едноличен търговец) и липсата на предприети действия за погасяване на дълга, законосъобразен бил изводът на публичния изпълнител, че събирането му ще бъде невъзможно или значително затруднено и затова налагащо съгласно чл.195, ал.2 ДОПК, обезпечаване. Ревизията била извършена за установяване на задължения на [фирма] за данъци за периода от 01.01.2007 г. до 30.11.2012 г., предшестваш извършеното на 18.03.2013 г. прехвърляне на търговското й предприятие, поради което по чл.15, ал.3 ТЗ за тях отговаряли солидарно отчуждителят и приобретателят. В съответствие с това органите по приходите не били длъжни да извършват ревизии и на двамата солидарни длъжници и могли да издадат ревизионен акт на отчуждителя. Нямащо сключено с кредиторите споразумение по чл.15, ал.3 ТЗ, което да изключва приложението на солидарната отговорност по чл.15, ал.1 ТЗ. Маркирано е, че предложение вх. № 77-00-2142#4/04.07.2014 г. от Н. П. К. в качеството на [фирма] за възбрана на три недвижими имота – съпругеска имуществена общност със съпруга й Г. И. К. били на обща стойност по данъчна оценка 173 412.20 лв., недостатъчна да обезпечи напълно публичното вземане. Били отправени запитвания за уточняване на собствеността на така предложеното имущество. Предложението не можело да се зачете като искане за замяна по чл.199, ал.1 ДОПК, тъй като било отправено преди налагането на запора и не от адресата му. Преценено е, че не било налице което и да е изчерпателно посочените в чл.208 ДОПК основания за отмяна на обезпечителната мярка, нито същата можела да се замени по чл.199, ал.2 ДОПК, тъй като длъжникът не предоставял ново обезпечение в пари, неотменяема и безусловна банкова гаранция или държавни ценни книжа.

Решение № ПО-103/20.08.2014 г. на директора на ТД на НАП – С. е изпратено на

[фирма] по пощата с писмо с обратна разписка, която е подписана от Н. П. К. като управител на 28.08.2014 г. съгласно чл.30, ал.3 ДОПК, видно от ИД № 4100013545478 на [фирма]. Броен от деня, следващ това връчване съгласно чл.22, ал.6, пр.1 ДОПК, 14-дневният срок по чл.197, ал.2 ДОПК за съдебното му обжалване е изтекъл на 04.09.2014 г. Жалбата на [фирма] е подадена до Административен съд София–град чрез ТД на НАП – С. под вх. № 53-06-3482 на 04.09.2014 г. в последния ден от срока съгласно чл.22, ал.6, пр.2 ДОПК, без просрочие по чл.151, ал.1 вр. чл.144, ал.2 ДОПК.

Съдът при тази фактическа обстановка, от правна страна прие:

Жалбата е допустима - подадена е по реда и срока по чл.197, ал.2, изр.1 ДОПК срещу подлежащо на съдебен контрол решение по чл.197, ал.1 ДОПК на директора на компетентната териториална дирекция на НАП, с което е оставено без уважение предявеното пред него административно оспорване на постановление на публичен изпълнител по чл.196, ал.1 ДОПК за налагане на обезпечителна мярка по чл.198, ал.1, т.2, пр.2 вр. чл.202, ал.1 ДОПК – запор на вземания към банки от длъжника в обезпечителното производство-титуляр на запорираните банкови сметки. По същество, жалбата е основателна.

В производството по чл.197, ал.2, изр.1 ДОПК съдът може да отмени наложената и потвърдена при административното оспорване обезпечителната мярка, когато: а) длъжникът представи обезпечение в пари, безусловна и неотменяема гаранция или държавни ценни книжа съгласно чл.197, ал.3, пр.1 ДОПК; б) не съществува изпълнително основание съгласно чл.197, ал.3, пр.2 ДОПК; или в) не са спазени изискванията за налагането на предварителни обезпечителни мерки съгласно чл.197, ал.3, пр.3 вр. чл.121, ал.2 и чл.195, ал.5 ДОПК. В случая е налице втората отменителна хипотеза.

Първо, потвърденото с Решение № ПО-103/20.08.2014 г. на директора на ТД на НАП–С. при административното му обжалване Постановление изх. № 4845/04.07.2014 г. на Руска С. Ш. на длъжност старши публичен изпълнител при ТД на НАП–С. е издадено на основание чл.195, ал.1 – 3 ДОПК за налагане на обезпечителна мярка по чл.198, ал.1, т.2, пр.2 вр. чл.202, ал.1 ДОПК – запор

на наличните и постъпващи суми по банкови сметки, по депозити, вложени вещи в трезори, вкл. съдържанието на касетите, както и суми, предоставени за доверително управление, находящи се във всички български търговски банки и клонове на чуждестранни банки с лиценз за извършването на банкова дейност на територията на Република Б.. Тази обезпечителната мярка *не е предварителна по чл.121, ал.1 ДОПК*, тъй като не е наложена *в хода на ревизия или при издаване на ревизионен акт по искане на орган по приходите*. По делото няма доказателства каквато и да е ревизия да е възлагана и извършвана на [фирма], вкл. към датата на издаване на Постановление изх. № 4845/04.07.2014 г. Що се отнася до ревизионното производство по ЗВР № 1209166/18.12.2012 г., изменена със ЗВР № 1302766/29.03.2013 г., на Н. П. К. с [фирма], то е приключило съгласно чл.119, ал.3 ДОПК с РА № [ЕГН]/02.09.2013 г., без направено при издаването му искане от орган по приходите за налагане на предварителна обезпечителна мярка по чл.121, ал.1 ДОПК. Същевременно, запорът по Постановление изх. № 4845/04.07.2014 г. не е *предварителен и по смисъла на чл.195, ал.5 ДОПК* – не е наложен във връзка с уведомяване по реда на чл.77, ал.1 или чл.78, ал.1 ДОПК, в частност за заличаване от Търговския регистър на [фирма] и за прехвърляне на търговското й предприятие на [фирма] по чл.15 ТЗ въз основа на данъчно-осигурителната сметка на лицето, търговската му и счетоводната документация и/или други налични данни по искане на орган по приходите. Запорът по Постановление изх.№ 4845/04.07.2014г. е наложен от публичния изпълнител служебно като *окончателна (същинска) обезпечителна мярка* по чл.202, ал.1 ДОПК след получаване на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. като изпълнително основание по чл.209, ал.2, т.1 ДОПК. На такова обезпечение съгласно чл.195, ал.1 ДОПК подлежат *установените и изискуеми* публични вземания. Предвид уредбата на установяването на данъците и задължителните осигурителни вноски по глава четиринадесета от ДОПК, данъчните задължения съгласно чл.108, ал.1 ДОПК *се установяват с ревизионен акт по чл.118 ДОПК*;

само когато такъв не е издаден и срокът за започване на ревизия по чл.109 ДОПК е изтекъл, съгласно чл.108, ал.2 ДОПК *предварително установените* по реда на раздел I от глава четиринадесета от ДОПК задължения с декларация по чл.105 ДОПК на задълженото лице и/или с акт за служебната ѝ корекция по чл.106 ДОПК, се считат за *окончателно установени*. За данъците по чл.162, ал.2, т.1 ДОПК и акцесорните им лихви за забава по чл.162, ал.2, т.9 ДОПК, установени като публични задължения с ревизионен акт, изискуемостта настъпва с изтичане на предвидения с чл.127, ал.1 ДОПК 14-дневен срок за доброволно плащане от връчването на акта по реда на чл.119, ал.4 ДОПК. В продължение на това чл.209, ал.1 ДОПК допуска принудително изпълнение на публични вземания *въз основа на предвиден в закон акт за установяването им*, в т.ч. за данъците с лихви за забава въз основа на ревизионен акт по чл.118 ДОПК. Последният е изпълнително основание по чл.209, ал.2, т.1 ДОПК, независимо дали е обжалван. Правото на принудително изпълнение по реда на глава двадесет и пета от ДОПК не принадлежи всекиму и не може да бъде упражнено срещу всекиго. Негов титуляр е лицето, което изпълнителното основание сочи за *кредитор*, а то може да бъде насочено само срещу лицето, което същото това изпълнително основание сочи за *длъжник*. Принудителното изпълнение по глава двадесет и пета от ДОПК предпоставя: а) публично вземане, което се нуждае от принудително удовлетворяване като доброволно непогасено; и б) предвиден от закон акт по чл.166 вр. чл.209, ал.1 ДОПК, който установява в полза на кого, срещу кого съществува съответното определено по основание и размер притежание. Тоест, ревизионния акт в качеството си на акт по чл.108, ал.1 вр. чл.118, ал.1, т.1 ДОПК за установяване на задължения за данъци по чл.162, ал.2, т.1 ДОПК с акцесорните лихви чл.162, ал.2, т.9 ДОПК очертава предмета и страните както на изпълнителното производство по глава двадесет и пета от ДОПК, така и на акцесорното обезпечително производство по глава двадесет и четвърта от ДОПК. Само в тези предметни и лични граници на ревизионния акт е позволено *принудителното изпълнение* на установените с

него публични задължения и е допустимо *обезпечението* им.

Противно на тази регламентация и произтичащото от нея изискване за идентичност в субективните и обективните предели на трите производства – ревизионно, изпълнително и обезпечително, в случая с Постановление изх. № 4845/04.07.2014 г. на чл.202, ал.1 ДОПК са запорирани вземания на [фирма] по чл.198, ал.1, т.2, пр.2 ДОПК от банки, без да има установени съгласно чл.108, ал.1 вр. чл.118, ал.1, т.1 ДОПК и изискуеми съгласно чл.127, ал.1 ДОПК публични вземания към това дружество в разрез с императивното правило на чл.195, ал.1 ДОПК. *На първо място*, такива не са установени с РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. Същият е издаден в ревизионно производство на Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма], ЕИК 12683283 – това *е единственото ревизирано лице*, видно от индивидуализиращите го данни по чл.81, ал.1, т.2 – 5 ДОПК, посочени съгласно чл.113, ал.1, т.1 ДОПК и в ЗВР № 1209166/18.12.2012 г., и в изменението ѝ по ЗВР № 1302766/29.03.2013 г. Според съдържанието на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. в частта по чл.120, ал.1, т.3 ДОПК с данни за ревизираното лице, установените с него задължения по ЗДДФЛ, ЗДДС и ЗЛДТДПДВ са на Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма], ЕИК 12683283. При този субективен обхват и на ревизията и кореспондиращ му субективен обхват на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г., правната сила на този ревизионен акт е формирана само в тези персонални граници и е лимитирана в рамките им. Следователно РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. установява публични вземания единствено към Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма], ЕИК 12683283 като ревизирано физическо лице –заличен едноличен търговец и може да служи като изпълнително основание само срещу този, посочен в ревизионния акт *длъжник*. И установителното действие на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г., и изпълнителната му сила са ограничени до този негов *адресат* и обратното изобщо не важат за което и да е различно от него *трето лице*. Като индивидуален административен акт по чл.21, ал.3 АПК, ревизионният акт никога няма правно действие *erga omnes* или такова за

неопределен брой лица. Следователно правният ефект на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. е настъпил за Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма] ЕИК 12683283, тъй като само нея ревизионният акт сочи по чл.120, ал.1, т.3 ДОПК като *ревизирано лице* и по чл.120, ал.1, т.6 ДОПК като *задължено лице* по чл.14, т.1 ДОПК носител на определените с него задължения по ЗДДФЛ, ЗДДС и ЗЛДТДПДВ. В съответствие с това РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. е връчен по чл.119, ал.4 ДОПК само на Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма] ЕИК 12683283 и само за нея е изтекъл 14-дневният срок за доброволно плащане по чл.127, ал.1 ДОПК. Обобщено, РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. е *акт по чл.108, ал.1 вр. чл.118, ал.1, т.1 вр. чл.166, ал.1 ДОПК за установяване на публични вземания по чл.162, ал.2, т.1 и 9 ДОПК* към Н. П. К. ЕГН [ЕГН], заличен едноличен търговец с фирма [фирма] ЕИК 12683283 и *изпълнително основание по чл.167 и чл.209, ал.1 ДОПК за принудително събиране на тези публични вземания от нея*. Съответно, установените и изискуеми публични вземания, обективирани в РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. биха могли да се обезпечат съгласно чл.195, ал.1 ДОПК чрез една или повече от обезпечителните мерки по чл.198, ал.1, т.1 – 4 ДОПК *върху имуществото на сочения от този ревизионен акт длъжник Н. П. К. ЕГН [ЕГН], заличена като [фирма] ЕИК 12683283 в секвестрируемата част* съгласно чл.198, ал.3 вр. чл.213 ДОПК. В нарушение на тези разпоредби, разширявайки неоснователно действието на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. и излизайки извън субективните негови предели, с Постановление изх. № 4845/04.07.2014 г. са запорирани по чл.198, ал.1, т.2, пр.1 вр. чл.202, ал.1 ДОПК вземания от банки на [фирма], без този ревизионен акт да сочи това дружество като длъжник по което и да е определените с него данъчни задължения по ЗДДФЛ, ЗДДС и ЗЛДТДПДВ. Тоест, обезпечението по Постановление изх. № 4845/04.07.2014 г. е наложено въз основа на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. върху имущество на [фирма], без да има установени по чл.108, ал.1 вр. чл.118, ал.1, т.1 вр. чл.166, ал.1 ДОПК с РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. задължения на [фирма] и без РА № [ЕГН]/02.09.2013г. да е изпълнително основание по чл.167 вр. чл.209, ал.1 вр.

ал.2, т.1 ДОПК срещу [фирма]. Няма *приемство в този ревизионен акт*, тъй като той е издаден на 02.09.2013 г. след прехвърляне на търговското предприятие по чл.15, ал.1 ТЗ на 18.03.2013 г. Същевременно, тъй като продажбата му е извършена преди образуване на изпълнително дело по РА № [ЕГН]/02.09.13г. съгласно чл.220, ал.1 ДОПК, няма *приемство и в производството по принудителното изпълнение*. Или, липсва нормативно изключение РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. да има правен ефект за [фирма], макар това дружество да не фигурира в него. *На второ място*, в хода на ревизията по ЗВР № 1209166/18.12.2012 г., с договор от 18.03.2013 г. по чл.15, ал.1ТЗ търговското предприятие на [фирма] ЕИК 12683283 е прехвърлено на [фирма] ЕИК[ЕИК]. Без постигнато с кредиторите споразумение, съгласно чл.15, ал.3, изр.1 ТЗ отчуждителят на търговското предприятие отговаря за задълженията му солидарно с правоприемника му до получените права. Хипотезата е по чл.126 ДОПК на *ревизия при правоприемство* с наличие на *множество отговарящи за процесните данъчни задължения* и следващата се възможност да се установят в общо производство след изменение по чл.113, ал.3 ДОПК на субективния обхват на ревизията, възложена със ЗВР № 1209166/18.12.2012 г., и изпълнение на изискванията по чл.126 ДОПК за писмено уведомяване на лицата от органите по приходите за посочване в 14-дневен срок на техен представител в производството до приключването му влязъл в сила акт. Тази опция не е използвана. Вярно е, че *чл.126 ДОПК допуска обща ревизия* на отчуждителя и приобретателя на търговското предприятие предвид тяхната солидарна отговорност по чл.15, ал.3, изр.1 ТЗ, *без да задължава органите по приходите да ревизират съвместно двамата солидарни длъжници* и без да им забранява да извършат отделна ревизия на всеки един от тях (решение № 2484 от 24.02.2010 г. по адм. д. № 10509/2009 г. на ВАС, Първо отделение, решение № 11801 от 06.11.2008 г. по адм. д. № 6619/08 г. на ВАС, Първо отделение, решение № 9056 от 07.07.2009 г. по адм. д. № 15752/08 г. на ВАС, Първо отделение). В съответствие с тези алтернативи,

обща ревизия по чл.126 ДОПК на отчуждителя и приобретателя на търговското предприятие на [фирма] предвид правоприемството им в случая не е възложена, не е извършвана и не е приключила с ревизионен акт, издаден срещу двамата като солидарно отговарящи по чл.15, ал.3, изр.1 ТЗ лица за възникналите до 18.03.2013 г. задължения по ЗДДФЛ, ЗДДС и ЗЛДТДПДВ от прехвърленото помежду им търговско предприятие. Вместо това, органите по приходите са продължили ревизията по ЗВР № 1209166/18.12.2012 г., изм. ЗВР № 1302766/29.03.2013 г., срещу Н. П. К. ЕГН [ЕГН] с [фирма] ЕИК 12683283 и са я завършили като отделна с РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. Следователно, този ревизионен акт няма правна сила за [фирма] и защото не е издаден в резултат на ревизия при правоприемство по чл.126 ДОПК в общо производство с негово участие като солидарно отговорен по чл.15, ал.1, изр.1 ТЗ приобретател на търговско предприятие. *На трето място*, по реда на чл.112 ДОПК не е възлагана и самостоятелна ревизия на [фирма], която да е приключвала съгласно чл.119, ал.3 ДОПК с ревизионен акт, различен от РА № [ЕГН]/02.09.2013 г., издаден на това дружество като задължено лице по чл.14, т.3 ДОПК, което солидарно отговаря за публичните задължения от прехвърленото му по чл.15, ал.1 ТЗ търговско предприятия на [фирма] ЕИК 12683283 като техен носител по чл.14, т.1 ДОПК. В тази хипотеза [фирма] ще е отговорно трето лице по чл.16, ал.1 вр. чл.14, т.3 ДОПК, което в предвиден от закон случай – чл.15, ал.3, изр.1 ТЗ като приобретател на търговско предприятие има задължение за внасяне на данъците, дължими от отчуждителя му като носител на съответните публични задължения. Съгласно чл.16, ал.2 ДОПК по отношение на [фирма] като задължено по чл.14, т.3 ДОПК лице са приложими правилата за субект по чл.9, ал.1 ДОПК в производствата по ДОПК; съгласно чл.16, ал.3 ДОПК отговорността му обхваща данъци, ЗОВ, лихвите и разноските за събирането им. В случай по чл.16 ДОПК, какъвто е процесният, отговорността на [фирма] по чл.14, т.3 ДЗПК по изричното правило на чл.21, ал.1 ДОПК *се установява с ревизионен акт и се реализира*

въз основа на него съгласно чл.21, ал.2 ДОПК, включително ако за длъжника са налице обстоятелствата по чл.168, т.5, 6 и 7 ДОПК. Без ревизионен акт, издаден на [фирма] съгласно чл.21, ал.1 ДОПК, отговорността му по чл.16 ДОПК не е установена, без което не може да се реализира и акцесорно да се обезпечава. В отсъствието на ревизионен акт, издаден именно на [фирма] за посочените в Постановление изх. № 4845/04.07.2014 г. вземания за ДДС - 588 240.57 лв. и лихва към 15.07.2014 г. - 427 688.91 лв., спрямо [фирма] те не са *нито установени* съгласно чл.108, ал.1 вр. чл.118, ал.1, т.1 вр. чл.166 ДОПК, *нито изискуеми* по чл.127 ДОПК, без което съгласно чл.195, ал.1 ДОПК не могат да се обезпечат с налагане по чл.200 ДОПК на запор по чл.202, ал.1 ДОПК на вземания на [фирма] от банки, нито чрез каквото и да е друга обезпечителна мярка върху имуществото на това дружество. Същевременно, без ревизионен акт на [фирма] съгласно чл.21, ал.1 ДОПК, отговорността му като трето лице по чл.16 ДОПК не би могла да реализира съгласно чл.21, ал.2 ДОПК, което означава, че Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. е издадено *без изпълнително основание* по чл.166 вр. чл.209, ал.2, т.1 ДОПК срещу дружеството като задължено по чл.14, т.3 ДОПК трето лице. Така е допуснато обезпечение на юридически невъзможно принудително събиране на публични задължения от това дружество в разрез с чл.195, ал.2 ДОПК, без изпълнителен титул в разрез с чл.195, ал.3, т.2 ДОПК.

Второ, с решение № 6608 от 04.11.2014 г. по адм.д. № 4605/2014 г. на Административен съд София – град, Първо отделение, 13 състав по жалба, подадена от Н. П. К. ЕГН [ЕГН], заличена като [фирма] ЕИК[ЕИК] е отменен РА № [ЕГН]/02.09.2013 г., издаден от Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП–С., в изменената и потвърдена с Решение № 439/10.03.2014 г. на директора на ДОДОП–С. част, с който са определени задължения по ЗДДФЛ за 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011г. в размер на 4 906.87 лв., респ. 2 794.17 лв., 17 586.89 лв. и 1878.59 лв. със съответните лихви за

просрочие на тези главници, не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма] ЕИК[ЕИК] и [фирма] ЕИК[ЕИК] за данъчните периоди м.02.2007 г. - м.03.2009 г., м.09.2009 г., м.11.2009 г. - м.01.2010 г., м.05.2010 г., м.10.2010 г., м.12.2010 г., м.02.2011г. - м.04.2011 г. с начислени лихви в размер на 392 890.71 лв. С определение № 1689 от 17.02.2015 г. по адм. дело № 29/2015 г. на Върховния административен съд, Първо отделение на основание чл.216 вр. чл.158, ал.3 АПК за неотстранени в срок нейни нередовности е оставена без разглеждане касационната жалба на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“–С. при ЦУ на НАП срещу решение № 6608 от 04.11.2014 г. по адм. дело № 4605/2014 г. на Административен съд София–град, Първо отделение, 13 състав и е прекратено производството по адм. дело № 29/2015 г. по описа на Върховния административен съд, Първо отделение. Това определение на касационната инстанция не е обжалвано, поради което с влизането му в сила на 04.03.2015 г. е влязло в сила и решение № 6608 от 04.11.2014 г. по адм. д. № 4605/14 г. на Административен съд София–град, Първо отделение, 13 състав.

Следователно РА № [ЕГН]/02.09.2013 г., формално фигуриращ в Постановление изх.№ 53-06-2858/17.07.2014 г. като акт, който установява обезпечените с него публични вземания, е изцяло отменен по установения за това ред след съдебно обжалване в производство по чл.156 – чл.161 ДОПК с влязлото в сила решение № 6608 от 04.11.2014 г. по адм. дело № 4605/14 г. на Административен съд София–град, Първо отделение, 13 състав. Отменен, РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. вече не съставлява изпълнително основание, изпълнително производство по него не може да се образува съгласно чл.220, ал.1 ДОПК, а ако е образувано - подлежи на прекратяване съгласно чл.225, ал.1, т.2 ДОПК. Касае се за последващо отпадане на условие за допустимост на изпълнителния процес по глава двадесет и пета от ДОПК, което води до прекратяването му по силата на закона - разпореждането на публичния

изпълнител по чл.225, ал.1, т.2 ДОПК само може да го констатира, без конститутивно да го обуславя. По РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. предвид отмяната по чл.225, ал.1, т.2 ДОПК не може да се осъществи принудително изпълнение по чл.209, ал.1 ДОПК, което верижно изключва необходимостта от обезпечаването му чл.195, ал.2 ДОПК и налага отмяна на Постановление изх.№ 53-06-2858/17.07.2014 г. Разпоредбата на чл.208, ал.3, изр.1 ДОПК оправомощава съда служебно да отмени всяко обезпечение, ако са изпълнени изискванията по чл.208, ал.1, изр.1 ДОПК, в т.ч., когато констатира случай като процесния по чл.225, ал.1, т.2 ДОПК на отмяна на акта, с който според Постановление изх.№ 53-06-2858/17.07.2014 г. са установени обезпечения с него публични вземания. Наличието на това отменително основание чл.208, ал.3, изр.1 ДОПК може инцидентно да се вземе предвид от съда във висящото пред него производство, независимо дали е издадено или не разпореждане на публичен изпълнител по чл.225, ал.1, т.2 ДОПК. Окончателната съдебна отмяна на РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. като акт по чл.166 ДОПК, с който са установени обезпечения с Постановление изх.№ 53-06-2858/17.07.14 г. публични вземания, е равносилна на *липса на изпълнително основание* по чл.167 вр. чл.209, ал.1 ДОПК и е следваща причина спорното обезпечение да се отмени съгласно чл.197, ал.3, пр.2 ДОПК.

Трето, Постановление изх.№ 53-06-2858/17.07.2014 г. е и формално незаконосъобразно – противно на приетото с Решение № ПО-103/20.08.2014 г. на директора на ТД на НАП–С. в съобразителната си част то словесно възпроизвежда разпоредбата на чл.195, ал.2 ДОПК, без да съдържа същински фактически основания за издаването си съгласно чл.196, ал.1, т.3 ДОПК. Публичният изпълнител не е изложил каквито и да е съображения, които да обосновават визираната в чл.195, ал.3 ДОПК обезпечителна нужда, нито е аргументирал избора на приложената обезпечителна мярка по чл.198, ал.1, т.2, пр.2 вр. чл.200 ДОПК. Особено големият размер на публичните вземания не е

въздигнат от закона в самостоятелно основание за обезпечение, за да е упоменаването му в Постановление изх.№ 53-06-2858/17.07.2014 г. само по себе си достатъчно. Допълнителният довод по Решение № ПО-103/20.08.2014 г., че обезпечение се налагало поради доброволно непогасяване на дълга е също неиздържан – РА № [ЕГН]/02.09.2013 г. не е връчен по реда на чл.127, ал.1 ДОПК на [фирма] за доброволно плащане в 14-дневен срок, на дружеството не е изпращана покана по чл.182, ал.1 ДОПК за доброволно изпълнение в 7-дневен срок, нито съобщение по чл.221, ал.1 ДОПК. Без спрямо [фирма] да е приложен който и да е от тези кумулативно предвидени, последователно приложими способи за доброволно изпълнение по чл.178, ал.1 ДОПК, дружеството не е изпаднало във виновна забава, която да обосновава обезпечителна нужда по чл.195, ал.2 ДОПК.

Четвърто, без обсъждане ще се оставят доводите на жалбоподателя за незаконосъобразност на отказа на публичния изпълнител и директора на ТД на НАП – С. да допуснат замяна на обезпечението по Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. по предложение вх. № 77-00-2142#4/04.07.2014 г. и искане вх. № 77-00-2142/01-08.2012 г., направени от Н. П. К. ЕГН [ЕГН] в качеството на заличен търговец с фирма [фирма] ЕИК[ЕИК] с възбрана на имоти. В тази част на жалбата [фирма] предявява възражения, които не му принадлежат, тъй като дружеството не е инициирало процедурата за тази замяна съгласно чл.199, ал.1 ДОПК. На следващо място, неизясняването на публичния изпълнител и по предложение вх. № 77-00-2142#4/04.07.2014 г., и искане вх. № 77-00-2142/01-08.2012 г. в срок е формирало мълчаливи откази, всеки от които съгласно чл.199, ал.5 ДОПК е бил обжалваем по чл.197 ДОПК и като необжалван по този ред е влязъл в законна сила. Тъй като спорът за замяната е подлежал на самостоятелно разглеждане в друга процедура, той не може пряко или инцидентно да се реши по настоящото дело, чийто единствен предмет е първоначалното обезпечение. Отделно регламентирана и следваща го

по време, замяната по чл.199 ДОПК ретроактивно не може да рефлектира нито позитивно, нито негативно върху първата обезпечителна мярка. Изобщо, тези съображения на жалбоподателя са недопустимо заявени, без да отчитат самостоятелния характер на процедурите по чл.197 и чл.199, ал.5 ДОПК, нормативното им разграничение и невъзможността да бъдат смесвани в общо производство както в административната, така и в съдебната фаза.

По изложените съображения, оспореното по реда на чл.197, ал.2 ДОПК Решение № ПО-103/20.08.2014 г. на директора на ТД на НАП – С. като незаконосъобразно издадено ще бъде отменено от съда съгласно чл.160, ал.1, пр.1 вр. чл.144, ал.1 ДОПК. Едновременно с това съгласно чл.197, ал.3, пр.2 и чл.208, ал.3, изр.1 вр. чл.208, ал.1, изр.1 вр. чл.225, ал.1, т.2 ДОПК съдът служебно ще отмени обезпечителната мярка по Постановление изх. № 53-06-2858/17.07.2014 г. като наложена без изпълнително основание.

При този изход на спора и съгласно чл.161, ал.1, изр.1 вр. чл.144, ал.2 ДОПК на жалбоподателя следва да се възстановят разноските за внесената държавна такса от 50 лв. Няма да му се присъди сочения в списъка по чл.80 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК адвокатски хонорар от 500 лв. – представеният по делото ДПЗС № 0331279 удостоверява само *договарянето* на адвокатско възнаграждение в този размер, *не и заплащането му*. Ответникът няма право по чл.161, ал.1, изр.3 вр. чл.144, ал.2 ДОПК на търсеното юрисконсултско възнаграждение.

Водим от горното, **АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – град, Първо отделение, 21 състав**

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Решение № ПО-103/20.08.2014 г. на директора на ТД на НАП – С., с което подадената от [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление - [населено място],[жк], [улица] жалба вх. № 53-06-3482/12.08.2014 г. по описа на ТД на НАП – С. е оставена без уважение като неоснователна.

ОТМЕНЯ Постановление за налагане на обезпечителни мерки изх.№ 53-06-2858/17.07.2014 г., издадено от Руска С. Ш. на длъжност старши публичен изпълнител при Дирекция „Събиране“ на ТД на НАП –С., с което на основание чл.200 ДОПК и чл.202 вр. чл.195, ал.1 – 3 ДОПК е наложен заповед върху налични и постъпващи суми на „И. ГАЗ“ Е., ЕИК[ЕИК] по банкови сметки, по депозити, вложени вещи в трезори, включително и съдържанието на касетите, както и суми, предоставени за доверително управление, находящи се в посочените в постановлението банки.

ОСЪЖДА НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ПО ПРИХОДИТЕ - [населено място], [улица] да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление - [населено място],[жк], [улица] на основание чл.161, ал.1, изр.1 вр. чл.144, ал.2 ДОПК сумата **50 лв.** (петдесет лева) – направени по делото разноски за държавна такса.

РЕШЕНИЕТО не подлежи на обжалване на основание чл.197, ал.4 ДОПК.

СЪДИЯ:_____