

# РЕШЕНИЕ

№ 13712

гр. София, 08.04.2026 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 84 състав, в публично заседание на 23.03.2026 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Спас Спасов**

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **1516** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Л. Н. С., с адрес в [населено място], срещу АПВ №П-22221925146104-004-001/22.08.2025 г. на гл. инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 1329/31.10.2025 г. на директора на Дирекция ОДОП - С..

Жалбоподателят счита, че незаконосъобразно органът по приходите е отказал да му възстанови сума в размер на 3 512, 39 лева, представляваща авансово удържан данък по ЗДДФЛ от изплатени обезщетения по чл. 104 от Закона за държавния служител. Счита, че неправилно АО е приел, че обезщетенията представляват облагаем доход. Счита, че те представляват парично-компенсаторно средство за покриване на претърпени вреди – необлагаеми по смисъла на чл. 13, ал. 1, т. 13 от ЗДДФЛ. Иска се отмяна на административния акт и да се постанови сумата да му бъде възстановена, ведно със законна лихва за просрочие. Претендира разноски за делото.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв. К., която поддържа жалбата и претендира разноски по списък.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" – С., редовно призован, не се явява и не се представлява, не изразява становище.

Жалбата е допустима. Подадена от лице – адресат на административен акт, засягащ неблагоприятно правната му сфера. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и подлежи на разглеждане по същество.

От фактическа страна се установява следното:

С резолюция за извършване на проверка №11-22221925146104-ОРП-001 от 07.08.2025 г., издадена от главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е възложена такава спрямо С. за периода от

01.11.2021 г. до 31.05.2025 г. за установяване наличие на основание за възстановяване па данък и лихви във връзка с подадено искане по реда на чл. 129, ал. 5, т. 1 от ДОПК.

С подаденото искане с вх. №54-22-3984/25.07.2025 г. (л. 24) Л. С. претендира възстановяване на удържан данък върху изплатени обезщетения, ведно със законната лихва. Страните не спорят, че по реда на чл. 104, ал. 1 от ЗДСл през м. 11.2021 г., м. 05.2024 г. и м. 05.2025 г. на жалбоподателя са му изплатени обезщетения общо в размер на 31 611,54 лв. при което му е удържан авансов данък в размер на 3 512,39 лв. (видно от фишовете).

С издадения обжалван акт (л. 12) органът по приходите е приел, че изплатените на лицето обезщетения представляват облагаем доход от трудови правоотношения, тъй като не са сред изрично изброените в чл. 24, ал. 2, т. 8 от ЗДФЛ необлагаеми доходи. С оспорвания АПВ е отказана претендираната сума за възстановяване, ведно с претендиран данък.

АПВ е обжалван по административен ред.

За да потвърди издадения АПВ директорът на дирекция ОДОП – С. е приел от правна страна, че по смисъла на § 1, т. 26, буква „б“ от ЗДФЛ правоотношенията с държавните служители се определят като трудови правоотношения и съответно за тях са приложими правилата, предвидени в данъчния закон за този вид доход.

Приел, че според регламента на чл. 24, ал. 1 от ЗДФЛ облагаемият доход от трудови правоотношения е трудовото възнаграждение и всички други плащания в пари и/или в натура от работодателя или за сметка на работодателя, с изключение на доходите, посочени в ал. 2. Предвид факта, че обезщетението по чл. 104, ал. 1 от ЗДСл не попада в изключенията по чл. 24, ал. 2 от ЗДФЛ, нито е освободено от облагане на друго законово основание, същото представлява облагаем доход от трудово правоотношение за съответното физическо лице. Тези обезщетения подлежат на авансово и годишно облагане по реда и при условията на ЗДФЛ, установени за облагането на доходите от трудови правоотношения. С отказа да се възстанови главницата, органът имплицитно отхвърля и искането за лихви, тъй като лихвата е производна от недължимо платена сума.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, вр. с чл. 129, ал. 7 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на акта за възстановяване или прихващане, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният акт за прихващане или възстановяване е издаден от компетентен орган като ел. документ, подписан с валиден КЕП, за което са представени доказателства по който въпрос и страните не спорят, както и по фактите.

Спазена е и предвидената в закона писмена форма, като са налични фактическите и правни основания за издаването на акта и не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават самостоятелно основание за отмяна.

Относно приложението на материалния закон, съдът намира следното:

Спорният въпрос е дали на жалбоподателя се дължи възстановяване на удържан данък по ЗДФЛ върху изплатени обезщетения по чл. 104, ал. 1 ЗДСл, или този данък е законосъобразно удържан и не подлежи на възстановяване.

Съобр. чл. 104, ал. 1, изр. първо от ЗДСл, когато заповедта за прекратяване на служебното правоотношение бъде отменена от органа по назначаването или от съда, държавният служител има право на обезщетение в размер на основната си заплата, определена към момента на признаването на уволнението за незаконно или на невявяването му да заеме службата, за цялото време, през което не заема държавна служба, но не за повече от 6 месеца.

Нормата на чл. 24, ал. 1, т. 8 от ЗДДФЛ предвижда изрично при кои обезщетителни изчерпателно изброени хипотези присъдените обезщетения не се включват в облагаемия доход, като хипотезата на присъдено обезщетение по чл. 104, ал. 1 от ЗДСл не е сред тях.

Съгласно чл. 72 от ЗДСл без съгласието на държавния служител от заплатата могат се правят удръжки, съгласно специални закони. По аргумент за противното от чл. 13 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 12 от същия закон, обезщетението по чл. 104, ал. 1 от ЗДСл е облагаем източник на доходи, който се дължи за сметка на служителя. В този смисъл е и формирана съдебна практика на ВАС (решение № 2807/08.03.2017 г. на ВАС по адм. д. № 13033/2015 г., V отд. : " [ .....основната заплата не може да бъде по-ниска от получаваната брутна работна заплата, намалена с дължимия данък ( доколкото в конкретния случай осигурителните вноски не са дължими от служителя), решение № 5667/15.04.2019 г. по адм. д. № 6573/2018 г. на ВАС]. На следващо място, обезщетението по чл. 104, ал. 1 от ЗДСл се явява заместващо възнагражденията, които лицето е следвало да получава в периода, в който е останало без работа поради незаконното уволнение. Трудовите възнаграждения са облагаеми, поради което и заместващите ги обезщетения следват същия режим на облагане, поради което неприложима се явява т. 13 на чл. 13, ал. 1 от ЗДДФЛ, посочваща като необлагаеми обезщетенията за вреди. (вж. решение № 4215/16.04.2015 г. на ВАС по адм. д. № 6595/2014 г., VIII отд.).

Съгласно тълкувателно решение № 2/12.12.2013 г. по тълкувателно дело № 2/2013 г. на ОСГТ на ВКС като всяко друго обезщетение, същото съставлява заместваща облага. В случая заместващата облага, от която работникът или служителят е лишен в резултат на неправомерното действие на работодателя или негови служители и следва да бъде заместена, е работната заплата. Обезщетението се явява заместващо възнагражденията, които е следвало ревизираното лице да получава в периода, в който е останал без работа поради това уволнение, но за не повече от шест месеца. Трудовите възнаграждения са облагаеми, поради което и обезщетенията дължими от работодателя в размер на брутно му трудово възнаграждение за времето, през което е останал без работа поради уволнението, са облагаеми.

Тълкувателното решение е постановено във връзка с приложението на чл. 225, ал. 3 от КТ, а ал. 1 е сходна с разпоредбата на чл. 104, ал. 1 от ЗДСл и следва да се тълкува по аналогия, с оглед и на текста на § 1, т. 26, б. „б“ от ЗДДФЛ, предвиждащ, че правоотношенията с държавните служители се определят като трудови правоотношения и съответно за тях са приложими правилата, предвидени в данъчния закон за този вид доход

Цитираното от жалбоподателя ТР № 4/06.11.2023 г. на ВАС по ТД № 4/2022 г. на ОСС на ВАС, I и II колегия не променя този извод, защото отговорността по чл. 1 от ЗОДОВ за тези случаи е отделна (ТР касае неимуществените вреди) от отговорността по чл. 104, ал. 1 от ЗДСл, тъй като с първата се претендират само имуществени, а не неимуществени вреди. Страните не спорят, че на жалбоподателя са присъдени суми по реда на чл. 104 от ЗДСл, а не по реда на чл. 1, ал. 1 от ЗОДОВ.

Относно приложението на чл. 13, ал. 1, т. 13 от ЗДДФЛ съдът намира, че в случая е налице колизия между тази разпоредба и разпоредбата на чл. 24, ал. 2, т. 8 от същия закон, в частта, уреждащи облагането на получени обезщетения за имуществени вреди от трудова или приравнена на нея дейност.

Констатираната колизия е между правни норми в един и същ закон. В едната хипотеза законът приема, че не подлежат на облагане доходи от присъдени обезщетения за имуществени и неимуществени вреди, с изключение на обезщетенията за пропуснати ползи (общо за вреди). В другия случай законът приема, че са облагаеми доходите от обезщетителни процедури по специални закони касателно трудова/служебна дейност, с изключение на конкретни хипотези от

различни материални специални закони, сред които липсва тази по чл. 104, ал. 1 от ЗДСл.

Тук следва да се приложи именно изключението, а не общото правило, по силата на принципа *lex specialis derogat legi generali* – специалното правило дерогира общото. Приложението на този принцип предполага едновременното уреждане от специален закон на идентична правна материя в отклонение от начина на регламентирането ѝ в общия закон (по-конкретно за принципа вж. решение № 8641/14.07.2015 г. по адм. д. № 4208/2015 г. на ВАС, решение № 13833/09.11.2020 г. по адм. д. № 3783/2020 г. на ВАС и др.)

Специалното правило дерогира общото, когато то съдържа отклонение от общата правна постановка – а отклонението е, че не подлежат облагане само тези обезщетителни доходи, пряко свързани с промяна и/или изменение на трудова/служебна дейност в отношенията между работодател и работник/служител, които са точно и изчерпателно изброени, сред които не е процесната хипотеза по чл. 104 от ЗДСл, но отговаряща на сочените по-горе критерии.

Езиковото, логическото и систематично тълкуване на разпоредбата на чл. 24, ал. 2, т. 8 от ЗДФЛ, сочи на извод, че тя се явява изключение от принципа, че не подлежат на облагане присъдени обезщетения за вреди, но доколкото урежда идентична материя с друга разпоредба, се ползва с предимство спрямо общото правило на чл. 13, ал. 1, т. 13 от с.з. приемащо, че не е облагаем дохода от обезщетения за имуществени вреди, доколкото не конкретизира дейността, в следствие на която са причинени вредите, за разлика от чл. 24 от с.з.

Предвид неоснователността на жалбата следва да се оставят и без уважение исканията за възстановяване на сумата ведно със законна лихва, каквото и правомощие поначало съдът няма по арг. от чл. 160, ал. 1, вр. чл. 129, ал. 7 от ДОПК.

По изложените съображения съдът

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорване по жалба на Л. Н. С. срещу Акт за прихващане и възстановяване № П-22221925146104-004-001/22.08.2025 г. на гл. инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 1329/31.10.2025 г. на директора на Дирекция ОДОП – С.

**ОСТАВЯ БЕЗ УВАЖЕНИЕ** искане на Л. Н. С. сумата 3 512, 39 лв., представляваща авансово удържан данък по реда на ЗДФЛ, да му бъде възстановена, ведно с лихва

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България.