

# РЕШЕНИЕ

№ 3211

гр. София, 21.10.2010 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 23.09.2010 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова**

при участието на секретаря Ина Андонова и при участието на прокурора Вергов, като разгледа дело номер **1279** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 във връзка с чл. 129, ал. 7 от ДОПК.

„Л. Н. Б.”, ЕИК \*, представлявано от Андронов Сергей Михайлович, оспорва акт за прихващане или възстановяване № 802579/ 12.10.2009 г., издаден от М П, главен инспектор по приходите в ТД „Големи данъкоплатци и осигурители” – гр. С., потвърден от Директора на дирекция „ОУИ” С. П. ЦУ на Н. с решение № 1836/ 22.12.2009 г., в частта му, с която е отказано възстановяване на лихва за периода, посочен в искане за прихващане или възстановяване от 22.08.2008 г. с вх. № 26 Л 6696/ 25.08.2008 г. върху надвнесен корпоративен данък за 2006 година по годишна данъчна декларация от 30.03.2007 г.

В жалбата са въведени оплаквания, че актът противоречи на материалния закон, тъй като почива на неправилна преценка относно е началния момент, от който се дължи законната лихва върху главницата на възстановеното вземане. В конкретния случай това е 28.08.2007 г. – датата, следваща деня, в който е изтекъл 30 – дневният срок за издаване на АПВ по искането на дружеството от 27.07.2007г. до 19.08.2008 г. – датата, предхождаща деня, в който е възстановен надвнесенят корпоративен данък. Подателят на оспорването подчертава, че съгласно чл. 129, ал. 3 от ДОПК органът по приходите е бил длъжен да издаде АПВ в 30 – дневен срок от подаване на искането /до 27.08.2007 г./, тъй като в този срок не е възложена ревизия, а това е станало едва на 10.09.2007 г. В тази насока се поддържа неправилност на мотивите на решението на АССГ, I отделение, 14 състав по адм. дело № 2445/ 2009 г.

Искането до съда е за отмяна на АПВ в частта, с която не е възстановена на дружеството лихва над размера от 42 955,50 лв в претендирания с искането от

22.08.2008 г. размер /2 467 767,79 лв съгласно справка – приложение към същото начална дата 28.08.2007 г. – 19.08.2008 г./ и за присъждане на разноски.

Ответникът – Директорът на Дирекция „ОУИ” – С. П. ЦУ на Н., чрез представител по пълномощие, е на становище за недопустимост на оспорването по съображения, че с жалбата по чл. 152 от ДОПК от страна на дружеството е поискано възстановяване на лихва от датата на влизане в сила на РА № 2900367/ 22.07.2008г., което искане е уважено с решение № 1836/ 22.12.2009 г. Позицията на решаващия орган, изложена в мотивите на цитирания акт, изцяло съответства на задължителните указания, дадени с решението на АССГ по адм. дело №2554/ 2009 г., I отд., 14 състав, което е влязло в сила поради необжалването му от страните. П. условията на евентуалност се поддържа неоснователност на оспорването.

Представителят на Прокуратурата предлага жалбата да бъде отхвърлена.

От фактическа страна се установява:

На 27.07.2007 г. изпълнителният Д. на „Л. Н. Б.” се обърнал към ТД „Големи данъкоплатци и осигурители” – С. с искане да бъде извършено възстановяване на сума в размер на 19 817 019 лв., представляваща надвнесен корпоративен данък за 2006 г. във връзка с годишна данъчна декларация вх. № 2226.222/ 30.03.2007 г.

Със Заповед № 273 от 10.09.2007 г. е възложена ревизия на дружеството, в чийто обхват са включени и задължения по ЗКПО /отм./ за периода от 01.01.2006г. до 31.12.2006 г. Издаден е Ревизионен акт № 2900367/ 22.07.2008 г., с който е признат като надвнесен корпоративен данък, със сумата от който е било извършено прихващане на установени в рамките на друго ревизионно производство задължения по ЗДДС (отм.). Разликата от 16 900 525,34 лв. е възстановена на дружеството на 20.08.2008 г.

На 22.08.2008 г. „Л. Н. Б.” подава пред ТД „Големи данъкоплатци и осигурители” – С. искане да му бъде възстановена и сумата от 2 467 767,79 лв., представляваща лихви за забава върху невъзстановения в срок надвнесен корпоративен данък от 16 900 525, 34 лв. В искането е посочен размерът на подлежащата на възстановяване според дружеството сума – 2 467 767,79 лв, но от приложената към искането справка за лихвата се установява, че се визира периодът 28.08.2007г. (датата, следваща деня, в който е изтекъл 30 – дневният срок за издаване на АПВ по направено на 27.07.2007 г. искане), до 19.08.2008 г. (датата, предшестваща датата на възстановяване на надвнесенния корпоративен данък след прихващането му със задълженията по отменения ЗДДС). Последвало издаване на АПВ № 802555/ 17.09.2008 г., в който са възпроизведени част от относимите разпоредби на ДОПК, но не е извършено прихващане на сума за лихви. По оспорване на мълчаливо потвърдения АПВ е образувано адм. дело № 2554/ 2009 г. на АССГ, I отделение, 14 състав. С влязло в сила на 08.08.2009 г. решение актът е отменен, а преписката – върната на органа по приходите за изпълнение на указанията по тълкуването и прилагането на закона. Съдът е приел от фактическа страна, че жалбоподателят е подал на 27.07.2007 г. пред ТД „ГДО” – С. искане за възстановяване на сума в размер на 19 817 019 лв., представляваща надвнесен корпоративен данък за 2006 г., по което органът по приходите не се е произнесъл в 30 – дневния срок по чл. 129, ал.3 от ДОПК, тъй като е възложил ревизия - чл. 129, ал. 2 от ДОПК, според която норма ревизия може да се възложи след постъпване на искането по ал. 1. Обоснован е извод, че обективна предпоставка за възлагането на ревизия е наличието на искане по реда на чл. 129, ал. 1 ДОПК, но това не означава, че упражняването на това правомощие от страна на органа

по приходите (да възложи ревизия или проверка) в условията на оперативна самостоятелност е обвързано с установения в ал. 3 тридесетдневен срок, в който смисъл е логическото тълкуване на нормата на ал. 3, чл. 129, в редакцията на текста преди допълването ѝ (ДВ, брой 108 от 19.12.2007 г. – „актът за прихващане или възстановяване се издава в 30 - дневен срок от постъпване на искането в случаите, когато в същия срок не е възложена ревизия”). Т.е. по аргумент за противното от чл. 129, ал. 3 от ДОПК, задължението на органа по приходите за издаде АПВ в 30 – дневен срок се отнася само до случаите, когато бъде преценено, че не се налага извършването на проверка или на ревизия. Наред с това е прието, че признатата за недължимо платена сума за корпоративен данък за 2006 г. е била внесена във връзка с годишна декларация по ЗКПО (отм.), а не въз основа на акт на орган по приходите, следователно се касае за хипотезата на чл. 129, ал. 6, изречение второ ДОПК, т.е. връщането на сумата се дължи със законната лихва от деня, в който е следвало да бъде възстановена по реда на ал. 1 - 4. П. това положение от страна на ответника не се дължи законна лихва върху възстановената сума за периода от 28.08.2007 г. (датата, следваща деня, в който е изтекъл 30 – дневният срок за издаване на АПВ по направено на 27.07.2007 г. искане), до 19.08.2008 г. (датата, предшестваща датата на възстановяване на надвнесенния корпоративен данък, след прихващането му със задълженията по ЗДДС – отм.), както счита жалбоподателят, тъй като същата е върната след издаването на РА № 2900367/22.07.2008 г. Евентуално задължение за възстановяване на лихви за забава ще бъде налице единствено за периода от влизане в сила на РА № 2900367/22.07.2008 г., с който е било установено задължението за възстановяване на корпоративния данък, до 19.08.2008 г., вкл. – деня, предхождащ момента на възстановяване на данъка.

След влизане в сила на съдебното решение, анализирано в доклад на комисия П. Дирекция „ОУИ” С., и въз основа на резолюция за извършване на проверка № 902579/12.10.2009 г. е издаден АПВ № 802579. В констативната му част е посочено, че на 25.08.2008 г. жалбоподателят е поискал възстановяване на лихва, възлизаща на 2 467 767,79 лв върху главница 16 900 525,34 лв за периода 27.08.2007 г. - 19.08.2008 г. Възпроизвеждайки мотивите на съдебното решение по адм. дело № 2554/ 2009 г. на АССГ, I отделение, 14 състав, органът по приходите приел, че датата на влизане в сила на РА № 2900367/ 22.07.2008 г. е 14.08.2009 г., поради което на дружеството следва да се възстанови лихва за периода от 14.08.2009 г. до 19.08.2009 г. Съобщеният на „Л. Н. Б.” акт за прихващане или възстановяване е оспорен пред ответника на 09.11.2009 г.

В жалбата, изготвена от финансов Д. - ковчезник на „Л. Н. Б.” се съдържа позоваване на разпоредбата на чл. 129, ал. 6, изр. 2 от ДОПК, според която сумите се връщат със законната лихва от деня, в който е следвало да бъдат възстановени. Посочено е, че органът по приходите неправилно е приложил материалния закон, приемайки, че РА № 2900367/ 22.07.2008 г., връчен на дружеството на 29.07.2008 г., е влязъл в сила на 14.08.2008 г., от която дата е начислена и възстановена лихва. На стр. 4 от жалбата е изложено, че лихвата се дължи от момента на влизане в сила на РА /ред 11/; от момента на постановяването на РА /ред 21/, като същевременно се сочи, че неправилно органът по приходите е изчислил периода на дължимост на лихвата, определяйки по – кратък срок и съответна по – малка сума на лихвата. В края на стр. 4 от жалбата са изложени доводи относно обезщетителния характер на лихвата и принципа на справедливостта, изискващ оспорваният да бъде обезщетен за времето, през което е лишен от

ползването на тези средства. Искането, обективизирано на стр. 5 от жалбата, е да се отмени частично АПВ, като се постанови, че лихва се дължи считано от датата на влизане в сила на РА, а не от 14.08.2008 г. и да бъде определен действителният ѝ размер за съответния период.

Началото на административното производство е поставено на 22.08.2008 г., когато „Л. Н. Б.” подава пред ТД „Големи данъкоплатци и осигурители” – С. искане да му бъде възстановена и сумата от 2 467 767, 79 лв, представляваща лихви за забава върху невъзстановения в срок надвнесен корпоративен данък от 16 900 525, 34 лв, за периода от 28.08.2007 г. (датата, следваща деня, в който е изтекъл 30 – дневният срок за издаване на АПВ по направено на 27.07.2007 г. искане), до 19.08.2008 г. След отмяната по съдебен ред на АПВ, издаден по това искане, преписката е върната на органа по приходите за произнасяне по него. Това е видно и от констативната част на АПВ.

П. очертаните по – горе доводи на подателя на жалбата по реда на чл. 152 от ДОПК решаващият орган е следвало да укаже на жалбоподателя да конкретизира оспорването, като посочи началния момент на периода, от който счита, че следва да се начисли лихва – влизане в сила на акта, издаването му, или заявления с искането от 22.08.2008 г.; респ. да даде възможност на дружеството да заяви по преписката оттегля ли и искането за прихващане или възстановяване от 22.08.2008 г. в частта, касаеща периода преди датата на издаване/ влизане в сила на РА. П. тези данни неоснователно е възразението, че искането на „Л. Н. Б.” е уважено изцяло с решението и дружеството няма правен интерес от оспорването, по което е образувано настоящето производство. Съдът приема, че то е насочено срещу мълчаливото потвърждаване на АПВ в частта, касаеща периода 27.08.2007 г. – 12.08.2008 г.

От заключението на съдебно – счетоводна експертиза, което съдът цени като компетентно изготвено и обосновано, се установява, че размерът на лихвата за забава за период от 13.08.2008 г. до 14.08.2008 г. върху главница от 16 900 525,34 лв е 14 318,50 лв.; за периода 23.07.2008 г. – 12.08.2008 г. – 149 541,48 лв; за периода 28.07.2007 г. до 12.08.2008 г. – 2 633 684,55 лв, а за периода 28.07.2007 г. – 19.08.2008 г. – в размер на 2 672 799,30 лв.

Други доказателства от значение за предмета на спора по делото не са ангажирани.

П. така установените факти и П. извода за допустимост на оспорването съдът намира от правна страна следното:

Актът за прихващане или възстановяване е издаден от компетентен за това орган, в предписаната от закона писмена форма.

Между страните по делото липсва спор по фактите. Противоречивите им позиции са съсредоточени в тълкуването на разпоредбите на чл. 129, ал. 3 и ал. 6 от ДОПК относно началния момент, от който на дружеството се дължи лихва за забава върху възстановената сума данък по ЗКПО /отм./ за 2006 г., конкретно разрешен ли е този въпрос с влязлото в сила решение по адм. дело № 2554/ 2009г. на I отд., 14 състав. Диспозитивът на това решение гласи: отменя АПВ № 802555/ 17.09.2008 г. и връща преписката на органа по приходите с указания по тълкуването и прилагането на закона. Видно от оспорвания в това производство АПВ и частично потвърждаващото го решение, тези указания са изпълнени от приходната администрация.

Според ответника възразението на „Л. Н. Б.”, че тези указания са неправилни, е несвоевременно, тъй като дружеството е разполагало с възможност да обжалва решението на административния съд. Доводът е неоснователен. Страната не може да обжалва само мотивите на решението, когато то я удовлетворява като резултат. Със

сила на пресъдено нещо се ползва само решението по отношение на спорното материално право, въведено с основанията и петитума на иска като предмет на делото. С решението съдът подвежда фактите под правната норма, и ги обявява в диспозитива като правни последици, които се ползват със сила на пресъдено нещо. За това диспозитивът на решението, който чл. 236, ал. 1, т. 5 ГПК визира като констатация относно спорното право, представлява източника на силата на пресъдено нещо. Мотивите към решението според чл. 236, ал. 2 ГПК не са част от него. - т. 18 от ТР № 1 от 04.01.2001 г. по гр. д. № 1/2000 г., ОСГК НА ВКС.

Мотивите, които съдът е длъжен да изложи към решението, съдържат исканията и възраженията на страните, преценката на доказателствата, фактическите констатации и правните изводи на съда. /чл. 236, ал. 2 ГПК/. Именно правните изводи относно началния момент, от който приходната администрация дължи лихва за забава върху признатата за възстановяване сума – данък по ЗКПО, представляват онези задължителни указания, които органът по приходите е съобразил П. издаване на новия АПВ. Същите обаче не се ползват със сила на пресъдено нещо и не обвързват настоящия съдебен състав.

Съгласно чл. 129, ал. 6 ДОПК недължимо внесени или събрани суми, с изключение на задължителни осигурителни вноски, се връщат със законната лихва за изтеклия период, когато са внесени или събрани въз основа на акт на орган по приходите. В конкретния случай приложение намира изр. 2 от чл. 129, ал. 6, според която норма в останалите случаи сумите се връщат със законната лихва от деня, в който е следвало да бъдат възстановени по реда на ал. 1 - 4. Общото правило на чл. 129, ал. 3 от ДОПК определя, че актът за прихващане или възстановяване се издава в 30-дневен срок от постъпване на искането в случаите, когато в същия срок не е възложена ревизия. Безспорно след постъпването на искане за възстановяване на недължим данък, деклариран от дружеството, приходната администрация разполага с правомощие да възложи проверка или ревизия с оглед установяване дължимостта и размера на декларираното задължение. Законодателят е обвързал това правомощие с определен срок – 30 дневен от постъпване на искането за възстановяване. В конкретния случай по искането на „Л. Н. Б.” за възстановяване на недължимо внесен корпоративен данък, постъпило в приходната администрация на 25.07.2007 г., е формиран мълчалив отказ по смисъла на чл. 131, ал. 1 от ДОПК – органът по приходите не се е произнесъл по него до 26.08.2007 г., когато е изтекъл 30 – дневният срок по чл. 129, ал. 3 ДОПК. Ден преди да влезе в сила мълчаливият отказ, на 10.09.2007 г. е издадена заповед за възлагане на ревизия, в чиито обхват са включени и задълженията на дружеството по отменения ЗКПО за 2006 г. Не се твърди и не се установява търговецът да е оспорил мълчаливия отказ по искането за възстановяване на данъка. Обстоятелството, че в срока за обжалване на акта по чл. 131, ал. 1 от кодекса е възложено извършване на ревизия не е повлияло върху правото на „Л. Н. Б.” да оспори мълчаливия отказ. Както бе посочено, ревизията е възложена в срока за обжалване на мълчаливия отказ по искането, на 10.09.2007 г. и е приключила с ревизионен акт № 2900367/ 22.07.2008 г., с който е признат като надвнесен корпоративен данък, със сумата от който е било извършено прихващане на установени в рамките на друго ревизионно производство задължения по ЗДДС (отм.). Разликата от 16 900 525,34 лв. е възстановена на дружеството на 20.08.2008 г. Подлежащият на възстановяване данък от 16 900 525,34 лв е бил внесен към датата на подаване на искането за възстановяване до датата, на която е ефективно

възстановен – 20.08.2008 г.

Доводите на оспорващия относно началния момент на лихвата за забава върху възстановения корпоративен данък се основават на съдебната практика по приложението на чл. 92, ал. 8 и 10 от ЗДДС, в която е възприето разбирането, че задължението за заплащане на лихва за забавено плащане на подлежащ на възстановяване данък възниква по силата на закона, поради което, макар и да е акцесорно по естеството си, то има свое самостоятелно битие и не съществува пречка да бъде заявено по реда на чл.128,ал.1 и сл. от ДОПК, след като по този въпрос няма влязъл в сила стабилен административен акт. Действително, ЗДДС е специален по отношение на общите правила на чл. 129 ДОПК, но меродавен за преценката на спорното материално право е общият принцип за заплащане на обезщетение за забавено изпълнение на парично задължение, каквото безспорно представлява задължението за възстановяване на данък. Лихвата има обезщетителна функция и нейната дължимост произтича от принципа на справедливостта, който изисква данъчно задълженият субект да бъде компенсирани за времето, през което е бил лишен от ползването на паричните средства. Съгласно чл.112, ал. 5 ДПК /отм./ недължимо внесени или събрани суми се връщат със законната лихва за изтеклия период, когато внасянето или събирането е въз основа на акт на данъчен орган. В останалите случаи сумите се връщат без лихва. Разбирането, че законна лихва върху недължимо внесените суми се дължи единствено когато правопораждащият факт е акт на приходната администрация, е изоставено в чл. 129, ал. 6 ДОПК. Както бе посочено, хипотезата на недължимо внесен корпоративен данък попада в изключението по изр. 2 на чл. 129, ал. 6, когато такава се дължи от деня, в който е следвало да бъдат възстановени по реда на ал. 1 - 4. След като по искането на жалбоподателя за възстановяване на надвнесен корпоративен данък е формиран мълчалив отказ по смисъла на чл. 131, ал. 1 ДОПК, срещу който дружеството не е упражнило правото си на защита, за органа по приходите не е възникнало задължение за възстанови лихвата върху задължението в 30 дневния срок след подаване на искане вх. № 26 ЛІ 7575/ 27.07.2007 г., макар в периода 27.07.2007 г. – 27.08.2007г. да не е възложена нито ревизия, нито проверка.

П. този анализ съдът приема, че мълчаливо потвърдената от директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” част актът за прихващане или възстановяване е законосъобразен, но не по съображенията, изложени от ответника.

С оглед изхода на делото и П. направеното искане за това на ответника се следва юрискосултско възнаграждение съобразно чл. 161, ал. 1, изр. последно ДОПК - в размера до минималното възнаграждение за един адвокат, което, предвид естеството на конкретния спор съдът определя на 500 лв.

Воден от гореизложеното, съдът:

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Л. Н. Б.”, ЕИК \*, представлявано от Андронов Сергей Михайлович срещу акт за прихващане или възстановяване № 802579/ 12.10.2009 г., издаден от М П, главен инспектор по приходите в ТД „Големи данъкоплатци и осигурители” – гр. С., мълчаливо потвърден от Директора на дирекция „ОУИ” С. П. ЦУ

на Н. с решение № 1836/ 22.12.2009 г., в частта му, с която е отказано възстановяване на лихва върху за периода 28.08.2007 г. – 12.08.2008 г. върху надвнесен корпоративен данък за 2006 година по годишна данъчна декларация от 30.03.2007г.

ОСЪЖДА „Л. Н. Б.”, ЕИК \*, представлявано от Андронов С Михайлович да заплати на Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" - гр. С. П. ЦУ на Н. с адрес: гр. С., У. „, № 21 юрисконсултско възнаграждение в размер на 500 /петстотин/ лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните за неговото постановяване.

СЪДИЯ: