

**№ 24-00-113 от 10.03.2003 г. относно прилагането на някои  
разпоредби на ДПК**

**МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ- ГЛАВНА ДАНЪЧНА ДИРЕКЦИЯ**

чл. 12, чл. 61, чл. 67 - 69, чл. 76, чл. 104, чл. 108 - 109, чл. 112, чл. 156, чл. 237, § 1 ДПК, чл. 2 Закон за достъп до обществена информация, Указание № 24-00-344 от 2.08.2002 г. на ГДД, Указание № 24-00-118 от 4.03.2002 г. на ГДД, Указание № 24-00-355 от 12.08.2002 г. на ГДД, Решение № 6017 от 21.06.2002 г. на ВАС, Решение № 6028 от 24.07.2001 г. на ВАС, Решение № 5311 от 4.06.2002 г. на ВАС, Решение № 6521 от 16.08.2001 г. на ВАС

**ДО:** ТДД, ТДД "ГД", РДД

**УКАЗАНИЕ**

На основание чл. 237, ал. 1, т. 2 се дават следните задължителни указания за работата на данъчната администрация с оглед създаването на единна практика и унифициране на дейността на данъчната администрация по тълкуването и прилагането на следните разпоредби от ДПК.

1. Относно чл. 12 от ДПК във връзка със Закона за достъп до обществена информация

Конституционно признатото право на информация, неговото гарантиране и упражняване е уредено със Закона за достъп до обществена информация (ДВ, бр. 55 от 2000 г.). В чл. 2, ал. 1 от същия е дадено определение на понятието "Обществена информация", като е посочено, че по смисъла на този закон това е "всяка информация, свързана с обществения живот в Република България и даваща възможност на гражданите да си съставят собствено мнение относно дейността на задължените по закона субекти". От тази гледна точка указанията, които дава данъчната администрация по прилагането на закона до конкретен данъчен субект, са обществена информация, която при поискване следва да бъде предоставена на всеки друг данъчен субект. В случай, че в писмото до лицето се съдържат данни, представляващи служебна тайна по смисъла на § 1, т. 1 от допълнителните разпоредби на ДПК, данъчният орган трябва да предостави исканата информация в такъв обем и по такъв начин, че да не се засягат лични данни за трети лица, неучастващи в административното производство.

В същия смисъл е и Решение № 6017 от 21.06.2002 г. на ВАС.

2. Относно корекции на подадени декларации по чл. 61 ДПК

Корекции на подадени данъчни декларации се извършват съгласно реда, установен от чл. 61 ДПК. Могат да се правят промени в декларираните данни и обстоятелства, но тези промени трябва да са такива, че да влияят на размера на данъка в посока на увеличение или намаление, а не и на неговата дължимост въобще. Причината е, че с подаването на данъчната декларация данъчното задължение вече е възникнало.

Горното допълва Указание № 24-00-344/2.08.2002 г. относно чл. 61

на Главна данъчна дирекция, предвид практиката на ВАС (вж. Решение № 6028 от 24.07.2001 г. на ВАС).

3. Относно извършване на насрещни проверки, доказателства и доказателствени средства

3.1. Чл. 67, ал. 3 ДПК

В хода на данъчната ревизия данъчният орган може да извършва насрещни проверки. При извършването на насрещните проверки могат да се използват налични в досието на проверявания субект документи, в това число и съставени вече протоколи за извършени действия и констатации на данъчните органи. Когато в данъчното досие на проверявания субект са налични такива протоколи, констатиращи трайни факти и обстоятелства, вкл. и относно ненамирането на данъчен адрес, е допустимо проверяващият орган да не извършва повторно осъществени вече при предходна проверка действия, а следва да приобщи доказателствата към настоящата проверка.

В този случай следва да се разграничават две хипотези:

Първата е извършване на насрещна проверка от данъчен орган по искане на ревизиращия екип, като доказателствените средства, налични в данъчното досие на проверявания субект, се приобщават към протокола за извършената насрещна проверка.

Втората хипотеза е на приобщаване на налични доказателствени средства от данъчния орган, извършващ ревизията, като тези доказателствени средства, намиращи се в териториалната данъчна дирекция, чиито органи извършват ревизията, могат да бъдат протоколи за извършени проверки спрямо други данъчни субекти. В този случай не е необходимо изпращането на искане за насрещна проверка до териториалната данъчна дирекция по регистрацията на другия данъчен субект, а е достатъчно приобщаването на доказателствените средства към вече събраните в хода на данъчната ревизия, като за това действие на данъчния орган не е необходимо да се съставя нарочен протокол. Приобщените доказателствени средства имат самостоятелно значение.

Когато насрещната проверка се ограничава само до изследване на налични в данъчното досие на субекта доказателствени средства и се базира на тях, не е необходимо екземпляр от протокола за извършената насрещна проверка да се предоставя на данъчния субект.

Предоставянето на протокола за извършената насрещна проверка има своето значение само в случаите, когато проверката се насочи спрямо данъчния субект и протече при него, като в случая следва да се прави отграничение между предоставянето на протокола, визирано в чл. 67, ал. 3, и връчването по общия ред, т. е. следва да се прави ясно отграничение между връчването по общия ред и "предоставянето" по реда на чл. 67, ал. 3. Втората хипотеза явно касае случаите на извършване на насрещна проверка "при другия данъчен субект", т. е. когато тя фактически се извършва при него и му се предоставя протокол, като не е необходимо да се извършват действия по връчването на протокола по общия ред. Когато обаче проверката се извършва по налични данни в данъчното досие, не следва и не е нужно протокол да се предоставя на данъчния субект.

Поддържа се становището, че следва при връчването на протоколите, съставени по реда на чл. 102, стриктно да се изследва дали извършените действия на данъчния орган засягат пряко права и

законни интереси, или създават задължения за данъчния субект. Само тогава има "засегнато лице", на което да се връчват протоколите. Последните са такива обективизиращи действия на данъчния орган, с които пряко се засягат правата и законните интереси на лицето или се създават задължения за него - такива са например протоколите за регистрация по ЗДДС или за дерегистрация и други подобни.

Горното допълва и детайлизира Указание № 24-00-118 от 4.03.2002 г. относно начина на събиране на доказателствени средства по реда на ДПК, както и Указание на ГДД № Д-24-00-327/19.06.2001 г.

С оглед на процесуална икономия и бързина при осъществяването на процеса по издаване на данъчните актове следва в пълна степен да се използват наличните вече доказателствени средства, за да се постигне максимална ефективност на работата на данъчната администрация. Това становище е в унисон с практиката на ВАС (вж. Решение № 9281 от 18.10.2002 г.; Решение № 7190 от 17.07.2002 г.; Решение № 7040 от 15.07.2002 г.), който ясно се произнася по този въпрос.

### 3.2. Чл. 104 ДПК

Протоколите за действия на данъчните органи, които не са изготвени при условията и по реда на ДПК, не се ползват с доказателствена сила и не са годно доказателствено средство. При констатирането на такова обстоятелство данъчният орган, извършващ ревизията, изследва до каква степен порокът на изготвения протокол би засегнал материалната законосъобразност на данъчния ревизионен акт. Възможно е при извършването на насрещните проверки да са събрани и други доказателствени средства, които запазват своето значение и биха довели до същия извод, ако опороченият протокол можеше да се ползва като годно доказателствено средство. Такава констатация може да бъде потвърдена с всички доказателствени средства, включително и събраните от ревизиращия екип по друг повод, когато те обективират трайни факти и обстоятелства.

При прилагането на това правило следва да се прави стриктно разграничение между доказателствено средство и доказателство. Протоколът, съставен от данъчния орган по реда и условията на ДПК, се ползва с доказателствена сила за извършените пред и от данъчния орган действия, т. е. той се явява доказателствено средство за доказателствата, събрани чрез действията на данъчния орган (т. нар. извършеното от данъчния орган действие - посещение на данъчния адрес и неоткриването на представител на търговеца - е доказателство за обстоятелството, че лицето не може да бъде открито на декларирания данъчен адрес) и за направените пред него изявления (т. нар. наемодател декларира, че никога търсеното лице не е сключвало с него договор за наем и не е пребивавало на посочения адрес - това изявление, обективирано в протокола, се явява доказателство за обстоятелството, че лицето трайно и постоянно не може да бъде открито на декларирания от него данъчен адрес).

Съгласно чл. 76 ДПК различните доказателствени средства имат самостоятелно значение. Същите следва да бъдат присъединени към данъчната преписка, независимо дали протоколът, в който е обективирано тяхното събиране, е опорочен, като във всеки отделен случай следва да се преценява дали те могат самостоятелно да бъдат

годно доказателствено средство, както и тяхната относимост към фактите, чието установяване се цели.

Още веднъж се подчертава, че всяко доказателствено средство има самостоятелно място в данъчния процес. Съгласно практиката на ВАС (вж. Решение № 5311 от 4.06.2002 г. и Решение № 4349 от 8.05.2002 г. на ВАС) съгласно чл. 108, ал. 7 ДПК констатациите в данъчния ревизионен акт следва да бъдат документирани и обосновани със събраните доказателства. Такова документиране може да стане с всички доказателствени средства, които ДПК в чл. 76 примерно е посочил: писмени обяснения, справки и декларации на данъчните субекти, протоколи за действията на данъчните органи и пр. След като ревизираното лице не е доказало, че те съдържат неверни факти и обстоятелства, т. е. не е опровергало съдържанието им, те се считат за пълно доказателство пред съда.

4. Относно издаване и връчване на Акт за възлагане на данъчна ревизия и Данъчен ревизионен акт

#### 4.1. Чл. 69 ДПК

В процедурите на функция "Данъчни ревизии" е уреден ясно и изчерпателно редът за връчване на актовете за възлагане на данъчни ревизии. Следва да се отбележи обаче, че не представлява съществено процесуално нарушение и не е пречка да се издаде данъчен ревизионен акт нарушението на процесуалната разпоредба на чл. 69 ДПК - а именно при започване на ревизията данъчният субект не е бил уведомен чрез връчване на екземпляр от акта за възлагането ѝ или актовете за изменение на вече издаден акт. При наличие на обстоятелства, изключващи възможността актът за възлагане на данъчната ревизия да се връчи при започването на ревизията, същият може да се връчи в хода на ревизията или дори при нейното приключване и връчването на данъчния ревизионен акт. Нарушение от такъв характер не влияе на материалната законосъобразност на данъчния ревизионен акт и не накърнява правата на данъчния субект на защита.

Същевременно ВАС приема, че не е налице съществено процесуално нарушение, когато актът за възлагане на данъчна ревизия не е бил връчен при започване на ревизията (вж. Решение № 827 от 31.01.2002 г.; Решение № 7756 от 18.10.2001 г.; Решение № 107 от 8.01.2002 г.), тъй като нарушението на административно-производствените правила е съществено само когато е повлияло или е могло да повлияе на съдържанието на административния акт, както и когато, ако нарушението не е било допуснато, административният орган е могъл да стигне до други фактически или правни изводи и до друго решение по същество или пък е нарушено правото на защита на данъчния субект.

Следва да се има предвид, че макар и нарушението на нормата на чл. 69 ДПК да не е съществено от процесуална гледна точка, то запазва характера си на дисциплинарно нарушение, за осъществяването на което работодателят може да наложи предвидените в Кодекса на труда дисциплинарни наказания.

Предвид чл. 68, ал. 5 ДПК данъчният ревизионен процес следва да протича динамично и в ускорени темпове, предвид на което е необходимо да се процедира с най-голяма оперативност, особено при случаите на преминаване на ревизията по чл. 109 и свързаното с това

върчване на уведомление по чл. 109, ал. 6 ДПК.

#### 4.2. Чл. 108, ал. 1 и ал. 6 ДПК

Не представлява съществено процесуално нарушение неиздаването на данъчен ревизионен акт в инструктивния седемдневен срок от приключването на ревизията или невръчването му в срока по чл. 108, ал. 6 ДПК. Това процесуално бездействие по никакъв начин не влияе върху правото на защита на данъчния субект спрямо данъчния акт.

До издаването на данъчния ревизионен акт данъчният орган може да извършва всякакви процесуални действия по установяването на данъчните задължения, независимо от изтичането на срока по чл. 108, ал. 1 ДПК.

Предвид бързината на процеса е възможно да се достигне до такова процесуално нарушение. То обаче, както бе отбелязано, по никакъв начин не влияе на правото на защита на данъчния субект, нито пък лишава органа от компетентността му да издаде ДРА. Тези срокове са инструктивни и неспазването им би имало като резултат единствено възможността данъчният субект да търси обезщетение за нанесените му вреди, и то практически в тясната хипотеза на подадено искане за прихващане и връщане или деклариран ДДС за възстановяване.

Обръща се внимание, че при неспазване на гореупоменатия срок е налице възможността работодателят да налага дисциплинарни наказания за неоснователно забавяне на процедурата, а също и да реализира административнонаказателна отговорност съгласно чл. 258 ДПК.

Вследствие на факта, че срокът за издаването на ДРА е инструктивен, след изтичането му не се погасява възможността на данъчния орган да извършва процесуални действия. Новата ал. 8 на чл. 68 въвежда само общото правило на чл. 18, ал. 1 ЗАП в рамките на данъчното производство относно възможността на данъчния орган да извършва действия след издаването на ДРА. Дори и да констатира някакви непълноти в акта (извън случаите на явна фактическа грешка), данъчният орган не може да го коригира чрез поправката му (изключение представляват случаите, в които преди да е изтекъл срокът за обжалване и не е подадена жалба от субекта, данъчният орган коригира акта в интерес на данъчния субект). За да е налице тази законова пречка, следва кумулативно да е изтекъл срокът по чл. 108, ал. 1 ДПК и актът да е издаден. Простото изтичане на срока не е основание, без да е издаден ДРА, да се лиши органът от възможността да извършва процесуални действия, още повече, че това би противоречало на основните начала, регламентирани в ДПК. Същото важи и за случаите, когато ДРА е издаден преди изтичането на срока по чл. 108, ал. 1, т. е. данъчният орган не е лишен от възможността по чл. 18, ал. 1 ЗАП.

5. Относно приобщаване на доказателства в хода на административното обжалване - чл. 108, ал. 7 ДПК

Обръща се още веднъж внимание, че фактическите констатации не са и не могат да бъдат предположения или хипотези на данъчния орган. Констатациите следва да бъдат документирани и обосновани със събраните доказателства. Тези доказателства следва да бъдат обективирани и фиксирани чрез доказателствени средства, налични в данъчната преписка.

Не съществува пречка обаче доказателствените средства да бъдат приобщени към преписката в хода на обжалването на данъчния ревизионен акт пред регионалния данъчен директор и той да потвърди или отмени акта, независимо че към момента на приключване на ревизията доказателствените средства не са били налични към преписката.

Следва да се разграничат две хипотези:

Първата хипотеза е в случаите, когато данъчният орган се е позовал на конкретни доказателства, но в преписката те не са обективирани чрез надлежни доказателствени средства.

Втората хипотеза е налице, когато данъчният орган въобще не е основал фактическите си констатации чрез посочване на конкретни доказателства. И в двата случая не е пречка регионалният данъчен директор да потвърди данъчния ревизионен акт след изясняване на фактическата обстановка.

Това положение, макар и известно, следва да се установи по категоричен начин. Предвид промяната в ДПК и кратките срокове за извършване на ревизията е възможно данъчният орган, извършващ ревизията, да не е успял поради технически причини и краткото технологическо време да присъедини всички доказателствени средства към данъчната преписка.

Доколкото регионалният данъчен директор съобразно ДПК решава въпроса по същество, ако не представлява значително затруднение и не е пречка да се разгледа в законоустановения срок жалбата, същият може съобразно служебното начало и за изясняване на въпроса и решаването му по същество да извърши действия по попълването на данъчната преписка с необходимия доказателствен материал (в същия смисъл е и Решение № 4092 от 24.04.2002 г. на ВАС).

6. Относно чл. 109 ДПК

6.1. Чл. 109 ДПК

Член 109 ДПК е процесуална правна норма. До този извод се стига при преценяване систематичното място на тази разпоредба. Същата е създадена в изпълнение на регламентираното в чл. 6, ал. 2 ДПК основно начало за обективност в данъчния процес. Тя е такава и с оглед предмета на отношенията, които регулира, а именно тези по повод уреждане на процедурата за определяне на данъчната основа в случаите, когато в резултат на поведението на данъчнозадълженото лице обективно това не може да стане.

Посочените в алинея първа на тази разпоредба предпоставки не се намират в отношение на кумулативност, а на алтернативност, което означава, че наличието само на една от тях е достатъчно основание за прилагането ѝ.

С оглед императивния характер на данъчните норми, данъчните органи не могат да определят по своя преценка конкретния размер на дължимия данък. Облагаемата основа, която те определят, е базата, върху която съобразно с вида на данъка и съответния материален данъчен закон се определя данъчното задължение, което се дължи. Очевидно е, че след като са налице предпоставките, посочени в ал. 1, или поне на една от тях, не може да се реализира конкретния фактически състав от материалния данъчен закон, предпоставящ

прилагането на последния. Понеже тези предпоставки представляват действия или бездействия на данъчния субект, с оглед общия принцип, че никой не може да черпи права от собственото си виновно поведение, законодателят е приел, че определянето на облагаемата основа в тези случаи ще се извършва от данъчния орган. Законово са определени механизмът и редът, който следва да се спазва при осъществяване на тази дейност от страна на данъчния ревизиращ орган, и това е регламентирано в ал. 2 на чл. 109 ДПК. Целта на законодателя е да се постигне обективност и достоверност при определяне правата, задълженията и отговорността на данъчните субекти. Като процесуална, нормата на чл. 109 ДПК се прилага спрямо всички, а не само спрямо породилите се при нейното действие правоотношения. Така се стига до преуреждане на проявилите се преди влизането ѝ в сила правоотношения, в което се проявява т. нар. обратно действие на процесуалната правна норма.

Данъчният орган обаче не е длъжен да приложи всички критерии, установени от чл. 109, ал. 2 ДПК, което би било невъзможно с оглед на тяхната разностранност. Задължение на данъчния орган е да използва по своя преценка тези критерии, които дават възможност за определяне на облагаемата печалба по възможно най-достоверния начин.

Тази характеристика на нормата на чл. 109 и начинът за нейното прилагане са съгласно установената съдебна практика (Решение № 10245 от 28.12.2001 г. и Решение № 9044 от 14.10.2002 г.).

#### 6.2. Чл. 109 ДПК, ал. 11 и ал. 12 (отм.)

Нормата на чл. 109 ДПК е процесуална норма, с изключение на ал. 11 и ал. 12 (отм.) от нея. Последните две алинеи установяват данъчен фактически състав при особени случаи, когато се отменят материално-правни разпоредби на съответен данъчен закон със съответните правни последици от това. Същите нямат приложение по отношение на възникнали преди влизането в сила на ДПК правоотношения. Поради тази причина данъчните органи следва да прилагат отменените ал. 11 и ал. 12 на чл. 109 спрямо правоотношения, възникнали през времето на действието на въпросните норми.

Относно горното Главна данъчна дирекция вече се е произнесла с указания № 24-00-355/12.08.2002 г. Текстът е включен предвид факта, че по-долу е дадена цялостна характеристика на чл. 109, ал. 11 и ал. 12 (отм.) ДПК и е целесъобразно тези указания да представляват едно систематично цяло.

Предвид постоянната практика на ВАС по този въпрос, потвърдена в многобройни решения (типичен пример са Решение № 1815 от 26.02.2002 г. и Решение № 1384 от 18.02.2002 г.) по този въпрос, следва да има ясно изразено становище на Главна данъчна дирекция относно правоотношенията, спрямо които намира приложение нормата на чл. 109, ал. 11 и 12 (отм.) ДПК.

Разпоредбата на чл. 109, ал. 11 (отм.) ДПК намира приложение в случаите, когато данъчен орган установи, че лице или лица са извършили действия по чл. 109, ал. 12 (отм.), за да избегнат или осуетят прилагането на данъчен закон. При наличие на такива действия данъчният орган определя съответния данък или отказва правото на приспадане на данъчен кредит по такъв начин и в размер, че да се премахнат всички облаги или данъчни предимства на всяко лице - както

на пряко участващото, така и на неучастващо, но получило облага или данъчно предимство.

Установените от данъчния орган факти за наличието на обстоятелства по чл. 109, ал. 12 (отм.) са достатъчни, за да се считат за извършени действията по чл. 109, ал. 11 (отм.) ДПК и данъчният орган да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по такъв начин и в такъв размер, че да се премахнат всички облаги или данъчни предимства на непряко участващото лице, като данъчното предимство в случая се изразява в правото на приспадане на данъчен кредит, на което е дадено легалната дефиниция в § 1, т. 13 от допълнителните разпоредби на ДПК.

Не следва да се анализира дали целта при извършването на тези действия е била да се избегне или осуети прилагането на данъчен закон. Законодателят е приел, че тази цел е винаги налице, след като са извършени действията, визирани в ал. 12 (отм.) на чл. 109 ДПК.

Ревизиращият данъчен орган премахва данъчното предимство или облага на съответния данъчен субект при установяване на действията, визирани в ал. 12 (отм.) на чл. 109 ДПК, без да прави съпоставка по веригата на начисления ДДС, ползвания данъчен кредит или наличието на премахнато предимство на други участници по веригата - доставчици/получатели.

Не трябва да се премахва предимство по цялата верига или да се изследва дали въобще то е премахнато при данъчни ревизии на предходни доставчици, за да се откаже данъчен кредит на ревизираното лице. Незаконосъобразно е отказът на данъчен кредит на предходни доставчици по веригата и премахването на реализирано от тях предимство да бъде използвано като основание за признаване на данъчен кредит на ревизираното лице.

В постоянната си практика ВАС е дал също ясно и точно тълкуване относно начина, по който следва да се прилага чл. 109, ал. 11 и ал. 12 (отм.) ДПК (от многобройните решения типичен пример са Решение № 3827 от 17.04.2002 г. и Решение № 720 от 28.01.2002 г.).

Разпоредбата на чл. 109, ал. 11 и 12 (отм.) следва да се прилага и по отношение на данъчни задължения, възникнали по силата на ЗКПО. Касае се за случаите, в които прекият доставчик на лицето е извършил действия, посочени в ал. 12, т. 1, т. 4, т. 6 и т. 7 (отм.) на чл. 109 ДПК. При тези обстоятелства, като е отчело разходи във връзка с доставки от лице, извършило действия по смисъла на чл. 109, ал. 12, т. 1, т. 4, т. 6 и т. 7 (отм.) ДПК, данъчният субект неправомерно е намалил данъчните си задължения по ЗКПО, а това по силата на § 1, т. 13, б. "а" от допълнителните разпоредби на ДПК представлява данъчно предимство и следва да бъде премахнато по реда на чл. 109, ал. 11 ДПК.

Горното е необходимо предвид обстоятелството, че при извършване на ревизии при прилагането на чл. 109, ал. 11 и 12 (отм.) ДПК данъчните органи не използват в достатъчна степен правните основания на тази разпоредба по отношение на данъчните задължения, възникнали по силата на ЗКПО, а се ограничават в рамките на ЗДДС. Указанието е съобразено с практиката на ВАС - Решение № 6510 от 4.07.2002 г.

7. Относно прихващане и възстановяване - чл. 112 ДПК  
Редът, предвиден в чл. 112 ДПК за прихващане и връщане на

недължимо платени данъчни задължения, е особен ред. Той е приложим единствено относно насрещните вземания, посочени в чл. 112, и се осъществява само по предвидения в него ред. Абсолютно неприложимо е правоприлагането по аналогия на нормите на Закона за задълженията и договорите, уреждащи института на прихващането в гражданското право.

С оглед на горното следва да се има предвид, че двете насрещни вземания се погасяват до размера на по-малкото не към момента, в който прихващането е могло да се извърши, а към момента на извършването на волеизявлението на данъчния орган, т. е. издаването на акта за прихващане и връщане. Ако задължението на данъчния субект подлежи на изпълнение, данъчният орган начислява лихви върху това задължение до момента на извършването на прихващането. Без значение е, че лицето е подало искане за прихващане и връщане. Това не го освобождава от задължението му да изпълни ликвидно и изискуемо данъчно задължение.

Не е допустимо и да се извърши прихващане на погасено по давност вземане на длъжника, дори когато данъчното задължение е станало изискуемо преди погасяване по давност на вземането. Съгласно изричната разпоредба на чл. 156, ал. 3 ДПК може да се извърши прихващане единствено между погасено по давност публично задължение и изискуеми вземания на длъжника, когато вземането на длъжника е станало изискуемо преди погасяване по давност на задължението му. Разпоредбата на чл. 156, ал. 3 създава привилегия в полза на публичните задължения поради значението им. В противен случай не би могло да се извърши прихващане с погасените по давност публични задължения, независимо че вземането на данъчния длъжник е станало изискуемо преди погасяване по давност на публичното вземане, тъй като моментът на настъпването на прихващането е извършването на волеизявлението от компетентния орган.

ДПК урежда правоотношения с особена значимост на власт и подчинение. От законосъобразното протичане на процеса по определяне и събиране на данъците зависят много сфери на обществения живот. Именно поради това законодателят е определил като единствен компетентен орган да извърши прихващането овластения за това данъчен орган и е фиксирал сроковете за изпълнение на данъчните задължения по категоричен начин в закона, като неспазването на тези срокове е свързано с определени последици. Обстоятелството, че към дата на неиздължението от страна на данъчния субект данъчната администрация също е била неизправна, неизвършвайки в срок исканото възстановяване, не е предвидено в закона като основание за недължимост на данъчното задължение и неначисляването на лихви за забава.

Към момента Главна данъчна дирекция не се е произнасяла по въпроса, вследствие на което практиката по места е разнородна и не са редки случаите, в които се прилага ЗЗД, въпреки че същият урежда съвсем различни правоотношения - граждански - при които и субектите, и обектите, както и връзките между субектите са съвсем различни.

В същия смисъл е практиката на ВАС (вж. Решение № 6521 от 16.08.2001 г. на ВАС).

ГЛАВЕН ДАНЪЧЕН ДИРЕКТОР: (п) не се чете