

РЕШЕНИЕ

№ 3984

гр. София, 17.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 15.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **2675** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.197, ал. 2, във връзка с чл. 208 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], срещу Решение № ПО-25/18.02.2020 г. на директор на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – С. (ТД на НАП-С.), с което жалбата на дружеството срещу Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки (ПНПОМ) изх. № С202225-023-0000345/03.02.2020 г., издадено от Б. Б. на длъжност главен публичен изпълнител при ТД на НАП - С., на основание чл. 121, ал. 1 ДОПК, е оставена без уважение като неоснователна.

Според жалбоподателя оспореното решение е незаконосъобразно, тъй като вместо да извърши проверка за законосъобразност на обжалваното постановление, решаващият орган е запълнил пропуски в мотивите на публичния изпълнител, които сами по себе си представляват основание за отмяна на порочния административен акт. Посочва се, че в атакуваното постановление се сочат два отделни източника на публични задължения по ЗДДС и по ЗКПО, но по първия закон не е посочено правно основание за дължимост, поради което ревизираното лице е поставено в невъзможност да установи източника на претенцията. Твърди се, че в постановлението не са посочени никакви факти и доказателства, въз основа на които се установява наличието на посочените задължения, което опровергава изводът, че са налице публични задължения, чието събиране би било невъзможно или затруднено. Според жалбоподателя налагането на възбрана върху 8 броя недвижими имоти представлява

без съмнение „възпрепятстване дейността” му по смисъла на чл. 121, ал. 3 от ДОПК. Твърди се, че потенциалните публични вземания, които се визират в постановлението, са в несъразмерно по-нисък размер от стойността на възбранените недвижими имоти, като обезпечението е наложено след като първоначално е наложен заповор върху банковите сметки на ревизираното лице, а ден по-късно е наложен заповор върху 29 броя МПС, собственост на същото ревизирано лице. Твърди се, че общата стойност на два от заповораните недвижими имоти изцяло обезпечава очакваните публични задължения, предвид което се явява неоснователно възбраняването на останалите 6 недвижими имоти. Изложени са доводи, че като прекомерни, обезпечителните мерки нарушават и законовото изискване налагането им да не води до сериозно възпрепятстване на дейността на ревизираното лице. Искане се отменя на обжалваното решение. В хода на устните състезания жалбоподателят се представлява от адв. Г., която поддържа жалбата и моли решението да бъде отменено по подробни аргументи, изложени в съдебното заседание.

Отвeтникът – директор на ТД на НАП – С., чрез процесуален представител юр. П., излага становище за правилност и законосъобразност на обжалваното решение. Претендира юрисконсултско възнаграждение съгласно представен списък.

Административен съд София - град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Установява се, че със ЗВР № Р-22222520000361-020-001/22.01.2020 г., изменена с ИЗВР № Р-22222520000361-020-002/03.02.2020 г., издадени от орган по приходите при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за данък върху добавената стойност, корпоративен данък, данък върху представителните разходи, данък върху социалните разходи по ЗКПО, данък върху разходите за превозни средства, данък върху дивидентите и ликвидационните дялове, данък върху доходите на чуждестранни юридически лица, данък върху разходите в натура, обвързани с лично ползване, данък върху доходите на ФЛ и данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения. ЗВР е връчена електронно на 28.01.2020 г.

С мотивирано искане № Р-22222520000361-039-001/03.02.2020 г. на главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. „за дообезпечаване” е предложено да бъдат наложени мерки за предварително обезпечаване на задълженията, които ще бъдат установени в резултат на възложената ревизия. Искането е мотивирано с обстоятелството, че в хода на ревизионното производство е установено, че дружеството е използвало за лични нужди скъпоструващи активи, в това число недвижими имоти, луксозни автомобили, произведения на изкуството. За периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г. дружеството е начислявало разход за амортизация на тези активи, който е следвало на основание чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО да бъде обложен с данък в размер на 381 661,86 лв. Изложено е, че във връзка с поддръжката, обзавеждането и охраната на горесцитираните активи дружеството неправомерно е ползвало данъчен кредит за закупени стоки и услуги, използвани за лични нужди общо в размер на 1 553 846,45 лв. След регулация на горесцитираните разходи се дължи корпоративен данък в общ размер на 11 338,00 лв. Върху изплатени суми за покупка, поддръжка и други разходи, свързани с експлоатацията и поддръжката на активите следва да се начисли данък върху дивидентите в размер на 599 562,25 лв. Върху сумата на изплатени аванси за изграждане на горесцитираните активи следва да

се начисли данък върху дивидентите в размер на 1 330 500,00 лв. Формиран е извод, че са налице обстоятелствата по чл. 121, ал. 1 от ДОПК, тъй като е възможно капиталът и активите на дружеството да бъдат прехвърлени фиктивно чрез подставени лица и това да затрудни събирането на вземането. Посоченият в искането очакван размер на задълженията, които ще бъдат допълнително установени с РА е следният:

- данък върху дивидентите - 1 930 062,25 лв./главница/ и 795 638,25 лв. /лихви/;
- корпоративен данък – 11 338лв. /главница/ и 5 564,36 лв. /лихви/;
- данък върху разходите в натура – 381 661,88 лв. /главница/ и 187 307,69 лв. /лихви/;
- ДДС – 1 553 846,50 лв. /главница/ и 795 420,69 лв. /лихви/

В искането е изрично посочено, че за част от предполагаемите задължения вече е подадено искане № Р-22222520000361-039-001 от орган по приходите, с което е поискано налагане на обезпечителни мерки за предполагаеми задължения по ДДС в размер на 678 692лв. /главница/ и лихви – 122 333,25 лв. и предполагаеми задължения за данък върху разходите в размер на /главница/- 200 215,45 лв. и лихви – 75 804,25 лв.

Към административната преписка е приложена изготвена справка, без да за изготвилото я длъжностно лице, според която към 31.10.2019 г. дружеството няма данъчно-осигурителни задължения, като по данни от информационния масив на МДТ са посочени недвижимите имоти, с които разполага ревизираното лице и тяхната данъчна оценка.

С ПНПОМ с изх. № С202225-023-0000345/03.02.2020 г., издадено от Б. Б. на длъжност главен публичен изпълнител при ТД на НАП-С. на [фирма] е наложена възбрана върху следните недвижими имоти:

- Поземлен имот К. 68134.405.100, в [населено място], без посочена данъчна оценка и с балансова стойност 0лв.
- Сграда с адрес [населено място], Санаториум Д., разположена в поземлен имот с идентификатор 68134.2097.529, с данъчна оценка в размер на 2 224 527,60 лв.
- Сграда с К. 68134.2097.529.2, в [населено място], разположена в поземлен имот с идентификатор 68134.2097.529, без посочена данъчна оценка и с балансова стойност 0лв.
- Самостоятелен обект в сграда /апартамент/, с идентификатор 68134.405.97.1.2 в [населено място], [улица], с данъчна оценка 167 650,30 лв.
- 280/2611 идеална част от поземлен имот с К. 68134.405.97 в [населено място], с балансова стойност за съответната част 0лв. и без посочен размер на данъчна оценка
- Сграда хотел „А.”, в [населено място], с данъчна оценка 1 304 954,00 лв.
- Самостоятелен обект в сграда с идентификатор 68134.4359.210.5.62 в [населено място], с предназначение за търговска дейност, находящ се в [населено място], район Л., с данъчна оценка 183 851,30 лв.

В постановлението е изложено, че се издава във връзка с мотивирано искане от главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., във връзка с извършвана ревизия на [фирма] и обстоятелството, че ще се затрудни събирането на публично вземане в препологаем размер на 5 660 839,50 лв. в това число главница в размер на 3 876 908,50 лв. и лихва в размер на 1 783 931 лв., изчислена към 30.01.2020 г. В останалата си част постановлението преповтаря мотивите, посочени в искането.

Постановление за налагане на обезпечителни мерки изх. № С202225-023-0000345/03.02.2020 г. е връчено на 06.02.2020 г. и обжалвано от

[фирма] по реда на чл. 197, ал. 1 ДОПК с жалба вх. № 2553-06-205/13.02.2020 г. по описа на ТД на НАП-С..

С решение № ПО-25/18.02.2020 г., издадено от директора на ТД на НАП – С., жалбата е оставена без уважение. Според мотиви на решаващия орган, в конкретния случай предпоставките за налагане на обезпечителни мерки са съобразени от публичния изпълнител, който е извършил преценка на „въпросните“ обстоятелства и като е взел предвид изложеното в искането на ревизиращия орган е формирал обоснован извод за наличие на условията по чл. 121, ал. 1 от ДОПК. Посочено е, че публичният изпълнител няма компетентност да обсъжда по същество констатациите на органите, извършващи ревизията, тъй като действа в условията на обвързана компетентност по отношение на предполагаемия размер на бъдещите задължения, както и относно мотивите, обуславящи налагането на предварителните обезпечителни мерки. Изложените от жалбоподателя възражения, че наложеният заповор възпрепятства дейността му са намерени за неоснователни от административния орган, тъй като възбраната върху недвижим имот по никакъв начин не може да възпрепятства дейността на дружеството. Относно изложените доводи за несъразмерност и прекомерност на наложената обезпечителна мярка, в обжалваното решение е изложено, че в ПНПОМ са вписани данъчните оценки на имотите, поради липса на доказателства за балансовата им стойност, като в ревизионното производство е изследвано имущественото състояние на ревизирания субект и към искането са приложени справки от МДТ, от които са видни данъчните оценки на възбранените имоти.

Видно от приложена от жалбоподателя справка за дълготраен актив – Къща за гости А., възбраненият имот има балансова стойност в размер на 4 735 247,45 лв. От представените по делото съобщения за дължими данъци и такси към Столична Община за 2018 г., неоспорени от ответника, данъчните оценки на имотите, собственост на жалбоподателя са както следва:

- Сграда в [община], [населено място] – 233 850,60 лв.
- Сграда в [община] – 234 500 лв.
- Земя и сграда в [община] – 2 670 800 лв.
- Хотел А. в [община] – 5 019 696,89 лв.

На настоящата съдебна инстанция е служебно известно, че във връзка със същото ЗВР и възложена ревизия на жалбоподателя е издадено ПНПОМ № С202225-023-0000302/29.01.2020 г., с което е наложен заповор върху банковите сметки на [фирма], в предполагаем общ размер от 1 077 045,20 лв. ведно с лихвите, които задължения произтичат от неправомерно ползване на данъчен кредит. Цитираното постановление е потвърдено с Решение ПО-17/11.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП – [населено място]. Жалбата срещу решението е оставена без уважение с влязло в сила Решение № 2999 от 17.06.2020 г., постановено по а.д. № 2158/2020 г. по описа на АССГ.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 197, ал. 2 ДОПК, от надлежна страна, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество е основателна.

Оспореното решение е издадено от орган, който разполага с материална компетентност и в рамките на установения в чл. 197, ал. 1 ДОПК седемдневен срок.

Съобразно нормите на чл. 197, ал. 1 – ал. 3 от ДОПК в настоящото производство

съдът извършва преценка и на законосъобразността на постановлението за налагане на предварителни обезпечителни мерки.

Постановление изх. № С202225-023-0000345/03.02.2020 г. за налагане на предварителни обезпечителни мерки е издадено от компетентен орган – главен публичен изпълнител в териториалната дирекция на НАП, съгласно правомощията, определени в чл. 167 от ДОПК, в предвидената в чл. 196 от ДОПК писмена форма и съдържа посочените в същата норма задължителни реквизити.

Настоящият съдебен състав обаче счита, че решението на директора на ТД на НАП и потвърденото с него ПНПОМ са издадени при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и противоречат на материалния закон, което обуславя тайната отмяна.

Съгласно чл. 121, ал. 1 от ДОПК в хода на ревизията или при издаване на ревизионния акт, органът по приходите може да поиска мотивирано от публичния изпълнител налагането 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. Заради етапа на установителното производство, в който се налагат предварителните мерки, все още няма установени задължения по основание и по размер. Поради тази причина разпоредбата на чл. 121, ал. 3 от ДОПК изисква обезпечителните мерки да не спират и възпрепятстват дейността на ревизираните лица, поради което задължение на публичния изпълнител е да избере най-целесъобразните обезпечителни мерки, т.е. тези, които спрямо конкретната обезпечителна нужда, да не засягат права и законни интереси на субектите в по-голяма степен от необходимото за събиране на задълженията.

В процесния случай е налице искане от ревизиращ орган във връзка с извършвана ревизия на жалбоподателя, с което е направен извод, че събирането на предполагаемите задължения на ревизираното лице ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни. Искането е мотивирано със следните обстоятелства: в хода на ревизионното производство е установено, че дружеството е използвало за лични нужди скъпоструващи активи, в това число недвижими имоти, луксозни автомобили, произведения на изкуството. За периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г. дружеството е начислявало разход за амортизация на тези активи, който е следвало на основание чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО да бъде обложен с данък в размер на 381 661,86 лв. Изложено е, че във връзка с поддръжката, обзавеждането и охраната на горецитираните активи дружеството неправомерно е ползвало данъчен кредит за закупени стоки и услуги, използвани за лични нужди общо в размер на 1 553 846,45 лв. Сочи се още, че след регулация на горецитираните разходи се дължи корпоративен данък в общ размер на 11 338,00 лв. Върху изплатени суми за покупка, поддръжка и други разходи, свързани с експлоатацията и поддръжката на активите следва да се начисли данък върху дивидентите в размер на 599 562,25 лв. Върху сумата на изплатени аванси за изграждане на горецитираните активи следва да се начисли данък върху дивидентите в размер на 1 330 500,00 лв. В искането е изложено, че са налице обстоятелствата по чл. 121, ал. 1 от ДОПК, тъй като е възможно капитала и активите на дружеството да бъдат прехвърлени фиктивно чрез подставени лица и това да затрудни събирането на вземането. Както в постановлението,

така и в искането въз основа на което са наложени ПОМ, не са посочени конкретни обстоятелства и факти, въз основа на които е формиран извод, че събирането на предполагаемите задължения на ревизираното лице ще бъде невъзможно или значително ще се затрудни. Липсват посочени конкретни данни за имущественото състояние и наличието/ липсата на публични задължения на ревизираното дружество, въз основа на които публичният изпълнител следва да е формирал извод за затруднено събиране на предполагаемите вземания. Поради това следва да се приеме, че искането, въз основа на което е издадено ПНПОМ, не е мотивирано, с което е нарушено изискването на чл. 121, ал. 1 от ДОПК. Със същото формално е посочено, че налагането на предварителни обезпечителни мерки е необходимо с цел предотвратяване на извършването на сделки и действия с имуществото на ревизираното лице, но не се сочат никакви конкретни данни и доказателства в тази насока. Същевременно, както ревизиращите органи, така и публичният изпълнител не са извършили конкретен анализ на вида и стойността на активите, собственост на [фирма], за да се прецени, кои от тях биха могли да послужат за обезпечаване на предполагаемите публични задължения и в какъв размер. Не е налице посочване на вида на предходно наложени предварителни обезпечителни мерки за обезпечаване на вземанията, които се предполагат в процесното ревизионно производство, съответно на размера на обезпечените вече вземания. Не са обсъдени и естеството, характера и продължителността на търговската дейност на ревизираното лице, неговото общо финансово и имуществено състояние, фискална история, в това число резултати от ревизии и проверки, наличието на други непогасени публични задължения, конкретни негови действия – например такива, които могат да се определят като пречатване на проверки, укриване на данни, извършено след възлагане на ревизията разпореждане с активи и др., въз основа на които да се направи обоснован извод, че без налагането на обезпечителните мерки събирането на вземанията, произтичащи от ревизията, ще бъде невъзможно или сериозно затруднено. Липсата на тези относими фактически установявания - относно имущественото състояние, наличието или липсата на публични задължения на дружеството и данни за наложени ПОМ за същите задължения, пречатства до голяма степен съдебния контрол за законосъобразност на процесното постановление, тъй като прави невъзможна проверката за наличие на основанията по чл. 121, ал. 1 ДОПК за налагане на обезпечителните мерки.

Според чл. 121, ал. 3 от ДОПК предварителните обезпечителни мерки се налагат 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 компетентните органи след като са установили, че оспорващият притежава активи, не са посочили детайлно вида и стойността им, съответно не са анализирали имущественото му състояние, вместо което са наложили възбрана върху всички притежавани от дружеството недвижими имоти. В обжалваното постановление и решението, което го потвърждава, не са изложени мотиви за налагането на конкретната обезпечителна мярка и не е обосновано доколко налагането на възбрана

върху всички недвижими имоти, собственост на жалбоподателя, не надхвърля обезпечителната нужда. Несъмнено, по отношение размера на предполагаемите задължения публичният изпълнител действа при условията на обвързана компетентност и се ползва от преценката на ревизиращия орган, но в настоящия случай липсва анализ на имущественото състояние на жалбоподателя, на наличието или липсата на публични задължения, както и на вида на притежаваните активи, респ. налагането на обезпечение върху кои от тях до най-малка степен би възпрепятствало дейността на лицето. Не е обсъдена и разпоредбата на чл. 195, ал. 7 вр. чл. 121, ал. 2 ДОПК, която предвижда, че обезпеченията трябва да съответстват на вземанията на държавата или общините, установени или установяеми по реда на ал. 5. Липсата на конкретни данни и анализ на имущественото състояние на длъжника прави невъзможно извършването на тази преценка и от съда. Приложената с преписката справка (л. 30), без дата на съставяне и имена на изготвилото я лице, не съдържа конкретни данни за всички притежавани от дружеството активи. Липсата на такава информация препятства както съдебната преценка за обосновааност на изводите на публичния изпълнител, че съществува риск от събирането на предполагаемото вземане, така и проверката относно спазването на принципа на съразмерност на наложените обезпечителни мерки. Същевременно, видно от представените от жалбоподателя писмени доказателства, неоспорени от ответника, данъчните оценки на възбранените имоти многократно надвишават тези, посочени в постановлението и приложената с преписката справка. Така например в цитираната справка се сочи, че данъчната оценка на хотел А. е в размер на 1 304 954 лв., докато в представено от жалбоподателя съобщение за дължими данъци и такси към [община] се сочи, че данъчната оценка е в размер на 5 019 696,89 лв. Тази сума съответства на осчетоводяването на този актив в представената счетоводна справка от жалбоподателя и надхвърля балансовата му стойност, която по счетоводни данни е 4 735 247,45 лв. Разминаването в сочените суми за данъчна оценка на хотел А. в представената справка от ответника и в доказателствата приложени от жалбоподателя е много съществено и ако се приеме, че данъчната оценка на имота е 5 019 696,89 лв., то налагането на възбрана единствено върху този актив би била достатъчна, за да удовлетвори обезпечителната нужда за предполагаемите публични задължения, без да е необходимо да бъдат възбранени всички, притежавани от жалбоподателя недвижими имоти. Констатираното несъответствие на данъчните оценки важи и за останалите възбранени имоти на жалбоподателя. Посочената в справката на НАП данъчна оценка на имота в район О. е 167 650,30 лв., а според доказателствата на жалбоподателя е 2 670 800 лв.; данъчна оценка на имота в район Л. е 183 851,30 лв., а според доказателствата на жалбоподателя е 234 500 лв. Тези обстоятелства и несъответствия сочат, че стойността на възбраненото имущество многократно надхвърля размера на предполагаемите публично вземане и основателно в жалбата се твърди, че е налице свръхобезпечаване от страна на публичния изпълнител, вкл. като се отчете наличието на данни и за наложени други обезпечителни мерки за част от предполагаемите вземания.

По гореизложените съображения съдът приема, че оспореното решение, както и потвърденото с него ПНПОМ са незаконосъобразни, поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила и противоречие с материалния закон, поради което подлежат на отмяна.

Жалбоподателят не е претендирал разноски по делото, поради което такива не следва да се присъждат.

Воден от горното, Административен съд София - град, 3-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], Решение № ПО-25/18.02.2020 г., издадено от директора на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите – С..

ОТМЕНЯ Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки изх. № С202225-023-0000345/03.02.2020 г., издадено от Б. Б. на длъжност главен публичен изпълнител при ТД на НАП -С..

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване.

Съдия: