

# РЕШЕНИЕ

№ 5793

гр. София, 14.10.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 16.02.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева и при участието на прокурора Първолета Станчева, като разгледа дело номер **2897** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.226, ал.1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК).

С Решение № 3612 от 13.03.2019г. по адм. дело № 8235/2018г. Върховният административен съд е върнал за ново разглеждане делото, образувано по жалбата на СУ „Св. К. О.“ С. срещу РА № Р-2225-1300366-091-001/20.04.2015г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1588/19.10.2015г. на Директора на дирекция "ОДОП" – С., в частта за установени данъчни задължения по чл. 42 и чл. 43 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 01.01.2007г.-31.12.2012г. в общ размер на главница от 20 295 550.60лв. и в частта за установените лихви за периода 01.01.2007г.-28.02.2013г. в размер на 4 039 534.25лв.

При новото разглеждане на делото, жалбоподателят, представляван от адв. П., поддържа жалбата, като излага подробни доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт поради противоречие с материалноправните разпоредби на ЗДДФЛ във връзка с § 25 от Закона за държавния бюджет на Република България за 2013г., издаването му при съществени нарушения на процесуалните правила и необоснованост, а също така и поради противоречие с целта на § 25 от Закона за държавния бюджет на Република България за 2013г., доразвита в Закона за публичните финанси. Иска се отмяна на РА. Подробни доводи се излагат в писмени бележки.

Ответникът - директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна

практика” (ОДОП) – [населено място], представяван в съдебните заседания от юрисконсулт С., счита жалбата за неоснователна, по съображенията, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“, и в писмени бележки.

В хода на настоящото производство са приобщени всички доказателствата, събрани при първото разглеждане на делото, както и нови доказателства. По искане на жалбоподателя и в изпълнение на указанията, дадени от касационната инстанция, е назначена допълнителна ССЧЕ, като са поставени и нови задачи на вещото лице. Заключениеята на вещото лице са приети без оспорване от страните. Съдът намира експертизата за компетентно изготвена, обективна и обоснована, поради което я кредитира изцяло. Конкретните заключения и пояснения на вещото лице съдът ще изложи и коментира по-надолу, при обсъждане на спорните по същество въпроси.

От фактическа страна се установява следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №1300366/26.11.2013 г., издадена от С. Н. Г. – началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция СДО при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-854 / 08.07.2013г. на директора на ТД на НАП - С.. Ревизията е възложена за установяване на задълженията на СУ „СВ. К. О.“ по чл. 42, чл. 43 и чл. 49 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2012 г. За ръководител на ревизията е определена Д. Х. В. – главен инспектор по приходите.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №1400132/09.07.2014 г., който е връчен на 21.07.2014 г. на Р. Г. П. - заместник – ректор на СУ, действащ като и.д. ректор. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-2225-1300366-091-001/20.04.2015 г., издаден от С. Н. Г. в качеството на орган, възложил ревизията, и Д. Х. В. - ръководител на ревизията. Актът е обжалван пред директора на Дирекция „ОДОП“ – С., който се е произнесъл в срока по чл.156, ал.7 ДОПК с Решение № 1588/19.10.2015г. Решаващият орган е отменил ревизионния акт в частта на определените лихви след 28.02.2013 г. и го е потвърдил в останалата част. С решението директорът на Дирекция „ОДОП“ също така е указал да се предприемат действия за установяване на конкретния размер на дължимите лихви за установените задължения по чл. 42 и чл. 43 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди, които да се документират с протокол по чл. 50 от ДОПК.

В изпълнение на дадените с Решение № 1588/19.10.2015г. указания е издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С. Протокол № П-22222515192579-073-001/04.11.15г, с което е преизчислен размера на лихвите до 28.02.13г. С Решение № 3317/18.05.2018г. по адм.д. № 11406/2015г. АССГ, 39 състав, е прогласил за нищожен Протокол № П-22222515192579-073-001/04.11.15г., като в тази част съдебният акт не е обжалван и е влязъл в сила.

Ревизионният акт е издаден от лицата по чл.119, ал.2 ДОПК, т.е. от компетентен орган и в предвидената форма. Актът съдържа реквизитите, посочени в 120, ал.1 ДОПК, както и препратка към фактическите констатации и изводи в РД. Не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Не е налице твърдяното от жалбоподателя нарушение при връчването на РД – действително актът е получен от заместник – ректор на СУ, който обаче е бил изпълняващ длъжността „ректор“, т.е. връчен е на представляващо жалбоподателя лице. Освен това, дори РД да е получен от лице без представителна власт, с оглед обстоятелството, че е поискано удължаване на срока за възражения, което е удовлетворено, следва да се приеме, че

ревизираното лице е получило доклада, запознало се с него и е могло в пълен обем да упражни процесуалните си права, следователно не е накърнено неговото право на защита.

Спорът основно е относно материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Относно главницата

Органите по приходите са установили размера на задължението по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди (за всеки от периодите и като общ размер) съобразно начисления от СУ „Св. К. О.“ данък, т.е. с ревизионния акт не са установени допълнителни задължения за данъци. Жалбоподателят, от своя страна, също не оспорва размера на данъка по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ така, както е посочен в РА, доколкото сам е удържал и начислил този данък като дължим.

Спорът е относно размера и дължимостта на установените за довносяне задължения за данък и лихви.

В таблица 1, колона 4 на обжалвания РА е посочен общ размер на установените задължения за ревизираните периоди - 25 053 203, 61 лв. Вещото лице е пояснило (в допълнителното заключение по настоящото дело - л. 26), че тази сума (25 053 203,61 лв.) включва установеното задължение по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ в размер на 20 295 938,97 лв. и 4 757 265,64 лв. лихви, изчислени върху невнесената част на задължението. Според графа 8 от таблица 1 към РА е посочена внесената сума от начисления данък в размер на 9 080 488,15 лв. В колона 11 от същата таблица е посочена като дължима сумата от 16 051 180, 64 лв. Тъй като ревизиращите органи са установили и сума за възстановяване (таблица 1, колона 12) в размер на 78 465, 18 лв., след приспадане на тази сума общият размер на задълженията за довносяне по РА възлиза на 15 927 715,46 лв., от които 11 215 062,45 лв. главница и 4 757 653,01 лв. лихви, изчислени към 20.04.2015г.

Въз основа на допълнително представени платежни документи вещото лице е установило, че платеният данък не е 9 080 488,15 лв., както е посочено в РА, а общо 10 139 545,32 лв. При този размер на внесения данък, неплатеното задължение по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ, изчислено от вещото лице, възлиза общо на 10 156 393,65 лв. В заключението, изготвено при първото разглеждане на делото, в отговор на задача № 2 вещото лице е посочило, че от субсидията на СУ за 2013г. е удържана сумата от 9 332 832 лв., която включва просрочени задължения по ЗДДФЛ към 31.12.2012г. Вещото лице е пояснило (л. 143), че тази сума е крайното салдо към 31.12.2012 г. по разчетната сметка 4591 „Разчети за ДДФЛ“ в оборотната ведомост за периода 01.01.2012 г. - 31.12.2012 г, което означава, че тя остава като задължение за превод на ДДФЛ. От представените документи за плащанията от МОН и годишните отчети за касово изпълнение на бюджета и финансови отчети, вещото лице е установило, че от схемата за централизирано разплащане на осигуровки и ДДФЛ СУ „Св. К. О.“ е погасил 4 642 591 лв. през 2013г., през 2014г. - 3 400 000 лв., а през 2015г. - 1 290 241 лв. Общата сума на удържаната субсидия е 9 332 832 лв., за която вещото лице с категоричност е установило, че представлява прихващане от задължението за данък по ЗДДФЛ към 31.12.2012г.

Вещото лице е изследвало и подробно е разяснило механизма на начисляване, удържане, отчитане и внасяне на данъчни задължения по чл.42 и чл.42 от ЗДДФЛ на базата на централизираното разплащане без извършване на превод по сметките за приходи на централния бюджет на НАП. От отговорите на поставените на вещото лице задачи и пояснителните въпроси и от анализа на нормативната уредба става

ясно следното:

Съгласно чл. 161, ал. 1 от Закона за публичните финанси /ЗПФ/, действащ от 01.01.2013 г., министърът на финансите може да определи дължимите от бюджетните организации суми за данъци върху доходите на физически лица, както и за други данъци и публични вземания, да се начисляват, удържат, отчитат и внасят, на основата на принципите, правилата и сроковете на схемата за централизирано разплащане по чл. 159, при спазване на приложимите режими на данъчно облагане. включването на бюджетните организации в схемата за централизирано разплащане на съответните данъци и други публични вземания се извършва по ред, начин и в срокове, определени от министъра на финансите (ал. 2). Според ал. 4, бюджетните организации, за които се прилагат разпоредбите на ал. 1 и 2, не превеждат сумите за данъците и другите публични вземания по ал. 1 по сметки на съответните администратори на тези вземания.

Системата за централизирано разплащане на данъци е приложима от 01.01.2013г. Съгласно §25, ал. 4 от Закона за държавния бюджет на Република България за 2013 г., данъците върху доходите на физически лица се начисляват, удържат, отчитат и внасят от бюджетните предприятия на основата на принципите, правилата и сроковете на централизираното разплащане по ал. 1 – 3, без да се превеждат по сметките за приходите на централния бюджет на НАП и при спазване на приложимия режим на данъчно облагане. Министърът на финансите е издал Указания ДДС №16/27.12.2012 г., според които всички бюджетни предприятия без общините и техните подведомствени разпоредители начисляват, удържат и отчитат данъци върху доходите на физическите лица при спазване на приложимия режим на данъчно облагане и без да превеждат дължимите от тях суми по сметките за приходите на централния бюджет на Националната агенция за приходите. Според т. I.6 от Указанията сумите на начислените данъци върху доходите на физическите лица се отразяват в тяхната отчетност като разходи за персонал и като трансфери за поети данъци върху доходите на физическите лица. Удържаният за сметка на лицето данък, дължим на централния бюджет, се отнася по сметка 7591. Тази операция се приравнява на касов поток и в отчетността на касова основа се отчита едновременно като касов разход за възнаграждения за персонал (разходни параграфи 01-00 и 02-00) и в увеличение на трансферен § 69 – 01.

От анализа на посочените нормативни разпоредби и на указанията безспорно става ясно, че от момента на включването му като бюджетна организация в системата за централизирано разплащане на данъци, т.е. от 01.01.2013г. СУ е следвало да начислява, удържа, отчита и внася данъците върху доходите на физическите лица, без да превежда сумите за тях по сметка на НАП, а единствено чрез системата за централизирано разплащане.

Вещото лице е изследвало и дало заключение, че СУ правилно е приложил Указания ДДС №16 от 27.12.2012 г. в счетоводството си (л. 149). Разяснило е, че съгласно указанията удържаният за сметка на лицето ДДФЛ, дължим на централния бюджет, се отнася по новата трансферна сметка 7591, а не по разчетна сметка 4591 (л. 140). Сумите на начислените данъци се приспадат /прихващат/ от размера на превежданата от/за съответния бюджет с платежно нареждане субсидия от съответния разпоредител на бюджета, в случая - МОН. Вещото лице е разяснило също, че в момента на отчитане на суми по §§69-01, СУ е извършил и погасяване на дължимия ДДФЛ (л. 148).

Следователно, няма никакво съмнение, а това не се и оспорва от ответника, че от дължимите от СУ към 31.12.2012г. суми за данък върху доходите на физическите лица за ревизираните периоди в размер на размер на 10 156 393,65 лв., са били погасени чрез удържане от субсидията 9 332 832 лв. и това обстоятелство е било известно на ревизиращите органи към датата на издаване на ревизионния акт, видно от изложените в него мотиви. След като задълженията в посочения размер са били погасени, то същите без основание и незаконосъобразно са включени в РА като дължими от СУ данъци по ЗДДФЛ. Вместо да констатира тази незаконосъобразност, решаващият орган е приел, че начислените от СУ „Св. К. О.“ суми за данък върху доходите на физическите лица за ревизираните периоди /от 01.01.2007 г. до 31.12.2012 г./, са дължими към централния бюджет, но не са дължими към Националната агенция за приходите и е потвърдил акта в тази му част. Нещо повече - в решението си директорът на Дирекция „ОДОП“ е посочил, че „доколкото дължимите данъци върху доходите за физически лица за периодите до 31.12.2012 г. са приспаднати чрез удържана субсидия, то може да се счита, че главницата по тези задължения е погасена към бюджета“, но въпреки това не е отменил ревизионния акт в тази част.

След като от сумата на дължимия данък по ЗДДФЛ за ревизираните периоди се приспаднал внесения данък (10 139 545,32 лв.) и погасеното чрез системата за централизирано разплащане на данъците задължение, се формира разлика от 823 561, 65 лв. Видно от отговора на вещото лице на задача № 8 от второто допълнително заключение (л. 163), това е разликата между главницата в размер на 10 156 393,65 лв. и приспаднатата субсидия в размер на 9 332 832 лв., за която сума не са представени от СУ платежни документи за внесени данъци към 31.12.2012 г. Прилагайки реда по чл.169 от ДОПК, вещото лице е приело, че с вноските от субсидията задълженията на СУ са погасявани с начало от най-старото задължение и по този начин разликата 823 561,65 лв. остава дължима за задълженията от 2012 г. Нито органите по приходите, нито съдебните експертизи обаче са установили в действителност за кой период и за какъв вид задължения са внесени, респективно удържани сумите от субсидията и през коя година. Всъщност вещото лице е посочило, че „не са представени всички платежни документи за внесени данъци, поради което се е явила тази разлика“, т.е липсва категоричност на извода, че тази сума действително представлява неплатени данъци. Тъй като данъчните задължения следва да са безспорно установени по основание и размер, а това в случая се оказва невъзможно, то не би могло това да стане законосъобразно по предположения.

След извършеното сравнение между данните, съдържащи се в приложените по делото Справки за задължения и плащания към 02.10.2019 г. за данък върху доходите на физическите лица: Справки за задълженията и плащанията архив 2013, архив 2014, архив 2015, архив 2017, архив 2018 и архив 2019 /7 листа/ и Справка за задълженията и плащанията към дата 02.10.2019 г. архив 2016 /33 листа/ и прегледаните данни от вещото лице в ТД на НАП С. в данъчно-осигурителната сметка на Университета, главен експерт по приходите се установява, че не съществуват различия и че СУ“К. О.“ към 02.10.2019 г. няма задължения към бюджета.

Относно лихвите

Установените в РА лихви за забава са в размер на 4 757 653,01 лв., определени към момента на издаване на акта – 25.04.2015г. С решението директорът на Дирекция „ОДОП“ е отменил ревизионния акт в частта относно установените лихви след 28.02.2013г., и е указал да се предприемат действия за установяване на конкретния

размер на дължимите лихви за установените задължения по чл. 42 и чл. 43 от ЗДДФЛ за ревизираните периоди, които да се документират с протокол по чл. 50 от ДОПК. Както беше посочено, съставеният в изпълнение на указанията протокол, с който е определен размер на лихвите до 28.02.2013г. - 2 316 671,51 лв. , е обявен за нищожен с влязло в сила съдебно решение.

Съдът по принцип възприема доводите на жалбоподателя, че указанието да се изчислят нови лихви е равнозначно на отмяна на РА в тази му част, доколкото това имплицитно съдържа признание, че в акта липсва установен размер на лихвите до 28.02.2013г., респективно че същите не са законосъобразно определени. Тъй като обаче в решението липсва волеизявление в тази насока и ревизионният акт в тази част не е отменен, а е потвърден, а протоколът, с който е посочен размерът на лихвите до 28.02.2013г., е обявен за нищожен, съдът приема, че в правната действителност ревизионният акт продължава да съществува със задължението за лихви до 28.02.2013г., въпреки че то е в неопределен размер, което обосновава и правния интерес на жалбоподателя да иска отмяната му.

Според чл.175, ал.1 ДОПК за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва в размер, определен в съответния закон. Съгласно ал.2, т.2 от същата разпоредба, върху невнесената в предвидения в закона срок авансова вноска се дължи лихва - от датата, на която авансовата вноска е станала изискуема, до датата на внасяне на авансовата вноска, но не по-късно от 31 декември на годината, за която се дължи авансовата вноска.

Съгласно чл. 65, ал. 10 от ЗДДФЛ /ДВ, бр. 95 от 24 ноември 2006 г./ „данъкът, който платещът на дохода е задължен да удържа по чл. 42, 43 и чл. 49, ал. 2 и 5, се внася до 10-о число на месеца, следващ месеца, през който данъкът е удържан“. Следователно, за съда няма съмнение, че за невнесения в срока по чл. 65, ал.10 ЗДДФЛ данък по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ е възникнало и задължение лихва съгласно чл. 175, ал.2,т.2 ДОПК. Тъй като СУ не е внасял в срок пълния размер на дължимия данък за съответните периоди, вещото лице е изчислило лихвите за задълженията по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ към 31.12.2012 г., /с изключение на задълженията за м. 12.2012 г., за които срокът изтича на 10.01.2013г./, в размер общо на 1 580 029,63 лв. /л. 163 от делото/. Изчислило е и и лихвата към 28.02.2013г. върху сумата от 823 561,65 лв., явяваща се разлика между главницата, установена от експертизата като задължение - 10 156 393,65 лв. и приспадната субсидия в размер на 9 332 832,00 лв., начислена от СУ като задължение към 31.12.2012 г., която възлиза общо на 11 242, 77 лв. В допълнителното заключение на ССЧЕ , изготвено при първото разглеждане на делото /л. 520, II том н адм.д. № 11406/2015г./, вещото лице е изчислило и общ размер на дължимите лихви към 28.02.2013г. при приспадане на надвнесените суми към определен период – 1 627 107,44 лв., както и общият размер на всички лихви: на просрочени вноски и на неплатени задължения – 1 737 795, 98 лв.

Относно наведените доводи от процесуалния представител на жалбоподателя за недължимост на лихвите съдът счита следното:

Действително, от момента на включването на СУ в системата на централизирано разплащане на данъци възникват и се развиват бюджетни взаимоотношения по смисъла на §1, т.4 от ДР на ЗПФ между Университета, МОН и централния бюджет по повод на трансфери. Съдът споделя изцяло довода, че в рамките на тези бюджетни взаимоотношения между бюджета на СУ, МОН и централния бюджет не се дължат лихви, тъй като това са отношения вътре в рамките на държавния бюджет и при безвъзмездното прехвърляне на парични средства между различни бюджети не се дължат лихви. Не така обаче стои въпроса с дължимостта на лихвите за неплатените в срок данъчни задължения, възникнали преди включването на СУ в системата за централизирано разплащане. Тъй като разпоредбата на §25, ал.4 от ЗДБ РБ за 2013г. е в сила от 01.01.2013г., през ревизирания период /01.01.2007г. – 31.12.2012г./ жалбоподателят не е бил обхванат от системата за централизирано разплащане на данъците и следователно до тази дата Университетът е следвало да удържа и внася данъците по чл. 42 и чл.43 от ЗДДФЛ по сметките за приходите на централния бюджет на НАП като всички задължени лица. Няма основание да се счита, че за невнесените в срок до този момент данъчни задължения не е дължима лихва. Такава се следва на общо основание съгласно чл.175 ДОПК. Също така, съдът не споделя довода, че въведената система за централизирано разплащане и развитието на бюджетните взаимоотношения изключва осъществяването на данъчен и осигурителен контрол по ДОПК. Начинът на внасяне на данъците чрез прихващането им от бюджетната субсидия не променя, а и няма как да промени обстоятелството, че Университетът продължава да бъде задължено лице по смисъла на чл.14, т.2 от ДОПК и като такъв подлежи на данъчен и осигурителен контрол на общо основание по отношение спазването на данъчното законодателство. В този смисъл няма пречка с ревизионния акт да бъдат установени възникналите по силата на закона задължения за лихви за невнесените в срок данъци през ревизираните периоди до 31.12.2012г., т.е до въвеждането на системата за централизирано разплащане на данъците. След тази дата самият механизъм на внасяне на начислените данъци по ЗДДФЛ чрез удържането им от субсидията, изключва възможността за забава в плащането, в това число и по отношение на данъчните задължения, възникнали до 31.12.2012г.

На следващо място, съдът приема, че системата за централизирано разплащане включва и установените по основание и размер лихви върху

невнесените в срок задължения за данъци. Според т.17 на ДДС №16 от 27.12.2012г., издадено от министъра на финансите на основание § 25, ал.5 от Закона за държавния бюджет на Република България за 2013 г., „Наличните към 31.12.2012 г. задължения на съответните бюджетни предприятия за данъци върху доходите на физическите лица, попадащи в обхвата на § 25, ал. 4 от ЗДБРБ за 2013 г., включително и наказателните лихви върху тях, се отписват през 2013 г. (най-късно до края на 28.02.2013 г.) от съответните разчетни сметки (4591 и др.) и се отнасят по сметка 7591. Аналогично на операциите по т. 13.2, тази операция по отписване също се приравнява на касов поток и в отчетността на касова основа за 2013 г. се отчита едновременно като касов разход (разходни параграфи 01-00,02-00 и др.) и като трансферен § 69-01(+)..“ Според т.18 от указанията, „В съответствие с изискванията на § 25, ал. 4 от ЗДБРБ за 2013 г. и т. 69 от съвместно указание на МФ и БНБДДС № 11/2012 г. бюджетните предприятия, включени в схемата на централизирано разплащане на осигурителните вноски и данъци върху доходите на физическите лица (т.е. всички бюджетни предприятия без общините и техните подведомствени разпоредители) не следва да нареждат считано от 01.01.2013 г. преводи към сметки 7301 на ТД на НАП за плащания на данъците върху доходите на физическите лица и наказателни лихви върху тях, включително и за дължими и непреведени към 31.12.2012 г. такива суми“. Доколкото няма понятие „наказателни лихви“ нито в ДОПК, нито в ЗПФ, се налага изводът, че в указанието са визирани именно установените задължения за лихви върху данъците. Тъй като обаче към 31.12. 2012г. за невнесените в срок данъци по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ СУ не е имал установени по основание и размер задължения за лихва, същите не са били отписани от съответните разчетни сметки и отнесени по новата трансферна сметка 7591, съответно не са били удържани от субсидията и погасени. В случай, че такива задължения бъдат установени след 01.01.2013г., по силата на чл. 161, ал.4 от ЗПФ те няма да бъдат погасявани от СУ чрез плащане по сметка на НАП, а също ще бъдат удържани чрез системата за централизирано разплащане.

В случая за непреведените в срок суми за начислени данъци по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ са възникнали задължения за лихви, които не са били установени до 31.12.2012г. и не са удържани, респективно отписани съгласно Указание ДДС №16 от 27.12.2012г. Основателно е възражението, че е неправилно лихвите да се изчисляват и до посочената от директора на Дирекция „ОДОП“ дата - 28.02.2013г., което е крайният срок по т.17 от Указание ДДС № 16. Съдът приема, че крайната дата, към която могат и следва да бъдат изчислени дължимите за внесените в срок



задължения за данъци върху доходите на физическите лица е 31.12.2012г., предвид прилагането от 01.01.2013 г. на схемата за централизирано разплащане на данъците върху доходите на физическите лица от бюджетните предприятия съгласно § 25, ал. 4 от ЗДБРБ за 2013 г.

На следващо място, жалбоподателят е направил възражение за изтекла абсолютна давност за всички задължения, установени с ревизионния акт за периодите от 01.01.2007г. до 31.12.2010г. Съгласно чл.171, ал.2 ДОПК публичните задължения се погасяват с изтичането на 10-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение. Съдът не споделя тезата на ответника, че тъй като данъкът върху доходите на физическите лица е годишен данък, то срокът на абсолютната давност следва да се изчислява от по-следващата година, т.е. за 2007г. – от 01.01.2009г., за 2008г. – от 01.01.2010г. и т.н. След като ревизиращите органи твърдят и приемат, че срокът за внасяне на данъка по чл.42 и чл. 43 от ЗДДФЛ е този по чл.65, ал.10 от ЗДДФЛ и спрямо неспазването му се изчисляват дължимите лихви, то съобразно него следва да се преценява и дали е изтекла десетгодишната абсолютна давност по чл.171, ал. 2 ДОПК. Тъй като задължението за лихва има акцесорен характер и не може да съществува самостоятелно, извън главното задължение, ако абсолютната давност е изтекла за главницата и е погасено главното вземане, то по арг. от чл. 119 ЗЗД е погасено и допълнителното задължение. Следователно, към настоящия момент за задълженията от 2007г. до 2010г. е изтекла абсолютната давност за главниците и за лихвите, дължими за невнесените в срок данъци по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ за 2007г., 2008г., 2009г. и 2010г. Относно задълженията, за които абсолютната давност е изтекла, съдът не дължи произнасяне относно основанието и размера им, тъй като не се касае за хипотезата на чл. 160, ал.4, предл. второ ДОПК. При това положение съдът приема за дължими единствено лихвите за начислените и невнесени до 31.12.2012 г. данъци по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ за 2011 и 2012г., с изключение на м. декември 2012г., за който, както и вещото лице е посочило, лихва не се дължи, тъй като към 31.12. 2012г. за тях не е бил изтекъл срокът за внасяне на данъка. Относно размера на лихвите съдът възприема изцяло заключението на вещото лице (Приложение № 4 към задача № 7 от второто допълнително заключение). Видно от него, общият размер на лихвите до 31.12.2012г. за периодите, за които абсолютната давност не е изтекла, възлиза както следва: за 2011г. – 424 110,12 лв. за данъка по чл.42 ЗДДФЛ и 72 648,05 лв. за данъка по чл.43 ЗДДФЛ; за 2012г. – 136 251,41 лв. за данъка по чл.42 ЗДДФЛ и 20 957,08 лв за данъка по чл.43 от ЗДДФЛ. Общият размер на лихвите за тези два периода

е 496 758,17 лв. за 2011г. и 157 208,49 лв. за 2012г. или общо 653 966,66 лв.

С оглед всичко изложено дотук, ревизионният акт следва да бъде отменен в частта на установените като дължими от СУ задължения за данък по чл.42 и чл. 43 от ЗДДФЛ и на установените за тях лихви за 2007, 2008, 2009г. и 2010г., и да бъде изменен в частта относно лихвите за невнесените в срок авансови данъци по чл.42 и чл.43 от ЗДДФЛ за 2011г. и 2012г.

Относно разноските

При този изход на делото разноски се дължат и на двете страни съгласно чл. 162, ал.1 ДОПК. Според направеното изрично изявление в хода на устните състезания жалбоподателят не претендира разноски за тази инстанция. Такива обаче са поискани пред касационната инстанция и на основание чл.226, ал.3 АПК настоящият състав дължи произнасяне за тях. С оглед изхода на делото, претенцията на жалбоподателя за разноски следва да бъде уважена съобразно представения списък на л. 47 от адм.д. № 8235/2018г. на ВАС за внесените държавни такса, разноски за вещото лице и за адвокатско възнаграждение. Съобразно изменената част на ревизионния акт на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 9070 лева.

Така мотивиран и на основание чл.226 АПК във връзка с чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 51 – ви състав

## РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалбата на С. университет „Св. К. О.“ срещу Ревизионен акт № Р-2225-1300366-091-001/20.04.2015г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., частично потвърден с Решение № 1588/19.10.2015г. на Директора на дирекция "ОДОП" – С., в частта, с която са установени невнесени данъчни задължения по чл. 42 и чл. 43 от ЗДДФЛ за данъчни периоди 01.01.2007г.-31.12.2012г. , както и в частта за установените лихви за периодите 2007г., 2008г., 2009г. и 2010г.

**ИЗМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-2225-1300366-091-001/20.04.2015г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, потвърдена с Решение № 1588/19.10.2015г. на Директора на дирекция "ОДОП" – С., относно установените лихви за периодите 2011г. и 2012г., като ГИ НАМАЛЯВА до общ размер от 653 966,66 лв., от които за 2011г. - 424 110,12 лв. за данък по чл.42 ЗДДФЛ и 72 648,05 лв. за данък по чл.43

ЗДДФЛ; за 2012г. – 136 251,41 лв. за данък по чл.42 ЗДДФЛ и 20 957,08 лв. за данък по чл.43 от ЗДДФЛ.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на С. университет „Св. К. О.“ разноски по делото в размер на 59 250 лева (петдесет и девет хиляди двеста и петдесет лева).

**ОСЪЖДА** С. университет „Св. К. О.“ да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 070 лева (девет хиляди и седемдесет лева).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: