

# РЕШЕНИЕ

№ 6694

гр. София, 15.11.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав**, в публично заседание на 05.10.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калинка Илиева**

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **8570** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 92, ал. 11 ЗДДС, вр. чл. 198 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение № 1092/16.7.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция по приходите, с което е потвърден акт за прихващане и възстановяване /А./ №П-29002921070242-004-001/28.04.2021 г., издаден от С. И. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО, с който е бил установен данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за данъчен период 1.10.2011 г. – 31.11.2011 г. в размер на 21 669,60 лв., както и лихви по чл. 129, ал. 6 ДОПК лв.

Жалбоподателят твърди, че спорната сума е била предмет на установяване с ревизионен акт /РА/ № Р-290029170085389091-001/25.4.2018 г. С окончателно решение на ВАС РА е бил частично отменен в частта, в която е установена дължимост на данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за данъчен период 1.10.2011 г. – 31.11.2011 г., в размер на 21 669,60 лв., както и лихви по чл. 129, ал. 6 ДОПК лв. ВАС е приел, че тъй като давностният срок по чл. 171, ал. 1 ДОПК за установеното вземане е изтекъл преди връчване на заповедта за възлагане на ревизията /ЗВР/, то РА следва да бъде отменен в тази му част.

На 14.4.2021 г. дружеството е подало искане за възстановяване на сумите, предмет на отменителното решение на ВАС, по което е постановен оспорваният А., с който е отказано прихващане или възстановяване с аргумент, че макар и да са погасени по

давност, то сумите са били платени доброволно, поради което не подлежат на връщане.

Жалбоподателят оспорва последният извод. РА е насочен към принудително изпълнение, поради което няма как сумите да са били платени доброволно. С него за първи път са били установени задължения, като е прието, че е налице скрито разпределение на печалбата, поради което са определили данък върху неразпределен дивидент. В тези случаи не би могло да се говори за доброволност на плащането. Ето защо следва да се приеме, че за пръв път с РА е установено задължението.

Твърди, че неправилно е приложен институтът на погасителна давност. Следва да се приложи специалната норма на ДОПК. Приложимите норми се отнасят за настъпила по време на ревизионното погасителна давност, а не преди – такъв, какъвто е процесният случай. В този смисъл е и практиката на ВАС по тълкуването на чл.155, ал.2 и чл.160, ал.4ДОПК. Задълженията по РА са платени доколкото ДОПК предвижда неблагоприятни последици ако не се плати в срока за доброволно изпълнение. Обжалването и възражението за погасителна давност изключва доброволност. Публичният изпълнител не може да се произнесе по материално-правен спор относно дължимостта на сумата.

Ответникът - директорът на ТД на НАП С., оспорва жалбата. Твърди, че не е налице ВОД и не следва да се начислява нулева ставка.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Административен съд София-град, 64 състав, намира жалбата за процесуално допустима - подадена е в преклузивния срок по чл.156, ал.1 от ДОПК, във връзка с чл.129, ал.7 от ДОПК, от надлежна страна – адресат на акта, имаща правен интерес от обжалването.

По фактите.

Установява се, че с РА №Р-29002917008538-091-001/25.04.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП ГДО, на [фирма] са определени задължения за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за данъчен период от 01.10.2011 г. до 31.12.2011 г. в размер на 34 188,06 лв., ведно с лихва за забава в размер на 21 669,60 лв. Те са платени в срока за доброволно изпълнение по РА, което е отразено в данъчноосигурителната сметка /Д./ на дружеството на 26.04.2018 г. РА е обжалван и отменен в тази част с решение №15968/29.12.2020 г. на ВАС, като е прието, че е налице изтекла погасителна давност по чл. 171, ал. 1 от ДОПК, преди образуването на ревизионното производство /връчване на ЗВР/, на която се е позовал жалбоподателят при оспорването му.

На основание чл. 129, ал. 1 от ДОПК с искане за прихващане или възстановяване /И./, вх. №26-К-4836/14.04.2021 г. по регистъра на ТД на НАП ГДО, подадено от [фирма], е поискано възстановяването на недължимо платени суми по РА №Р-29002917008538-091-001/25.04.2018 г., частично отменен с влязло в сила решение №15968/29.12.2020 г., постановено по адм. д. №8098/2020 г. на Върховния административен съд /ВАС/. Поискано е възстановяване на недължимо внесен данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за данъчен период от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г. и лихва за забава в общ размер на 55 857,66 лв. /в т.ч. главница - 34 188,06 лв. и лихва - 21 669,60 лв./, както и лихва по чл. 129, ал. 6 от ДОПК, дължима от датата на плащането на сумата по РА до окончателното възстановяване на сумата.

Към И. са приложени писмени обяснения от адв. Т. Т. – пълномощник на жалбоподателя; копие на решение №15968/29.12.2020 г., постановено по адм. д. №8098/2020 г. по описа на ВАС; доказателство за извършени плащания; извлечение от данъчно-осигурителна сметка, относно извършено плащане по РА №Р-29002917008538091- 001/25.04.2018 г.

Не е спорно, че в указания срок за доброволно плащане [фирма] е внесло установените с РА №Р-29002917008538091- 001/25.04.2018 г. задължения за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за данъчен период от 01.10.2011 г. до 31.12.2011 г. в размер на 34 188,06 лв. и лихви за забава в размер на 21 669,60 лв. Същото е отразено в Д. на дружеството на 26.04.2018 г.

Издадена е резолюция за извършване на проверка по прихващане или възстановяване №П-29002921070242-ОРП-001/16.04.2021 г. Проверката е приключила с издаването на А. №П-29002921070242-004- 001/28.04.2021 г. А. е връчен на 29.04.2021 г. В него органът по приходите е приел, че внесените доброволно суми не подлежат на възстановяване, въпреки отмяната на РА. Посочено е, че съгласно чл. 174 от ДОПК не подлежат на връщане доброволно платени публични задължения, изпълнени след изтичане на давностния срок, включително отписаните по реда на чл. 173 от ДОПК. Прието е, че данъчните задължения възникват по силата на закона, а РА е декларативен акт, с който се установяват възникнали вече такива, като давността, с изключение на абсолютната давност /чл. 173, ал. 2 от ДОПК/, не се прилага служебно. Прието е, че няма пречка с РА да бъдат установени погасени по давност задължения, стига възлагането на ревизията да е в рамките на срока по чл. 109 от ДОПК, като в тези случаи пътят на защита на задълженото лице е чрез подаване на искане за отписване на погасени по давност задължения, респективно обжалване на действията на публичния изпълнител, което не е направено.

Видно от мотивите на цитираното по-горе решение на ВАС, които имат обвързваща сила относно фактическите установявания, а същевременно – постановеното с него е задължително за страните, е прието, че срокът за плащане на процесните задължения е бил 31.10.2011 г. и 30.11.2011 г. Давностният срок е започнал да тече от 1.1.2012 г. съобразно чл. 171, ал. 1 ДОПК и е изтекъл на 1.1.2017 г. Ето защо и към датата на образуването на ревизионното производство /ЗВР е издадена на 6.12.2017 г. и връчена на 7.12.2017 г./ вече е бил изтекъл давностният срок, именно поради което е отменен РА в тази му част.

Настоящият състав на АССГ, като взе предвид така установената фактическа обстановка, намира следното:

Процесният акт е издаден от компетентен орган, в предписаната от закона писмена форма. В производството по делото не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Същевременно, счита, че актът е издаден при неправилно тълкуване на приложимите правни норми.

Съгласно чл. 109, ал. 1 ДОПК (Доп. - ДВ, бр. 94 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.) не се образува производство за установяване на задължения за данъци по този кодекс, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена декларация, или от изтичането на годината, в която са постъпили данни, получени от трети лица и организации, в случаите, когато по този закон не е предвидено подаването на декларация.

Съобразно мотивите на задължителното за страните решение на ВАС, в ревизионното

производство е следвало да бъде съобразена изтеклата вече към датите на издаване на ЗВР и връчването ѝ 5-г. погасителна давност.

Съгласно чл. 118, ал. 1 ДОПК данъчните задължения се установяват с РА по чл. 118, а съгласно чл. 110, ал. 1 и 2 – чрез ревизия, която е съвкупност от действия, насочени към установяване на данъци, които действия съгласно чл. 118, ал. 1, т. 1 ДОПК завършват с РА, с който се установяват, изменят и/или прихващат задължения за данъци.

Веднъж вече установено, публичното задължение може да бъде погасено при условията на чл. 171 ДОПК. След изтичането на давностните срокове и при условията на посочената норма, са налице основания за отписване по реда на чл. 173 ДОПК.

Съгласно чл. 174 ДОПК не подлежат на връщане доброволно платени публични задължения, изпълнени след изтичане на давностния срок.

Плащането на спорните суми /главница и лихви/ са платени в изпълнение на и в рамките на срока за доброволно плащане на отменения впоследствие като незаконосъобразен РА, на основание чл. 127, ал. 1 ДОПК, след изтичането на който съгласно чл. 127, ал. 2 ДОПК РА подлежи на принудително изпълнение.

Същевременно, нормата на чл. 174 ДОПК, предвиждаща, че не подлежат на връщане доброволно платени публични задължения, изпълнени след изтичане на давностния срок, следва да се тълкува предвид нейното систематично място, а именно – в дял IV – „Събиране на публичните задължения“.

Съгласно чл. 165 от този дял събирането на държавните и общинските публични вземания се извършва въз основа на влязъл в сила акт за установяване на съответното публично вземане, издаден от компетентен орган, освен ако в закон е установено друго. Съгласно чл. 168- публичното вземане се погасява: 1. когато е платено; 2. чрез прихващане; 3. по давност;

Ето защо следва да се постави въпросът дали доброволното плащане по чл. 127, ал. 1 ДОПК се включва в обхвата на доброволното плащане по чл. 174 ДОПК или тук следва да се включи единствено плащането по чл. 168, т. 1 ДОПК. Настоящият състав намира, че процесното плащане не може да се включи в обхвата на плащането по чл. 174 ДОПК. Това е така доколкото е извършено на основание и в срока по чл. 127, ал. 1 ДОПК, именно след изтичането на който РА подлежи на принудително изпълнение на основание чл. 127, ал. 2 ДОПК. Същевременно, предвид систематичното място на нормата на чл. 174 ДОПК, следва да се приеме, че предвиденото там доброволно плащане следва да се има предвид извършеното такова именно в рамките на производството по принудително събиране на публичните вземания.

Посочените изводи не биха се опровергали, дори и да се приеме тезата на ответника, че не съществува законова пречка погасени по давност задължения да бъдат определени с РА, стига ревизионното производство да е образувано в рамките на срока по чл. 109, ал. 1 от ДОПК /което в случая не се установява/.

Действително, нормите на чл. 128, ал. 1, изречение второ и чл. 170, ал. 3 от ДОПК, предвиждат възможност за прихващане с погасени по давност вземания. Действително, съгласно чл. 168, т. 3 от ДОПК дадено публично задължение следва да е определено с годен изпълнителен титул, какъвто по аргумент от чл. 209, ал. 2, т. 1 от ДОПК е РА. Действително, с ДВ, бр. 63 от 2017 г., в сила от 04.08.2017 г., са изменени чл. 155, ал. 3 и чл. 160, ал. 4 от ДОПК, предвиждащи, че когато давностният срок е изтекъл в рамките на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, решаващият орган/съдът се произнасят по основанията и размера на

задължението, като изрично посочват, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение.

Същевременно обаче, с решението на ВАС - №15968/29.12.2020 г., ВАС е отменил РА в частта на установените задължения за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за данъчен период от 01.10.2011 г. до 31.12.2011 г. и лихва за забава в общ размер на 55 857,66 лв. /в т.ч. главница в размер на 34 188,06 лв. и лихва в размер на 21 669,60 лв./ именно като е приел, че те са погасени по давност, която е настъпила преди образуване на ревизионното производство.

Действително, с решението на ВАС е прието, че е налице погасено по давност задължение, а не на незаконосъобразно определено. Същевременно обаче, видно от това решение, не може да се направи извод – така, както се сочи в оспореното решение, че е прието, че е налице извършено доброволно плащане и то е такова по смисъла на чл. 174 ДОПК.

На следващо място, предвид волеизявлението за отменяне изцяло на РА, ответникът няма правомощията да извършва тълкуване каква е била действителната воля на съда. Такова тълкуване би могло да се извърши от самия съд, в рамките на поискано от страните производството по тълкуване на съдебно решение. Ето защо и не може да се направи извод, че действителната воля на съда е била не да отмени като незаконосъобразен РА в процесната му част, а само като изпълнителен титул за предприемане на принудително събиране.

На следващо място, дори и да би било постановено решение съобразно чл. 160, ал. 4 (Доп. - ДВ, бр. 63 от 2017 г., в сила от 04.08.2017 г.), изр. 2-ро ДОПК, предвиждащ че когато давностният срок е изтекъл в хода на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, съдът се произнася по основанията и размера на задължението, като изрично посочва, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение. В тези случаи, предвид изложеното, данъчният орган не би могъл да предприеме производство по принудително изпълнение /доколкото РА не подлежи на принудително изпълнение/, а единствено да извърши прихващане на основание чл. 128, ал. 1, изречение второ ДОПК.

Независимо коя от двете посочени по-горе хипотези е налице, не би могло да се предприеме принудително изпълнение и отгук – не може да се предяви възражение за изтекла погасителна давност в рамките на изпълнителното производство. Такова възражение би могло да се направи едва когато основанията му са настъпили в рамките на и след образуване на принудителното изпълнение /каквото в случая не би било възможно/. Процесното възражение е друго – то е такова за настъпила давност преди образуване на ревизионното производство. И именно доколкото възражението е било прието за основателно, на основание чл. 109 ДОПК не е следвало да се образува производство за установяване на задълженията.

Ето защо съдът счита жалбата за основателна.

По разноските. Жалбоподателят е поискал присъждане на адвокатско възнаграждение /4271,53 лв./ и държавна такса. Ответникът направи възражение за прекомерност на претендираното адвокатски възнаграждение. Възражението съдът намира за основателно. Делото не е с голяма фактическа и правна сложност. Процесуалните действия на пълномощника на жалбоподателя са следните: подаване на жалба и участие в единственото проведено се съдебно заседание. Ето защо следва да бъде присъдено минимално необходимото адвокатско възнаграждение съобразно чл. 8, ал.1, т. 4 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на

основание чл. 161, ал. 1, изр.1 от ДОПК в размер на 2205,73 лв.  
Въз основа на тези мотиви и на основание чл.160, ал.1, предл. първо от ДОПК,  
Административен съд София-град, 64 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ, по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], решение № 1092/16.7.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция по приходите, с което е потвърден акт за прихващане и възстановяване /А./ №П-29002921070242-004-001/28.04.2021 г., издаден от С. И. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ГДО, с който е бил установен данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за данъчен период 1.10.2011 г. – 31.11.2011 г. в размер на 21 669,60 лв., както и лихви по чл. 129, ал. 6 ДОПК лв.

ОСЪЖДА ТД на НАП С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] сумата от 2205,73 лв.разноски.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от уведомлението пред ВАС.

При подаване на касационна жалба, тя следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 0,8 % върху обжалваемия интерес – 446,86 лв. При непредставяне на доказателства за внесена държавна такса касационната жалба следва да бъде върната.

СЪДИЯ: