

РЕШЕНИЕ

№ 5664

гр. София, 20.10.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 06.10.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **4708** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.121, ал.2 чл.197, ал.2 - 4 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н О., [улица], представлявано от управителя А. С., срещу Решение № ПО-82/04.05.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с което е оставена без уважение жалба № 53 03-1278/ 27.04.2020 г., против Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки с изх. № 7256/23.03.2020 г., като неоснователна.

С жалбата се оспорва Решение № ПО-82/04.05.2020 г. като се твърди, че то е незаконосъобразно, неправилно и несъобразено с доводите, описани в жалбата. Счита се, че административния орган не е преценил правилно и в пълнота, а в следствие не е приложил правилно материалния закон.

ЖАЛБОПОДАТЕЛЯТ [фирма] - редовно призван, се представлява от адв. Г..

ОТВЕТНИКЪТ ДИРЕКТОРА НА ТД НА НАП С. – редовно призван, се представлява от юрк. Ч..

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства съгласно чл.235, ал.2 ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК, от фактическа страна установи:

С оспореното постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки била наложена възбрана върху 101 (сто и един) броя недвижими имоти, подробно описани в него, собственост на [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Оспорените предварителни обезпечителни мерки били наложени във връзка с мотивирано искане за дообезпечаване № Р-22220420000636-039-002/10.03.2020 г. от Г. С. Б. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. във връзка със задължения, които предстои да бъдат установени в резултат на ревизия, възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220420000636-020-001/03.02.2020 г., а очакваният размер на задължението било в размер на 1 136 647.77 лв. (един милион сто тридесет и шест хиляди шестстотин четиридесет и седем лева и седемдесет стотинки. В хода на същото ревизионно производство с Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки № № С200022-023-0000480/12.02.2020 г. била наложена възбрана върху 9 (девет) недвижими имота за обезпечаване на предполагаеми публични задължения в размер на 59 258.67 лв. Предмет на оспорване в настоящото производство е Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки (ПНПОМ) с изх. № 7256/23.03.2020 г., с което било извършено дообезпечаването, съобразно актуализирания размер на предполагаемите публични вземания.

В хода на обжалването, по административен ред, РО приел, че оспореното Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки с изх. № 7256/23.03.2020 г. е издадено от компетентен орган, въз основа на мотивирано искане от орган по приходите, като са спазени изискванията за форма и съдържание на постановлението, посочени в чл. 195. във връзка с чл. 121, ал. 2 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 121, ал. 1 от ДОПК, в хода на ревизията или при издаване на ревизионния акт органът по приходите можел 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 щяло да бъде невъзможно или значително ще е затруднено. В настоящия случай, били изпълнени предпоставките на чл. 121, ал. 1 от ДОПК. Нормата на чл. 121 от ДОПК била едно изключение, предвидено от закона, допускащо налагане на обезпечения върху вземания, които нямат характера на установени и изискуеми, а била налице само индиция за задължение. Предприемането на мерки за предварително обезпечение по реда на чл. 121, ал. 1 ДОПК от страна на компетентния за това орган, налагало да бъде установено проявлението на някое от обстоятелствата, посочени в чл. 121, ал. 1 и ал. 3 ДОПК, като при всички случаи следвало да бъдат спазени и общите правила в закона за налагане на обезпечителните мерки. Разпоредбата на чл. 121, ал. 1 от ДОПК определяла това да стане в хода на всяко ревизионно производство и въз основа на мотивирано искане, отправено до публичния изпълнител от страна на компетентния за това орган по приходите. Мотивираното искане на първо място следвало да сочи конкретния размер на

очакваното публично задължение и субекта, спрямо когото мярката се налага. В случая оспореното Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки с изх. № 7256/23.03.2020 г., било издадено във връзка с постъпило мотивирано искане № Р-22220420000636-039-002/10.03.2020 г. от Г. С. Б. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., в хода на ревизия, възложена със ЗВР № Р-22220420000636-020-001/03.02.2020 г. В искането си ревизиращият орган обосновава извод, че в хода на ревизията ще бъдат определени публични задължения в предполагаем размер 1 136 647.77 лв. (един милион сто тридесет и шест хиляди шестстотин четиридесет и седем лева и седемдесет стотинки лв., както и че налагането на предварителни обезпечителни мерки било необходимо с цел предотвратяване извършването на сделки и действия с имуществото на лицето, вследствие на които ще бъде невъзможно или значително затруднено събирането на бъдещите публични вземания.

Следвало да се има предвид, че налагането на обезпечителни мерки, в условията на едно бъдещо (предполагаемо) вземане, наличието и размерът на което може и да не се потвърди в края на ревизията, представлявало засилена грижа на закона към защитата на публичния интерес. Предварителното обезпечение се мотивирало с опасността удовлетворението на бъдещото вземане да е невъзможно или да бъде значително затруднено. Преценката на възможното затруднение се правела при съпоставка между предполагаемия размер на задължението и наличните материални активи на бъдещия длъжник. Обезпечителната нужда винаги била конкретен въпрос, който се преценява във всяко производство по налагане на обезпечителни мерки. За целта административният орган следвало да прецени имущественото състояние на длъжника, наличието на други негови публични и частни задължения, неговата платежоспособност. При предприемането на действия по предварително обезпечаване публичният изпълнител бил в условията на обвързана компетентност, като в правомощията му било единствено да прецени, дали действително ще бъде затруднено или невъзможно събирането на публичните вземания, като се съобрази с условията по чл. 121, ал. 3 от ДОПК. Предвид изложеното и с оглед предполагаемия размер на публичното вземане ревизиращият орган стигнал до обосновава извод, че събирането на бъдещото задължение значително ще се затрудни.

Този извод бил възприет и от публичния изпълнител при ТД на НАП С., който е издал оспореното ПНПОМ с изх. № 7256/23.03.2020 г. с изрично посочени фактически и правни основания за издаването му, обосновавали необходимостта от обезпечаване на публичните вземания, които предстои да бъдат установени с ревизионния акт.

В жалбата изводите на ревизиращите органи относно предполагаемия размер на задълженията се определяли като необосновани, поради което в нарушение на закона в обжалваното постановление нямало доказани по надлежния ред основания за издаването му. Така изложените оплаквания според РО били изцяло неоснователни. Публичният изпълнител не контролирал ревизиращия орган по приходите и не можело да оспорва неговото предположение относно предполагаемия размер на бъдещите публични вземания от ревизираното лице. В хода на ревизионното производство, публичният изпълнител действал в условията на обвързана компетентност - при наличие на мотивирано искане от страна на органа по приходите, извършващ ревизията бил обвързан досежно субекта и размера на очакваните задължения, а относно мотивите, обуславящи налагането на предварителните обезпечителни мерки се ползвал от преценката на ревизиращия орган. Размерът на

задълженията се определяли от ревизиращия екип и обосноваването им също било от тяхната компетентност.

Неоснователни се явявали изложените от жалбоподателя доводи за неправилност на Постановление с изх. № 7256/23.03.2020 г. Съгласно чл. 195, ал. 2 от ДОПК обезпечение се извършвало, когато без него ще бъде невъзможно или ще се затрудни събирането на публичното задължение. В разпоредбата на чл. 198, ал. 1 от ДОПК били изрично посочени четирите способа, чрез които се извършва обезпечението: 1. с налагане на възбрана върху недвижим имот или кораб; 2. със запор на движими вещи и вземания на длъжника; 3. със запор на сметките на длъжника; 4. със запор на стоките в оборот на длъжника. Публичният изпълнител действал в условията на оперативна самостоятелност при избора на обезпечителна мярка, т. е. той можело да избере един от четирите способа, предвидени в чл. 198 от ДОПК. При направените от публичният изпълнител проучвания и от мотивираното искане на ревизиращия екип, било установено, че дружеството има декларираны недвижими имоти, които биха могли да послужат за обезпечаване на задълженията и обезпечението е наложено върху част от тях.

Ето защо, тази инстанция приела, че публичният изпълнител е издал мотивирано, респективно законосъобразно ПНПОМ, като е посочил максималния размер на сумите, които следва да служат като обезпечение, фактическите и правните основания за издаването му, както и обстоятелствата, обосновавали необходимостта от обезпечаване на публичното вземане.

В заключение, следвало да се има предвид също така, че ревизираното лице разполагало и с възможността по чл. 199, ал. 1 от ДОПК, да отправи до публичния изпълнител искане за замяна на наложените обезпечителни мерки, като предложи друго равностойно обезпечение. В настоящия случай, не били изпълнени и предпоставките на чл. 199, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК за отмяна на наложеното обезпечение, тъй като не било представено обезпечение в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа. В резултат на това обстоятелство, административната инстанция не счела, че е налице основание, водещо до отмяна, респективно замяна на наложените обезпечителни мерки.

С оглед гореизложеното, обжалваното постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК с изх. 7256/23.03.2020 г., било издадено при спазване разпоредбите на ДОПК, като същото било законосъобразно, обосновано, издадено в изискуемата от закона форма, от компетентен орган и съдържало всички необходими реквизити.

Съдът при тази фактическа обстановка, от правна страна прие:

Жалбата е процесуално допустима - подадена в срока по чл.121, ал.2 вр. чл.197, ал.2, изр.1 ДОПК, срещу подлежащо на съдебен контрол изрично решение по чл.121, ал.2 вр. чл.197, ал.1 ДОПК на директора на компетентната териториална дирекция на НАП, с което е оставена без уважение подадена до него административна жалба срещу постановление на публичен изпълнител по чл.121, ал.2 вр. чл.196, ал.1 ДОПК за налагане на предварителни обезпечителни мерки по чл.121, ал.1 ДОПК – възбрана. При направените от публичният изпълнител проучвания и от мотивираното искане на ревизиращия екип, било установено, че дружеството има декларираны недвижими имоти, които биха могли да послужат за обезпечаване на задълженията и обезпечението е наложено върху част от тях.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл.197, ал.3 ДОПК съдът отменя обезпечителната мярка, ако: а) длъжникът представи обезпечение в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа; б) не съществува изпълнително основание; или в) не са спазени изискванията за налагане предварителните обезпечителни мерки по чл.121, ал.2 и чл.195, ал.5 ДОПК.

Първото отменително основание по чл.197, ал.3, пр.1 ДОПК в случая не е налице. Нито с жалбата, нито до приключване на устните състезания по делото от дружеството жалбоподател са представени доказателства за учредено обезпечение в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа, което да обуславя задължителна съдебна отмяна на наложените съгласно чл.121, ал.1 вр. чл.202, ал.1 ДОПК с ПНПОМ изх. № С-170022-023-0000522/13.02.2017 г. възбрана върху недвижим имот и заповест за вземанията му от банки.

Второто отменително основание по чл.197, ал.3, пр.2 ДОПК в случая не е приложимо. Спорните обезпечителни мерки са предварителни по чл.121, ал.1 ДОПК за обезпечаването на бъдещо публично вземане към жалбоподателя. За налагането им изпълнително основание по чл.209, ал.2, т.1 – 8 ДОПК не се изисква, поради което несъществуването му не обуславя тяхната отмяна. Общото правило по чл.195, ал.1 ДОПК, че подлежат на обезпечение установените и изискуеми публични вземания важи само за окончателните обезпечителни мерки, които се налагат въз основа влязъл в сила или подлежащ на предварително изпълнение акт за установяване на публично вземане, представляващ изпълнително основание по чл.165 ДОПК. Това общо правило се дерогира от специалния чл.121, ал.1, пр.1 ДОПК, който изрично позволява предварителните обезпечителни мерки по чл.121, ал.1 ДОПК да се налагат в хода на ревизията за подлежащите на установяване в рамките ѝ задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски преди ревизионен акт за тях да е издаден като изпълнителен титул.

Третото отменително основание по чл.197, ал.3, пр.3 ДОПК не може да се приложи, тъй като процесните предварителни обезпечителни мерки са наложени при спазване на изискванията по чл.121, ал.1 ДОПК.

В случая оспореното Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки с изх. № 7256/23.03.2020 г., е издадено във връзка с постъпило мотивирано искане № Р-22220420000636-039-002/10.03.2020 г. от Г. С. Б. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., в хода на ревизия, възложена със ЗВР № Р-22220420000636-020-001/03.02.2020 г.

Предварителните обезпечителни мерки, независимо от вида им, съгласно чл.121, ал.2 ДОПК се налагат с постановление от публичен изпълнител по чл.195, ал.3 ДОПК. Моментът на тяхното налагане съвпада с издаването на това постановление по чл.121, ал.2 вр. чл.196, ал.1 ДОПК, а не с тяхното влизане в сила, тъй като съгласно чл.121, ал.2 вр. чл.197, ал.6 ДОПК неговото изпълнение не може да се спре поради обжалването му. Следователно предварителните обезпечителни мерки по ПНОМ са наложени съгласно чл.121, ал.2 вр. чл.195, ал.3 ДОПК с издаване на това постановление в хода на ревизията, която е висяща. Член 121, ал.1 ДОПК е приложим във всеки един момент на хода на ревизията, стига формално-юридически да е

започнала и да не е завършила. Тоест, разпоредбата изисква само висящност на ревизионното производство, не и извършването на каквито и да е конкретни процесуални действия в хода му, за да са предварителните обезпечителни мерки допустими. Ето защо, възбраната по ПНОМ не е незаконосъобразна. Извършването на тези и/или които и да е други процесуални действия в хода на ревизионното производство не е нормативно въздигнато в предпоставка за предварителни обезпечителни мерки. Член 121, ал.1 ДОПК предвижда тяхното налагане да се инициира с мотивирано искане на орган по приходите, не и да е формално подкрепено с каквито и да е доказателства. В частност не се изисква да е базирано на доказателства, събрани и преценени в хода на самата ревизия. Показателно все в тази връзка е, че нито в глава петнадесета от ДОПК, нито в глава двадесет и четвърта от ДОПК има разпоредба, която подобно на чл.391, ал.1, т.1 ГПК изрично да въздига в предпоставка за допускане на обезпечението наличието на убедителни писмени доказателства. Ето защо и по аргумент от чл.121, ал.1 и чл.195, ал.5 ДОПК следва да се заключи, че за налагането на спорните предварителни обезпечителни мерки е било достатъчно от данъчно-осигурителната сметка на жалбоподателя, търговската и счетоводна информация и документация от извършеното от него деклариране и/или други данни, налични по информационните системи на НАП за него, да се направи извод, че ревизираното лице има данъчни задължения. Искането на органа по приходите по чл.121, ал.1 ДОПК обобщава всички тези данни, официално ги удостоверява и така обосновава вероятното съществуване на подлежащо на обезпечаване публично вземане, конкретизирано по основание и предполагаем размер. Понеже обезпечението по чл.121, ал.1 ДОПК по естеството си е предварително и привремено, не окончателно и безсрочно, то се базира на очакваното, а не на извършено установяване на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски. Следователно възбраната по ПНОМ не е незаконосъобразна за това, че е наложен преди в хода на ревизията формално да са били събрани доказателства. Конкретно в случая такива са били събрани – данни за придобити недвижими имоти от ревизираното лице от ревизиращият екип. Следователно, към датата на издаването на ПНОМ са налице убедителни данни по смисъла на чл.195, ал.5 ДОПК за вероятен размер на публично задължение на жалбоподателя – за данък върху данъчна основа по чл.17 ЗДДФЛ, чийто точен размер е в процес на установяване.

В съответствие с чл.121, ал.1 ДОПК процесната възбрана е наложена наложен въз основа искане, отправено от надлежен орган. Тъй като предварителните обезпечителните мерки са такива в хода на конкретната ревизия, същият е бил оправомощен да ги предложи. Искането е *мотивирано* с установени при извършена анализ на данни за закупени имоти от ревизираното лице в НАП и Агенцията по вписванията през 2009г. Тези данни дават основание да се счита, че ще се извърши облагане върху данъчна основа, определена по чл.17 ЗДДФЛ. Тези данни по искането и приложените в него мотиви, сочещи на подлежащи на установяване от ревизията задължения на жалбоподателя в предполагаем размер, от една страна, и анализа на притежаваните движими вещи от лицето, от друга, в достатъчна степен обосноват и обезпечителната нужда, и вида на предложената мярка по чл.121,

ал.1 вр. чл.205, ал.1 ДОПК.

Предварителните обезпечителни мерки се налагат с постановление на публичен изпълнител съгласно чл.121, ал.2 вр. чл.195, ал.3 вр. чл.12, ал.4, т.1 ДОПК. Това изискване също е изпълнено. ПНОМ е издадено от публичен изпълнител в Дирекция „Събиране“ при ТД на НАП–С. и съгласно чл.8, ал.1, т.1 ДОПК. Следователно ПНПОМ е валидно издадено от публичен изпълнител с изискуемата се материална, персонална, териториална и повременна компетентност.

Формата на ПНПОМ е тази, предписана от чл.121, ал.2 вр. чл.196, ал.1, т.1 - 9 ДОПК. Налагането на предварителните обезпечителни мерки е обосновано с мотивите, изложени в искане на ръководителя на ревизията, които публичният изпълнител изцяло е възприел. Налагането на предварителните обезпечителни мерки е обосновано с предотвратяването на сделки и действия с имуществото на ревизираното лице, вследствие на които събирането на бъдещите му публични задължения в предполагаем размер ще бъде значително затруднено. Тези фактически основания, изложени в съобразителната част на постановлението, отговарят на правното му основание - чл.121, ал.1 ДОПК. То е надлежно определено с цифрово цитиране на тази разпоредба както в заглавието на постановлението, така и непосредствено преди диспозитива. Разпоредителната част отговаря на вида наложена предварителна обезпечителна мярка по чл.121, ал.2 вр. чл.198, ал. 1, т. 1 от ДОПК– възбрана върху декларираните недвижими имоти на дружеството, които биха могли да послужат за обезпечаване на задълженията и обезпечението е наложено върху част от тях.

Тоест, със съдържанието на ПНПОМ не е надхвърлено или видоизменено правното действие по чл.121, ал.2 вр. чл.205 ДОПК на наложената възбрана, а в целостта си, ПНПОМ е формално законосъобразно.

Съгласно чл.121, ал. 2, вр. чл. 205 ДОПК налагането на възбраната е извършено чрез заявление за вписване до Службата по вписванията и е предоставена изисканата информация по чл. 212, ал.1 ДОПК. Тоест, при извършването на възбраната не се констатира действия извън предвидените с чл.121, ал. 2 вр. чл. 205 ДОПК, които да превишават или изопачават обхвата и/или действието му.

Съгласно чл.121, ал.3, изр.1 ДОПК предварителните обезпечителни мерки се налагат върху активи, обезпечаването върху които не води до *сериозно възпрепятстване на дейността* на ревизираното лице. Ако това не е възможно съгласно чл.123, ал.3, изр.2 ДОПК, наложените предварителни обезпечителни мерки *не следва да спират извършваната от ревизираното лице дейност*. Тези изисквания са спазени.

В тази ситуация публичният изпълнител не е могъл да избира нито между различни видове обезпечителни мерки, нито между множество разполагаеми активи на ревизираното лице, така че да избегне сериозно възпрепятстване на дейността по чл.121, ал.3, изр.1 ДОПК. Тъй като алтернативи относно предварителните обезпечителни мерки не са съществували и изборът им по

вид и предмет е бил сведен до възбрана върху недвижими имоти, без ограничения за ползването му по предназначение, публичният изпълнител е бил овластен да ги наложи съгласно чл.121, ал.3, изр.2 ДОПК, *без да спира евентуално извършваната от ревизираното лице дейност във възбранените имоти, свързана с ползването му по предназначение.*

Обобщението, което се налага е, че предварителните обезпечителни мерки по ПНПОМ изх. № 7256/23.03.20 г. не са отменими по чл.121, ал.2 вр. чл.197, ал.3, пр.3 ДОПК, тъй като няма неспазени изисквания по чл.121, ал.1 ДОПК при налагането им.

Оспореното Решение № ПО-82/04.05.2020 г. е също законосъобразно. Издадено е от директора на ТД на НАП – С., заемаща посочената длъжност съгласно Заповед на изпълнителния директор на НАП. Произнасянето ѝ е на база произтичащата от тази длъжност компетентност на решаващ орган в производството за административно обжалване на ПНПОМ по чл.121, ал.2 вр. чл.197, ал.1 ДОПК, образувано по жалба от жалбоподателя. Решение № ПО-82/04.05.2020 г. е издадено в предвидения с чл.121, ал.2 вр. чл.197, ал.1 ДОПК 14-дневен срок и обективира надлежно упражнен от този горестоящ административен орган контрол върху ПНПОМ.

С оглед изложеното, Решение № 82/04.05.2020 г. на директора на ТД на НАП – С. ведно с потвърденото с него ПНПОМ, като издадени, без основания за отмяна по чл.121, ал.2 вр. чл.197, ал.3 ДОПК и/или по чл.146, т.1 - 5 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК следва да се оставят в сила. Жалбата като неоснователна следва да се отхвърли съгласно чл.160, ал.1, пр.4 вр. чл.144, ал.1 ДОПК.

При този изход на делото, съгласно чл.161, ал.1, изр.3 вр. чл.144, ал.1 ДОПК ответникът има право на юрисконсултско възнаграждение в размер на минималното възнаграждение за един адвокат по чл.36, ал.2, изр.2 ЗА вр. чл.8, ал.3 от Наредба № 1/2004 г. за ВАС.

Водим от горното, **АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.–град, Трето отделение, 71 състав**

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н О., [улица], представлявано от управителя А. С., срещу Решение № ПО-82/04.05.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с което е оставена без уважение жалба № 53 03-1278/ 27.04.2020 г., против Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки с изх. № 7256/23.03.2020 г., като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н О., [улица], представлявано от управителя А. С., да заплати на НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ – [населено място], [улица] на основание чл.161, ал.1, изр.1 вр. чл.144, ал.1 ДОПК сумата в размер на **500 лв.** (петстотин лева) - юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО не подлежи на обжалване на основание чл.121, ал.2 вр. чл.197,

ал.4 ДОПК.

СЪДИЯ: