

# РЕШЕНИЕ

№ 5513

гр. София, 04.09.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 07.06.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **4203** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на Е. Б. Е., ЕИК[ЕИК], [населено място], бул. И., № 119А, представлявано от Г. М. и Т. П., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-29002919007307-091-001/25.09.2020 г., издаден от Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО – възложил ревизията, и В. С. В., на длъжност главен инспектор по приходите в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 397/15.03.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) – С., поправено с Решение № 596 от 13.04.2021 г. на директора на ДОДОП – С.. С него на Е. Б. Е. са установени задължения за осигурителни вноски за фондовете на държавното обществено осигуряване (ДОО), за допълнително задължително пенсионно осигуряване (ДЗПО) в универсален пенсионен фонд (УПФ) и в професионален пенсионен фонд (ППФ) и за здравно осигуряване в Националната здравноосигурителна каса (НЗОК) в общ размер на главница и лихви от 272 747.92 лв. след частичната отмяна на РА с решението на директора на ДОДОП – С.. В тази част РА се оспорва в настоящото съдебно производство.  
С жалбата се навеждат доводи за незаконосъобразност на оспорвания РА като издаден в противоречие с материалноправните разпоредби. По отношение на допълнително определените задължения за ДОО – фонд „Пенсии и ППФ се оспорват изводите на

ревизиращия екип, че издадените от контролен орган на ТП на НОИ С.-град задължителни предписания, потвърдени е Решение № 2790/25.02.2019 г. на Върховния административен съд, за заличаване на данни и подаване на нови декларации обр. № 1 - приложение № 1 към чл. 2, ал. 1 от Наредба № Н-8 от 2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица, са обвързващи за приходните органи относно квалификацията на категорията полагащ труд. Жалбоподателят счита, че те касаят само процедурата за заличаване и коригиране на декларации обр. № 1 и нямат сила на присъдено нещо по отношение на задълженията за задължителни осигурителни вноски. Твърди, че определянето на категорията труд е формална процедура, която в случая не е изпълнена, поради което и установените задължения за осигурителни вноски на това основание са незаконосъобразни. Твърди, че от 2001 г. досега в цеха са извършени множество проверки от контролните органи на НОИ и ИА „ГИТ“, но нито една от тях не е констатирала неправилно определяне на категорията труд. За този период предприятието е издавало множество документи, удостоверяващи осигурителен стаж при пенсиониране /удостоверение УП-3/, в които стажът на работещите в цех „Екструзия“ е определен като такъв от трета категория труд, и те не са оспорени от длъжностните лица по пенсионно осигуряване от НОИ. Жалбоподателят заявява, че въпросът относно категорията труд в цеха не е разгледан от Комисията по категоризиране на труда при пенсиониране /въпреки че тя вече е конституирана като административен орган/ и до настоящия момент, съответно цехът не е включен в списъците по чл. 9, ал. 8 или ал. 9 от Инструкция № 13/2000. Счита, че не са дължими и изискуеми осигурителните вноски за втора категория труд и съответните лихви върху тях, тъй като не е изпълнена задължителната процедура за обявяване на длъжностите в цеха в посочените списъци по чл. 9, ал. 8 и ал. 9 от Инструкция № 13/2000 г., а съгласно § 2, ал. 3 от същата осигурителните вноски за втора категория труд са дължими до 30 дни след включването на съответната длъжност в списъка.

Относно установените задължения за осигурителни вноски на чуждестранни граждани от държави-членки на ЕС, работещи в Е. Б. Е., жалбоподателят твърди, че едновременно с упражняването на трудова дейност в България те са работили и са били осигурявани от други предприятия на групата, установени в държави-членки на ЕС. Сочи, че спрямо тях се прилагат правилата на Регламент (ЕО) № 883/2004 на Европейския парламент и на Съвета и регламент за неговото прилагане – Регламент (ЕО) № 987/2009 на Европейския парламент и на Съвета за определяне на приложимото законодателство. В тази връзка твърди, че поради липсата на формуляри А1 за част от гореизброените лица ревизиращият екип неправилно си е присвоил правомощието сам да определи като приложимо българското осигурително законодателство, съответно да начисли осигурителни вноски. Счита, че след като определянето на приложимото законодателство става винаги чрез издаване на формуляр А1, то и в случая органите по приходите от НАП е следвало да задействат процедурата по издаване на А1 в България и едва след това да определят дължимите осигурителни вноски. Твърди се и друго нарушение на координационните правила, което касае определянето на осигурителния доход. Жалбоподателят твърди, че съгласно трайната административна практика на НАП основното следствие от определяне на приложимото законодателство според Дял II от Регламент № 883/2004

е, че се определя държавата-членка, в която се дължат задължителните осигурителни вноски съгласно законодателството на тази държава, включително за дейностите и доходите от други държави-членки. В тази връзка при определяне на дължимите осигурителни вноски всички дейности и доходи в две или повече държави-членки се считат за реализирани на територията на компетентната държава-членка, като следва да се ограничи общият осигурителен доход до максималния му размер по правилата на чл. 6, ал. 11 от КСО, което в случая не е изпълнено от органите по приходите.

Относно осигурителните вноски върху сумите за ваучери за рождени дни и за В. жалбоподателят излага доводи, че те са част от социалната програма на предприятието. При раздаването им са спазени всички изисквания на чл. 293 и 294 от КТ и могат да се определят като социален разход по смисъла на чл. 6, ал. 12 от КСО, съответно попадат в изключенията на чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ. В жалбата са развити аргументи, че подаръчните ваучери за В. се дават по повод на празник, който е част от културните традиции на православните християни, и освен финансово подпомагане за посрещане на разходите по повод на празника тези плащания показват специалния ангажимент на работодателя към традиционните християнски ценности и култура на православието. Счита, че по аналогичен начин следва да се тълкуват и ваучерите за рожден ден, които имат символичен характер - 30 лв., и са свързани с културните потребности на работниците.

Сочи се, че с аналогични аргументи се оспорват допълнителните установявания на задължения за осигурителни вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване и за здравно осигуряване.

С тези доводи жалбоподателят моли РА да бъде отменен в потвърдената с решението на директора на ДОДОП – С. част.

В съдебни заседания по делото жалбоподателят се представлява от адв. Д., която поддържа жалбата на изложените в същата основания. Иска се отмяната на оспорвания РА. Претендира разноски за съдебното производство по представен списък.

Ответникът – директор на ДОДОП – С., се представлява по делото от юрк. Д., която оспорва жалбата и иска да се постанови решение, с което жалбата се отхвърля като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-29002919007307-020-001 от 14.11.2019 г., издадена от Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО е възложено извършването на ревизия на Е. Б. Е. за определяне на задълженията на дружеството за осигурителни вноски за фондовете на ДОО за осигурители по КСО; за здравно осигуряване за осигурители по Закона за здравното осигуряване (ЗЗО); за УПФ и ППФ по КСО за осигурители за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г. Заповедта е връчена на ревизираното лице по електронен път на 14.11.2019 г., видно от приложена по делото разпечатка на съобщение за активиране на електронната препратка към електронното съобщение.

ЗВР е изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-29002919007307-020-002 от 10.02.2020 г., като е удължен срокът за приключване на ревизионното производство до 14.04.2020 г. Със ЗИЗВР № Р-29002919007307-020-003 от 05.03.2020 г. е разширен съставът на ревизиращия екип. Със ЗИЗВР №

P-29002919007307-020-004 от 27.03.2020 г., издадена на основание на Заповед за удължаване на срока № P29002919007307-ЗИД-001 от 27.03.2020 г. на изпълнителния директор на НАП, е удължен срокът на производството до 14.07.2020 г. Всички ЗИЗВР са издадени от възложителя на ревизията Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО, оправомощена като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № ГДО-132 от 13.07.2018 г. на директора на ТД на НАП - ГДО.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № P-29002919007307-092-001 от 28.07.2020 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 29.07.2020 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение от Е. Б. Е. с вх. № 26-Е-10580 от 11.09.2020 г. срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения, преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията приключва с РА № P-29002919007307-091-001 от 25.09.2020 г., издаден от Р. Г. С. – орган, възложил ревизията, и В. С. В. – ръководител на ревизията. Връчен е по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от същия кодекс на 01.10.2020 г. В РА подробно е разгледано възражението на дружеството и са изложени мотивите, поради които същото е прието за неоснователно.

С РА са установени допълнителни задължения за осигурителни вноски за фондовете на държавното обществено осигуряване (ДОО) по Кодекса за социално осигуряване (КСО) общо в размер на 150 490.76 лв., ведно с лихви за забава в размер на 77 742.27 лв.; за здравно осигуряване в Националната здравноосигурителна каса (НЗОК) общо в размер на 35 404.22 лв., ведно с лихви за забава в размер на 18 095.47 лв.; за допълнително задължително пенсионно осигуряване (ДЗПО) в универсален пенсионен фонд (УПФ) общо в размер на 21 631.37 лв., ведно с лихви за забава в размер на 11 036.87 лв.; и за професионален пенсионен фонд (ППФ) общо в размер на 138 738.86 лв., ведно с лихви за забава в размер на 71 935.52 лв.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за установяване на публичните задължения на ревизираното дружество са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който е неразделна част от РА съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) с № P-29002919007307-040-001 от 15.11.2019 г., № P-29002919007307-040-002 от 17.01.2020 г., № P-29002919007307-040-003 от 05.02.2020 г., № P-29002919007307-040-004 от 27.03.2020 г. и № P-29002919007307-040-005 от 06.07.2020 г. В отговор са представени изисканите документи.

За ревизираните периоди е определена основна икономическа дейност на дружеството „Производство на метални изделия без машини и оборудване“ и конкретно - „Коване, щамповане, валцуване на метал; прахова металургия“ с код 2550 по Националния класификатор на икономическите дейности (НКИД).

Ревизиращият екип е установил, че осигурителят е определил правилно минималните осигурителни прагове по икономическа дейност на задълженото лице и група професии на заетите лица. Спазени са разпоредбите на чл. 6, ал. 3 от КСО във връзка с Приложение №1 към чл. 8, т. 1 от Закона за бюджета на държавното обществено

осигуряване (ЗБДОО) за съответната година.

Установено е, че през 2014 г. дружеството е било осигурител на средномесечен брой наети лица - 438, през 2015 г. - 418 наети лица, през 2016 г. - 396 наети лица, при условията на чл. 4, ал. 1, т. 1 от КСО - трудов договор, и на лица, влизащи в обхвата на чл. 4, ал. 3, т. 5 и 6 от КСО - граждански договори. През ревизираните периоди са изплащани и суми на лица, които са регистрирани като самоосигуряващи се, влизащи в обхвата на чл. 4, ал. 3, т. 1 и т. 2 от КСО.

Ревизиращите са констатирани, че дружеството редовно е представяло данни в НАП по реда на Наредба № Н-8 от 29.12.2005 г за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица /отм./. Редовно са подавани данните за осигурителен стаж и доход на лицата, наети на граждански договор: за 2014 г. - 2 лица, за 2015 г. - 1 лице, за 2016 г. - 3 лица.

От представените ведомости за заплати на работниците и служителите е установено, че осигурителният доход, върху който са начислявани осигурителните вноски, е образуван от основна заплата, допълнително трудово възнаграждение за трудов стаж и професионален опит, плащания за допълнителен труд, нощен труд, извънреден труд, празничен труд и други, предвидени в Кодекса на труда (КТ), бонуси, стимули, премии и награди, предвидени с ПРЗ и социални придобивки, посочени в раздел пети на ПРЗ.

Констатирано е, че декларираните осигурителни вноски за фонд ДОО за ревизираните периоди отговарят на начислените по рекапитулациите за заплати и на внесените осигурителни вноски. За някои месеци дружеството е превеждало дължимите осигурителни вноски след срока по чл. 7, ал. 1, ал. 2 и ал. 6 от КСО. За закъсненията са начислени лихви, които са преведени от Е. Б. Е..

Допълнително установените с РА задължения са във връзка със следните констатации на ревизиращия екип:

1. Допълнителни осигурителни вноски за работещи при условията на втора категория труд:

В случая е установено, че през ревизираните периоди полаганият труд в цех „Екструзия“ към предприятието на дружеството е зачитан като такъв от трета категория. Ревизиращият екип е приел, че конкретната преценка за категорията труд, от която следва да бъде зачетен осигурителният стаж, се извършва от съответното териториално поделение /ТП/ на Националния осигурителен институт /НОИ/ въз основа на оригинални документи за осигурителен /трудова/ стаж - обр. УП-3, трудови договори и допълнителни споразумения към тях, заповеди за назначаване, трудова книжка, от която да е видна конкретната длъжност, на която е било назначено лицето, предприятието, в което е работило и др. В тази връзка се позовава на извършена проверка от инспектори по осигуряването при ТП на НОИ – С.-град, резултатите от която са изложени в констативен протокол, при която е прието, че трудът на работниците, заемщи длъжности в цех „Екструзия“, индивидуализирани по ЕГН, име и период на полагане на труда, е от втора категория по смисъла на чл. 2, т. 4 от Наредбата за категоризирането на труда при пенсиониране (НКТП). В резултат на проверката на дружеството са дадени Задължителни предписания № ЗД-1-21-002398878 от 10.03.2017 г. за заличаване на данни и подаване на нови с декларации обр. № 1 по Наредба № Н-8 от 29.12.2005 г. Констатациите и задължителните предписания са оспорени по съдебен ред от дружеството, като

съдебният спор е приключил с Решение № 2790 от 25.02.2019 г. на Върховния административен съд (ВАС), с което е постановил, че трудът в цех „Екструзия“ попада в хипотезата на чл. 9, ал. 9 от Инструкция М13 от 31 октомври 2000 г. за прилагане на Наредбата за категоризиране на труда при пенсиониране (Инструкция №13 от 31.10.2000 г.), а именно – производство, в което се осъществява вид пресова обработка /екструдирание на метал/ по горещ способ, в резултат на което се произвеждат алуминиеви профили.

Задължителните предписания са влезли в законна сила на 25.02.2019 г. и срокът за изпълнението им /30 работни дни/ е изтекъл на 09.04.2019 г.

Във връзка с горното органите по приходите са приели, че за лицата, работещи в условията на втора категория труд, се дължи допълнителна осигурителна вноска за фонд „Пенсии“ в размер на 3%, която е изцяло за сметка на работодателя, която не е начислена и внесена от ревизираното дружество. Поради това с РА са установени допълнителни задължения за ДОО за фонд „Пенсии“ по приложен списък на работещите в цех „Екструзия“, както следва: за 2014 г. общо в размер на 20 303.57 лв. /в констатациите на РД грешно е посочен размер 23 492.36 лв./; за 2015 г. общо в размер на 18 424.65 лв. /в констатациите на РД грешно е посочен размер 22 234.86 лв./; за 2016 г. общо в размер на 20 417.78 лв. /в констатациите на РД грешно е посочен размер 25 448.22 лв.

Във връзка с горното е установено, че осигурителят не е начислявал осигурителни вноски за ППФ за лицата, работещи при условията на втора категория труд, каквито се дължат на основание чл. 127, ал. 2 от КСО за лицата, работещи при условията на първа и втора категория труд, които са осигурени във фонд „Пенсии“ на държавното обществено осигуряване, за пенсия за ранно пенсиониране, независимо от възрастта. Органите по приходите са начислили осигурителни вноски за ДЗПО - ППФ на лицата от цех „Екструзия“ съгласно предоставените от ревизираното дружество данни за осигурителен доход на всеки работник поотделно. На основание чл. 157, ал. 1, т. 2, б. „б“ от КСО върху осигурителния доход са начислени осигурителни вноски в размер на 7%, както следва: за 2014 г. общо в размер на 47 653.60 лв.; за 2015 г. общо в размер на 47 375.00 лв. и за 2016 г. общо в размер на 47 641.48 лв., при съобразяване на чл. 157, ал. 4 от КСО, съгласно който осигурителната вноска за ППФ е изцяло за сметка на осигурителите.

2. Осигуряване на чуждестранни физически лица, които са наети по трудов договор и по договор за управление и контрол:

През 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в дружеството са осигурявани чуждестранни физически лица, които са наети по трудов договор и по договор за управление и контрол. За 2015 г. и 2016 г. ревизиращите са установили нарушения относно вида на осигуряването и подаването на данните в декларация обр. № 1 от Наредба № Н-8/2005 г. във връзка с прилагането на координационни регламенти - Регламент /ЕО/ № 883/2004 на Европейския парламент и на Съвета от 29 април 2004 година за координация на системите за социална сигурност /Регламент /ЕО/ № 883/2004/ и Регламент /ЕО/ № 987/2009 на Европейския парламент и на Съвета от 16 септември 2009 година за установяване процедурата за прилагане на Регламент /ЕО/ № 883/2004 за координация на системите за социална сигурност /Регламент /ЕО/ № 987/2009/.

В хода на ревизията е установено, че не са начислени и внесени осигурителни вноски за ДОО и здравно осигуряване за следните лица:

1. За С. К. – заместник-директор, назначен по трудово правоотношение за периодите от 21.04.2012 г. до 01.11.2018 г. Провеждано е осигуряване за 2014 г. върху максимален осигурителен доход с код за вид осигурен „01“. За 2015 г. за лицето е посочен код за вид осигурен „21“, за 2016 г. код „04“, като за двете години върху начисления в разплащателните ведомости осигурителен доход не са начислявани осигурителни вноски.

2. За Г. М. - провеждано е осигуряване за 2014 г. върху максимален осигурителен доход с код за вид осигурен „01“. За 2015 г. за лицето е посочен код за вид осигурен „21“, за 2016 г. код „04“, като за двете години върху начисления в разплащателните ведомости осигурителен доход не са начислявани осигурителни вноски.

3. Г. К. - не са начислявани и внасяни осигурителни вноски върху изплатените трудови възнаграждения за 2016 г. Назначен е по трудови правоотношения от 16.02.2016 г., на длъжност консултант по управлението.

4. К. С. А. - от 01.04.2015 г. не е осигуряван от дружеството, независимо, че е получавал възнаграждение.

5. Т. А. С. - не е подадена декларация обр. №1 за м.05.2016 г. и м. 06.2016 г., съответно не са внесени дължимите осигурителни вноски.

Органите по приходите са установили, че за посочените лица от дружеството не е представен формуляр А1 и не са начислявани осигурителни вноски върху декларираните възнаграждения. При извършена справка в информационната система на НАП е установено, че горесцитираните лица не са осигурявани при друг осигурител и не притежават удостоверения за приложимо осигурително законодателство А1 за посочените периоди.

След извършения анализ на всички събрани в хода на ревизията доказателства е установено, че чуждестранните физически лица следва да бъдат осигурени от дружеството за всички фондове на ДОО, ДЗПО и НЗОК върху осигурителен доход, начислен в разплащателните ведомости, но не по-висок от максималния осигурителен доход за съответната година, определен със ЗБДОО.

Относно вноските за УПФ за посочените лица ревизиращите са приели, че са нарушени разпоредбите на чл. 127, чл. 157 и чл. 158 от КСО и за работещите по трудово правоотношение, родени след 31.12.1959 г., на основание чл. 157, ал. 1, т. 1 от КСО следва да се начисляват осигурителни вноски за УПФ в размер на 5% за 2014 г., 2015 г. и 2016 г. върху доход не по-малък от минималния осигурителен доход по групи професии и икономическа дейност, съгласно Приложение №1 към чл. 8, т. 1 от ЗБДОО за съответната година и не по-висок от максималния осигурителен доход за съответната година, определен със ЗБДОО.

Относно задължителното здравно осигуряване на чуждестранните лица е установено, че са нарушени разпоредбите на чл. 40, ал. 1, т. 1 от ЗЗО. Съгласно чл. 33, ал. 1, т. 6 от ЗЗО задължително осигурени в НЗОК са лицата, извън посочените в т. 1 - 5, за които се прилага законодателството на Република България, съгласно правилата за координация на системите за социална сигурност.

3. Относно ваучери за рождени дни и В., раздавани от дружеството жалбоподател на работниците и служителите:

Установено е в хода на ревизията, че дружеството е раздавало на работниците и служителите ваучери за рождени дни и за В. по заповед на изпълнителния директор. Констатирано е, че такива са получавани всяка година, като върху сумите за тях не са начислявани и внасяни осигурителни вноски.

Установено е също така че ваучерите са раздавани на работниците и служителите по списък срещу подпис и не са включени във ведомостите за заплати.

Изплатените суми за рождени дни и В. е прието от ревизиращия екип, че не могат да се считат за еднократно изплатени суми при случайно настъпили събития, тъй като В. е предварително обявен за официален празник (чл. 154 КТ), а рожденият ден е дата с постоянен характер. Отделно от това, ревизираното дружество е възприело плащането на тези ваучери като обичайна практика, доколкото такива са изплащани всяка година през целия ревизиран период, т.е. е спазено изискването за периодичност. Поради това с РА са определени задължения за осигурителни вноски на получилите ги работници и служители за фонд „Пенсии“, за ДЗПО в УПФ и ППП и за здравно осигуряване по ЗЗО.

4. Относно определени задължения за осигуровки върху стойността на предоставените ваучери за храна по Наредба № 7 от 09.07.2003 г. в размер до 60 лв.:

С РА са определени задължения за осигуровки върху стойността на предоставените ваучери за храна по Наредба № 7 от 09.07.2003 г. в размер до 60 лв. на месец за 220 работника с мотив, че същите не са достъпни за всички работници и служители, което е в нарушение на определението за социални разходи, предоставени в натура по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на Закона за корпоративното подоходно облагане.

5. Относно определени осигурителни задължения, начислени върху стойността на социалните разходи, предоставяни в пари, посочени в разплащателните ведомости като „Социални 2“:

Дружеството е изплащало допълнителни суми, съгласно приети ПРЗ, в които е регламентирано плащане на социален бонус. На работниците е платен бонус „Производство“ за високо интензивно натоварване тип „Б“ и тип „В“ в размер на 3.70 лв. и 10.50 лв. в зависимост от продължителността на натоварването. Органите по приходите приемат, че в случая се касае за получен паричен бонус, който няма характер на социално плащане, тъй като те следва да служат за задоволяване на социално-битовите нужди на работника, посочени в разпоредбите на чл. 294 от КТ. Изплащането на социален бонус по т. 36 от ПРЗ е обвързано пряко с получаването на бонус „Производство“, подробно описан в т. 23 от Правилата в частта „Бонуси, стимули и награди“, и не е обвързано с покриване на някои от социално-битовите нужди на работниците. Освен това е посочено, че социалните придобивки трябва да са на разположение на всички наети, т.е. да може да се ползва от всеки от тях по право. Поради това за лицата, получили суми под формата „Социални 2“, органите по приходите доначисляват осигурителни вноски в размерите за



фонд „Общо заболяване и майчинство“, „Безработица“ и „ТЗПБ“.

РА е оспорен по административен ред на основание чл. 152 от ДОПК пред директора на ДОДОП – С. с жалба вх. № 26-Е-12124 от 14.10.2020 г. по регистъра на ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ (ГДО) и вх. № 23-29-67/19.10.2020 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ – С.. Във връзка със същата е постановено Решение № 397 от 15.03.2021 г. на директора на ДОДОП – С., с което частично е уважена за следното:

- РА е отменен в частта, касаеща начислени лихви върху допълнително установени задължения за фонд „Пенсии“ и за ДЗПО – ППП за периодите от м. 01.2014 г. до м. 12.2016 г. в размер на 71 935.52 лв.;

- РА е отменен в частта на начислените осигурителни вноски за ДОО в общ размер на 4 012.23 лв.; за ТЗПБ общо в размер на 255.11 лв.; за ДЗПО общо в размер на 1 159.61 лв. и за здравно осигуряване общо в размер 1 855.37 лв. относно лицето Г. К. за периодите от 01.02.2016 г. до 31.12.2016 г. Съответно са изменени установените с РА задължения за тези периоди;

- РА е изменен, като е намален размерът на задълженията на дружеството за периоди от м. 01.2014 г. до м. 12.2016 г. за осигурителни вноски за фонд ДОО, ТЗПБ, фонд ДЗПО и НЗОК върху предоставените от същото ваучери за храна на работниците/служителите до 60 лв. по Наредба № 7 от 09.07.2003 г.;

- РА е изменен, като е намален размерът на задълженията на дружеството за периоди от м. 01.2014 г. до м. 12.2016 г. за осигурителни вноски за фонд „Общо заболяване и майчинство“, „Безработица“ и „ТЗПБ“ относно определени осигурителни задължения, начислени върху стойността на социалните разходи, предоставяни в пари, посочени в разплащателните ведомости като „Социални 2“, представляващи платен бонус „Производство“ за високоинтензивно натоварване тип „Б“ и тип „В“ в размер на 3.70 лв. и 10.50 лв. в зависимост от продължителността на натоварването.

Жалбата е отхвърлена в следните част, които са предмет на спор в настоящото съдебно производство:

- в частта на допълнително начислените осигурителни вноски за фонд „Пенсии“ на ДОО и за ППП за работници, работили при условията на втора категория труд за периодите от м. 01.2014 г. до м. 12.2016 г.

- в частта на начислените осигурителни вноски за ДОО, за ТЗПБ, за ДЗПО и за здравно осигуряване за посочени в РД и РА физически лица – чуждестранни лица – граждани на държави-членки на ЕС, с изключение на лицето Г. К. за периодите от 01.02.2016 г. до 31.12.2016 г.

- в частта на определените осигурителни задължения, начислени върху стойността на ваучери за рождени дни и за В., които дружеството е раздавало на работниците и служителите по заповед на изпълнителния директор и правилата, разписани в ПРЗ.

С Решение № 596/13.04.2021 г. за поправка на очевидна фактическа грешка, допусната в Решение № 397 от 15.03.2021 г. на директора на ДОДОП – С., на директора на ДОДОП – С., са направени корекции на установените задължения за лихви, които се дължат на техническа грешка и не засягат изразената воля на решаващия орган в Решение № 397 от 15.03.2021 г. Посочено е, че в резултат от допусната техническа грешка за периодите от м.

10.2014 г. до м. 05.2015 г. и от м. 07.2015 г. до м. 12.2015 г. в размера на лихвите не са включени начислените от системата за управление на приходите /С./ лихви общо в размер на 2 951.75 лв. за деклариран и невнесени в срок осигурителни вноски за фондовете на ДОО от Е. Б. Е., които не са предмет на оспорване с жалбата срещу РА. В диспозитива на решението лихвите, дължими и внесени от Е. Б., които са отразени в таблица 1 на РА в колоната декларирана/начислена сума от ревизираното лице – „дължима сума“ и „внесена сума“ за гореописаните периоди не са включени в размера на задълженията за лихви. В останалата част на диспозитива на Решение № 397 от 15.03.2021 г. на директора на ДОДОП – С. не са констатирани и поправяни фактически грешки при изразяване на волята на органа.

С жалбата до съда се оспорва РА относно установените задължения в горепосочените три точки, в които е потвърден с Решение № 397 от 15.03.2021 г. на директора на ДОДОП – С.. Последното е връчено на ревизираното юридическо лице на 17.03.2021 г. по електронен път, видно от представено удостоверение за активиране на електронната препратка на електронното съобщение.

Жалбата срещу РА до съда е подадена на 31.03.2021 г. чрез административния орган.

В съдебното производство са приобщени събраните в хода на ревизията материали. Назначена е съдебно-счетоводна експертиза, чието заключение е прието от страните без оспорване. Съдът го кредитира като компетентно изготвено и безпристрастно, при липсата на данни за заинтересованост на вещото лице от изхода на спора, както и даващо пълен отговор на поставените въпроси. Съгласно заключението на експертизата не са установени разминавания в списъка на работниците, които работят в цех „Екструзия“, спрямо тези, за които с РА допълнително са определени суми за осигурителни вноски.

Установено е, че въз основа на Заповеди № 1752/04.03.2014 г., № 1853/05.03.2015 г. и № 1947/07.03.2016 г. на работодателя на всички работници и служители в предприятието ежегодно са изплащани средства под формата на бонуси за рожден ден в размер на 30 лв. и за В. в размер на 50 лв. Същите са предоставяни на работниците срещу подпис по списък в месеца на рождения ден и веднъж годишно преди В..

По отношение на осигуряването на чуждестранните лица вещото лице сочи, че за лицето С. К. има подадени данни към НАП и е осигурявано на максимален осигурителен доход, с код вид на осигурено лице „01“. За 2015 г. и 2016 г. подадените данни са с код „21“ и „04“ – назначено на втори или допълнителен трудов договор, но няма подадени данни за осигурителни вноски за този период, както и такива за подаден формуляр А1. Относно лицето Г. М. са установени подадени идентични данни за осигуряване за 2014 г., 2015 г. и 2016 г., като отново не е представен формуляр А1. Относно лицата К. А. (за 2015 г. и 2016 г.), Г. К. (за 2016 г.) и Т. С. (за м. 05 и м. 06.2016 г.) няма подавани данни за осигурителни вноски върху начислените възнаграждения, както и за подадени формуляри А1.

Назначена е комплексна съдебно-техническа и икономическа експертиза,

касаеща условията на труд в предприятието на жалбоподателя, със задачи, формулирани от последния. Заключение е прието от страните без оспорване. Съдът го кредитира като професионално изготвено и безпристрастно, даващо пълен и ясен отговор на поставените въпроси. Съгласно същото процесът на производство на алуминий в цех „Екструзия“ представлява пластична обработка на метал, при която се изтегля метален къс под въздействието на нагряване и налягане, след което се охлажда и оразмерява. Процесът завършва с темперирание на готовото изделие с цел премахване на напреженията в кристалната решетка на метала и неговото здравяване. Целият процес е автоматизиран и се управлява от пултове, които са оградени с предпазни съоръжения. Управляващите пултовете и обслужващите го оператори са в обособени помещения. Експертът е категоричен, че процесът не включва леене на метал, тъй като това е процес в металургията, при който в резултат от нагряване металът променя агрегатното си състояние – от твърдо в течно, след което се излива в леярски форми и се оставя да се охлади и кристализира. В резултат от последното приема формата на крайното изделие. За разлика от това, пластичната деформация представлява промяна на първоначалната форма на метала или сплавта до друга форма, която се извършва в студено или горещо състояние – валцуване, пресоване, шамповане, коване и изтегляне.

Позовавайки се на представени протоколи от измерени стойности на различни фактори на работната среда, вещото лице е посочило, че не са установени в процесния цех значителни отклонения в нормите за изкуствено осветяване, в нормите за шум, за прах и химични агенти във въздуха. Въз основа на представения общ анализ от службата по трудова медицина „Медико“ ЕООД, която е акредитирана за тази дейност, е направено заключение, че за периода 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г., както и за периода 01.06.2022 г. – 01.09.2022 г. броят на регистрираните професионални болести е 0.00.

Съгласно заключението на експертизата в ТП на НОИ се съхраняват списъци на предприятията, които осъществяват производство, леене или пластична обработка на метали по чл. 9, ал. 8 от Инструкция № 13/2000 на управителя на НОИ, но те са указателни и Е. Б. Е. не фигурира в тях. Това твърдение е изведено от писмо изх.№ 1029-21-4175#1 от 19.05.2023 г. на ТП на НОИ – С.-град.

Относно въпроса дали е създадена Комисия за категоризиране на труда с писмо от главния секретар на МТСП са предоставени за нуждите на експертизата Заповед № РД01-505/19.07.2019 г. за създаване на Комисия по категоризиране на труда при пенсиониране и Заповед № РД01-67/31.01.2020 г. за промени в персоналия й състав.

*При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:*

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване срещу утежняващ административен акт (ревизионен акт), с който са определени задължения, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество относно нейната основателност.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК – в редакцията към момента на възлагане

ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Р. Г. С. - орган възложил ревизията, и В. С. В. – ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № ГДО-132/13.07.18 г. на директора на ТД на НАП – ГДО. Ръководителят на ревизията е определен със заповедта за възлагане на ревизията. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, вид, период и размер на установените публични задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА.

Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен. Спазен е срокът по чл. 109, ал. 1 от ДОПК за образуване на ревизионно производство, както и срокът по чл. 114, ал. 4 от ДОПК за завършване на ревизията, след надлежното му удължаване по реда на чл. 114, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК.

РА, РД и ЗВР са издадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ), вр. чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и представляват текстов запис, съхраняван в електронна форма. Подписани са с електронни подписи на издателите им, за валидността на които към датите на полагането им са представени доказателства по делото на хартиен и електронен носител. Съгласно становищата на страните и представените по делото доказателства съдът намира, че между тях не се спори по фактите, а относно приложението спрямо тях на материалния закон.

1. Относно допълнително определени задължения за осигурителни вноски за фонд „Пенсии“ в размер на 3% и за фонд „ППФ“ в размер на 7 %.

Установява се, че по сигнал изх. № 149 от 20.07.2016 г. на СФ „Металици“ към КНСБ относно нарушения при прилагане на Наредба за категоризиране на труда при пенсиониране в Е. Б. Е., в който се сочи, че условията на труд в посочения цех обуславят квалифицирането му като такъв от втора, а не от трета категория труд, е извършена проверка от контролни органи към ТП на НОИ. Приключила е с издаване на Констативен протокол № КП-5-21-00177852 от 21.09.2016 г. от контролен орган на ТП на НОИ – С.-град. В писмо изх. № 1029-40-7186#7 от 12.10.2016 г. на дирекция „Пенсии“ на ЦУ на НОИ, адресирано до Министерството на труда и социалната политика (МТСП), е посочено, че не може да бъде установена ясна позиция на ТП на НОИ, тъй като е била игнорирана разпоредбата на чл. 9, ал. 8 от Инструкция № 13 от 2000 г. за прилагане на НКТП. Със същото това писмо е поискано даване на становище от МТСП. На 10.11.2016 г. в НОИ е представено становище на МТСП, в което е посочено, че след преценка на длъжностите на работниците в

цех „Екструзия“ в Е. Б. Е. и производствените характеристики на процесите, както и извършена проверка от дирекция „Инспекция по труда“ - [населено място], е установено, че в цеха се извършва пластична обработка на метал, а условията на труд се характеризират с прегряващ микроклимат и шум, поради което трудът по-конкретно на посочените длъжности до началник на цех е от втора категория по чл. 2, т. 4 от НКТП.

Предвид тези становища и по повод писмо на ЦУ на НОИ, постъпило в ТП на НОИ - С.-град на 24.11.2016 г. с вх. № 1042-21-19#6, е извършена повторна проверка от контролен орган от инспектори по осигуряването при ТП на НОИ - С. град въз основа на Заповед № ЗР-5-21-00229512/10.02.2017 г. на ръководителя на ТП на НОИ – С.-град, резултатите от която са изложени в Констативен протокол № КП-5-21-00239878/10.03.2017 г., с който е прието, че трудът на работниците, заемащи длъжности в цех „Екструзия“, индивидуализирани по ЕГН, име и период на полагане на труда, е от втора категория по смисъла на чл. 2, т. 4 от Наредбата за категоризирането на труда при пенсиониране (НКТП). Въз основа на това са издадени Задължителни предписания № ЗД-1-21-00239832/10.03.2017 г. на контролен орган на ТП на НОИ - С.-град, с които е задължено Е. Б. Е. в качеството си на осигурител в 30-дневен срок да подаде декларация образец № 1 „Данни за осигурено лице“ от Наредба № Н-8/2005 г. съгласно Приложение № 1 към предписанията и декларация образец № 1 „Данни за осигурено лице“ от Наредба № Н-8/2005 г. съгласно Приложение № 2 към задължителните предписания. Последните са оспорени по съдебен ред от дружеството, при което е постановено Решение № 7368 от 05.12.2017 г. на АССГ по адм. дело № 4902/2017 г., с което същите са отменени. Правният спор е приключил с постановяване на Решение № 2790 от 25.02.2019 г. на Върховния административен съд (ВАС) по адм. дело № 1181/2018 г., с което е приел, че трудът в цех „Екструзия“ попада в хипотезата на чл. 9, ал. 9 от Инструкция № 13 от 31 октомври 2000 г. за прилагане на Наредбата за категоризиране на труда при пенсиониране /Инструкция №13 от 31.10.2000 г./. Изложени са мотиви, че е установено безспорно, че в цеха се извършва пластична обработка на метал, а условията на труд се характеризират с прегряващ микроклимат и шум, поради което трудът, полаган в цех „Екструзия“ в Е. Б. Е., е от втора категория по конкретно посочените длъжности до началник на цех по чл. 2, т. 4 от НКТП.

Следователно въпросът относно вида на полагания труд в цех „Екструзия“ в предприятието на жалбоподателя и относно категорията труд, полаган от конкретно посочени в констативния протокол към задължителните предписания лица, индивидуализирани с имена, ЕГН и длъжност, е решен със съдебен акт и задължителните предписания за подаване на коректни данни за осигуряването на работещите в него лица, индивидуално посочени, са влезли в сила. Налице е пълно съвпадение между лицата, за които се отнасят задължителните предписания, и тези, по отношение на които с РА са допълнително установени задължения за осигурителни вноски. Последното се установява, както от представените по делото писмени доказателства, така и от заключението на ССЧЕ.

Отделно от горното, по делото безспорно се установи въз основа на приетото заключение на назначената комплексна съдебно-техническа и икономическа

експертиза, че в процесното предприятие и цех се извършва пластична деформация на метал. Съгласно чл. 2, т. 4 от Наредба за категоризиране на труда при пенсиониране от 20.10.1998 г. (НКТП) от втора категория е трудът на работници, инженерно-технически специалисти и ръководни служители до ръководител на цех включително при производството, леенето и **пластичната обработка на металите** без включените в чл. 1, т. 7. Предвид даденото от вещото лице пояснение относно процеса на пластична деформация на метал - той попада в определението за пластична обработка, съответно в дейностите, при които полаганият труд е такъв от втора категория. Ирелевантни за тази преценка са поставените на експертизата въпроси относно условията на труд в цеха, конкретно отклоненията от допустимите норми за шум, запрашеност, осветление, химични примеси във въздуха и други, както и относно честотата и процента на професионални болести сред работещите там, доколкото такъв критерий не е въведен от законодателя. Освен това посочените данни, намерили място в представени от жалбоподателя протоколи за извършени измервания, са относими към период 2021 - 2022 г., който е извън ревизирания.

Поради горното съдът намира за законосъобразен извода на ревизиращия екип, че осигуряването на работниците и служителите в цех „Екструзия“ следва да се подчинява на правилата за работещи при втора категория труд.

Размерите на осигурителните вноски са регламентирани в чл. 6 от КСО, като съгласно разпоредбата на ал. 1, б. „а“ от същия вноската е **17,8** на сто за лицата, работещи при III категория труд, а за работещите при условията на I или II категория труд и за лицата по чл. 69а - **20,8** на сто.

На основание чл. 127, ал. 1 от КСО „задължително се осигуряват за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд лицата, родени след 31 декември 1959 г., ако са осигурени във фонд „Пенсии“, съответно във фонд „Пенсии за лицата по чл. 69“, на държавното обществено осигуряване“. Съгласно ал. 2 на същата разпоредба лицата, работещи при условията на първа и втора категория труд, които са осигурени във фонд „Пенсии“ на държавното обществено осигуряване, задължително се осигуряват и в професионален пенсионен фонд за пенсия за ранно пенсиониране, независимо от възрастта, с изключение на лицата, осигуряващи се по реда на чл. 4в във фонд „Пенсии“. Съгласно чл. 157, ал. 1, т. 2, б. „б“ от КСО размерът на осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване за професионален пенсионен фонд е 7 на сто - за лицата, работещи при условията на II категория труд. На основание чл. 157, ал. 4 от с.з. вноските за професионалните пенсионни фондове са изцяло за сметка на осигурителите.

По делото е установено, а и не се оспорва от жалбоподателя, че лицата, работещи в цех „Екструзия“ в периода 2014 г. – 2016 г., са осигурявани като полагащи труд от трета категория, следователно от дружеството са внасяни за тях осигурителни вноски за фонд „Пенсии“ в размер на 17.8 %, а не 20.8 %, както предвижда нормата на чл. 6, ал. 1, б. „а“ от КСО. За ППФ не са внасяни осигурителни вноски в размер на 7 %, които са изцяло за сметка на осигурителя по чл. 157, ал. 1, т. 2, б. „б“ и ал. 4 от КСО.

Поради това органите по приходите законосъобразно са стигнали до извод, че

тези лица следва да бъдат осигурени съгласно горната уредба за лица, полагащи труд от втора категория, и на основание чл. 110, ал. 2 от ДОПК са определили с РА допълнителни осигурителни вноски за лицата, работещи при условията на II категория труд в размер на 3 на сто за фонд „Пенсии“ по чл. 6, ал. 1, б. „а“ от КСО и по чл. 127, ал. 2, вр. с чл. 157, ал. 1, т. 2, б. „б“ – в размер на 7 на сто за ППФ.

2. Относно осигуряването на чуждестранни ФЛ:

По делото не се спори, че лицата С. К., Г. М., К. С. А., Т. А. С. са били наети в дружеството жалбоподател на трудови договори и договори за управление и контрол за различни периоди, включени в ревизираните, като за С. К. за 2014 г. има подадени данни към НАП и е осигуряван на максимален осигурителен доход, с код вид на осигурено лице „01“. За 2015 г. и 2016 г. подадените данни са с код „21“ и „04“ – назначено на втори или допълнителен трудов договор, но няма подадени данни за осигурителни вноски за този период, както и такива за подаден формуляр А1. Относно лицето Г. М. са установени подадени идентични данни за осигуряване за 2014 г., 2015 г. и 2016 г., като отново не е представен формуляр А1. Относно лицата К. А. (за 2015 г. и 2016 г.) и Т. С. (за м. 05 и м. 06.2016 г.) няма подавани данни за осигурителни вноски върху начислените задължения, както и за подадени формуляри А1.

Жалбоподателят твърди, че тези лица са били наети от гръцки дружества от групата, където са осигурявани. Органите по приходите са се позовали на правилата за координация на системите за социална сигурност, които са въведени с Регламент (ЕО) № 883/2004 на Европейския парламент и на Съвета и Регламент за неговото прилагане № 987/2009 на Европейския парламент и на Съвета. Посочено е, че приложимото законодателство се определя чрез формуляр А1 – Удостоверение относно законодателството в областта на социалната сигурност, издаван от институцията на държавата-членка, чието законодателство е определено като приложимо за съответното лице. Позовавайки се на обстоятелството, че ревизираното лице не е представило формуляр А1 за горепосочените физически лица, и на извършена справка в информационните масиви на НАП, в които няма данни за осигуряването им, ревизиращият екип е приел, че те следва да бъдат осигурявани от Е. Б. Е. в Република България за всички фондове на ДОО, ДЗПО и НЗОК.

Съгласно чл. 13, § 1 от Регламент № 833/2004 „лице, което обичайно осъществява дейност като наето лице в две или повече държави-членки е подчинено на:

а) законодателството на държавата-членка по пребиваване, ако то осъществява значителна част от дейността си в тази държава-членка или ако е наето от различни предприятия или различни работодатели, чието седалище или място на дейност се намира в различни държави-членки,

или

б) законодателството на държавата-членка, в която се намира седалището или мястото на дейност на предприятието или работодателя, който го е наел, ако то не осъществява значителна част от дейността си в държавата-членка по пребиваване“.

Съгласно § 2 от същия член „лице, което обичайно осъществява дейност като

заето лице в две или повече държави-членки е подчинено на:

а) законодателството на държавата-членка по пребиваване, ако то осъществява значителна част от дейността си в тази държава-членка;  
или

б) законодателството на държавата-членка, в която е съсредоточена дейността му, ако то не пребивава в една от държавите членки, в която осъществява значителна част от дейността си“.

В чл. 14, § 5 от Регламент /ЕО/ № 987/2009, уреждащ временно определяне на приложимото законодателство, е уточнено, че за целите на прилагането на член 13, параграф 1 от основния регламент лице, което „обичайно осъществява дейност като наето лице в две или повече държави-членки“, означава „лице, което осъществява, едновременно или последователно, в полза на едно предприятие или работодател или на различни предприятия или работодатели, една или няколко отделни дейности в две или повече държави-членки“.

В чл. 16, озаглавен „Процедура за прилагането на член 13 от основния регламент“, са предвидени процедурни правила за определяне на приложимото законодателство. В § 1 от същия е предвидено, че във всички случаи, когато едно и също лице упражнява дейности в две или повече държави членки, то е длъжно да уведоми за тази ситуация компетентната институция на държавата-членка по пребиваване, която според § 2 трябва да определи първоначално приложимото законодателство. Съгласно разпоредбата на чл. 16, § 6 при бездействие на задълженото лице (осигурител) институцията по пребиваването му следва да приложи горната процедура служебно веднага „след като изясни положението на лицето, евентуално чрез друга заинтересована институция“.

В Република България определянето на приложимото законодателство по Дял II от Регламент (ЕО) № 883/2004 и издаването на формуляр А1 са в компетентността на Националната агенция за приходите и е следвало тя да предприеме действие по изясняване статута на чуждите граждани, като уведоми компетентната институция на другата държава-членка. Действително за посочените в РД и РА физически лица – граждани на Република Гърция, липсват формуляри А1, издадени от компетентната институция на тази държава, но липсват такива и от НАП в Република България.

Без провеждане на процедурата по чл. 16 от Регламент (ЕО) 987/2009 не може да бъде определено приложимото законодателство в сферата на социалната сигурност и не е уточнена компетентната институция на държавата-членка, която следва да информира съответното лице относно задълженията, установени от същото законодателство и да му осигури необходимото съдействие при изпълнението на изискваните от това законодателство формалности. Необходимо е изясняване положението на лицето, евентуално чрез друга заинтересована институция, като се издаде формуляр А1 или се откаже това. Едва след определяне на законодателството на Република България като приложимо по отношение на осигуряването на лицата след изпълнение на условията на чл. 16 от Регламент № 987/2009 и издаване на формуляр А1 може да се пристъпи към начисляване на съответните осигурителни вноски. В настоящия случай това



не е направено от органа, поради което не е завършена процедурата по определяне на българското законодателство като приложимо спрямо гръцките граждани законодателство в областта на социалната сигурност.

На следващо място, обстоятелството, че посочените физически лица са гръцки граждани и се твърди, че са пребивавали и полагали труд в Република Гърция, ги поставя в персоналният обхват на чл. 2, ал. 1 от Регламент (ЕО) № 1408/1971 до 01.05.2010 г. и чл. 2, ал. 1 от Регламент (ЕО) № 883/2004 след 01.05.2010 г. със следваща се от това приложимост на уредените с тях правила за координация на осигурителните системи в ЕС, целящи избягване както едновременното осигуряване по две национални системи, така и липсата на осигуряване по която и да е система. Тези координационни правила изискват съгласно чл. 13, ал. 1 от Регламент (ЕО) № 1408/1971 до 01.05.2010 г. и съгласно чл. 14, ал. 1 от Регламент (ЕО) № 883/2004 от 01.05.2010 г. по отношение на това лице да се прилага законодателството само на една от тези държави-членки, определено в съответствие с разпоредбите на Дял II от Регламент (ЕО) № 1408/1971 до 01.05.2010 г. и тези на Дял II от Регламент (ЕО) № 883/2004. Следователно в процесната проверка извършващият я контролен орган е бил длъжен съгласно чл. 7, ал. 1 и 2, чл. 9, ал. 2, чл. 35 и чл. 36 АПК да събере всички необходими доказателства за фактите от хипотезата на съответната приложима разпоредба по чл. 11 - 16 от Регламент (ЕО) № 883/2004 и да издаде удостоверение относно законодателството в областта на социалната сигурност, което се прилага по отношение на притежателя (А1) по чл. 19, ал. 2 от Регламент (ЕО) № 987/2009. Такива действия изобщо не са предприети. В нарушение на принципа на служебното начало, закрепен с чл. 9, ал. 2, вр. чл. 36, ал. 1 АПК, в настоящия случай не са събрани никакви доказателства относно осигуряването на физическите лица в Република Гърция. Общите разпоредби на чл. 7, ал. 1 и 2, вр. чл. 35 АПК, закрепващи истинността като основен принцип в административния процес, приложим и за производствата по извършване на проверки и ревизии по реда на чл. 108 от ДОПК, изискват всеки административен акт да бъде издаден, след като бъдат изяснени всички факти от значение за случая.

Поради изложеното РА в тази част е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

3. Относно включване в осигурителния доход на изплатени на работниците и служителите суми за В. и рождени дни:

По делото е установено и не се спори между страните, че в периода 2014 г. – 2016 г. на всички работници и служители в дружеството жалбоподател са раздавани подаръчни ваучери за В. и за рожден ден, изработени и доставени от Т. Б. ЕООД по договор с Е. Б. Е.. Същите са предвидени в заповеди, издадени от представляващите последното дружество като работодател. Раздавани са по списък срещу подпис веднъж годишно преди В. и са на стойност 50 лв. и по месечни списъци на работниците и служителите, които имат рожден ден в съответния месец, в размер на 30 лв.

В Глава трета от Наредбата за структурата и организацията на работната заплата са уредени видовете допълнителни трудови възнаграждения, като съгласно нормативната уредба те са такива с постоянен характер (като това

за придобит трудов стаж и професионален опит, за образователна и научна степен „доктор“ или за научна степен „доктор на науките“, свързана с изпълняваната работа) и с периодичен характер (чл. 13). Съгласно чл. 13, ал. 1 от наредбата с колективен трудов договор, с вътрешни правила за работната заплата и/или с индивидуален трудов договор могат да се определят и други допълнителни трудови възнаграждения за: 1. постигнати резултати от труда - текущо, за година или за друг период; 2. промени в условията на труд с временен характер, които водят до допълнително нервно-психическо натоварване, и в други условия, увреждащи здравето на работника; 3. участие в печалбата; 4. други. Следователно допустимо от закона е предвиждането на допълнителни трудови възнаграждения за работниците и служителите по усмотрение на работодателя, като в случая това е предвидено с нарочно издадени заповеди, в които са закрепени процесните плащания. Следва да се отбележи, че предвидените с вътрешни правила допълнителни възнаграждения могат да бъде изменени или отменени във всеки момент от работодателя, тъй като представляват надграждане над задължителните такива, уредени със закон, колективен или индивидуален трудов договор.

Съгласно чл. 6, ал. 2, изр. първо от КСО „доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включва всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност“. Същият е смисълът на чл. 3, ал. 1 от Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски (НЕВДПОВ) – „осигурителният доход включва всички доходи и възнаграждения, включително възнагражденията по чл. 40, ал. 5 от Кодекса за социално осигуряване **и други доходи от трудова дейност** на осигурения през календарната година и не може да бъде по-голям от сбора на максималния месечен осигурителен доход, определен със Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване за съответната календарна година поотделно за всеки един от месеците на годината“. Получаването на ваучерите за В. и рожден ден не е обвързано с упражняване на труд от работника/служителя в конкретния месец, в който е възникнало основанието за предоставянето им съгласно заповедите на работодателя, нито с постигането на определени резултати. Следователно същите не са пряко свързани с извършването на трудова дейност, а единствено с личността на лицата, които са в трудови правоотношения с дружеството работодател.

На следващо място, процесните подаръчни ваучери могат да бъдат използвани за закупуване на дрехи, обувки, чанти, спортни стоки, цветя и сувенири, аксесоари и бижута, хранителни продукти и за различни услуги, описани на интернет страницата на Т. Б. ЕООД (както се установява от заключението на ССЧЕ). От служебно извършена проверка на същата се установява, че услугите включват широк кръг дейности, включително посещение на културни мероприятия, места за развлечения и социални контакти (например Софийска опера и балет, зала за тенис на маса и др.). В този смисъл настоящият състав намира, че същите попадат в определението за средства, предоставени за сметка на социалните разходи за поддържане на културни потребности на работниците и служителите, върху които съгласно

чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ не се внасят осигурителни вноски.

С оглед на всичко гореизложено в тази част РА е незаконосъобразен като противоречащ на материалноправните разпоредби и следва да бъде отменен. Предвид гореизложеното при определени задължения за дружеството с РА след частичната отмяна с Решение № 394/15.03.2021 г. на директора на ДОДОП – С. в размер на 255 519.60 лв. (главница), с настоящото съдебно решение същият следва да бъде отменен за сумата от 58 369.55 лв., от които за осигурителни вноски за чуждите граждани, посочени по-горе, както следва: за ДОО – 19 892.315 лв., за ДЗПО – 5 431.51 лв., за НЗОК – 8 690.42 лв.; за произтичащи от плащания на работниците и служителите под формата на ваучери за рожден ден и В.: за ДОО – за рожден ден (РД) в размер на 4 637.7 лв. и за В. – 7 449.6 лв.; за ДЗПО – за РД в размер на 1 656 лв. и за В. – 2 652.5 лв.; за ППФ – за РД в размер на 294 лв. и за В. – 437.5 лв.; за здравноосигурителни вноски в НЗОК – за РД в размер на 2 772 лв. и за В. – 4 456 лв. Общо РА се отменя, както следва: за ДОО, фонд „Пенсии“ – 31 979.615 лв., за ДЗПО – 9 740.01 лв.; за ППФ – 731.5 лв.; за НЗОК – 15 918.42 лв.

За остатъка от установените публични задължения за осигурителни вноски в размер на 197 150.05 лв. жалбата следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото и своевременно заявените от процесуалните представители на страните претенции за разноси съдът намира, че на жалбоподателят се следват такива на основание чл. 161, ал. 1, изр. първо от ДОПК в размер на 2 595.93 лв., от които за държавна такса, за възнаграждение за вещо лице за съдебно-счетоводна експертиза, за комплексна съдебно-техническа и икономическа експертиза и за адвокатски хонорар. На ответника следва да бъде присъдена сумата от 12 536 лв. за юрисконсултско възнаграждение съобразно с отхвърлената част от жалбата.

Предвид изложеното и на основание чл. 160, ал. 1, вр. с ал. 2, и чл. 161, ал. 1, изр. първо и второ от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 16-ти с-в

## РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалба на Е. Б. Е., ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-29002919007307-091-001/25.09.2020 г., издаден от Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО – орган, възложил ревизията, и В. С. В., на длъжност главен инспектор по приходите в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 397/15.03.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., поправено с Решение № 596 от 13.04.2021 г. на директора на ДОДОП – С., **В ЧАСТТА** на установени задължения за осигурителни вноски за фондовете на държавното обществено осигуряване (ДОО), за допълнително задължително пенсионно осигуряване (ДЗПО) в универсален пенсионен фонд (УПФ) и в професионален пенсионен фонд (ППФ) и за здравно осигуряване в Националната здравноосигурителна каса (НЗОК) в общ размер на 58 369.55 лв., или за ДОО, фонд „Пенсии“ – 31 979.615 лв., за ДЗПО – 9 740.01 лв.; за ППФ – 731.5 лв.; за

НЗОК – 15 918.42 лв., ведно със съответни лихви.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на Е. Б. Е., ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-29002919007307-091-001/25.09.2020 г., издаден от Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО – орган, възложил ревизията, и В. С. В., на длъжност главен инспектор по приходите в отдел „Контрол“ при ТД на НАП - ГДО – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 397/15.03.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) – С., поправено с Решение № 596 от 13.04.2021 г. на директора на ДОДОП – С., **В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ.**

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите, [населено място], **ДА ЗАПЛАТИ** на Е. Б. Е., ЕИК[ЕИК], [населено място], сумата от 2 595.93 лева (две хиляди петстотин деветдесет и пет лева и деветдесет и три стотинки) за разноски по делото.

**ОСЪЖДА** Е. Б. Е., ЕИК[ЕИК], [населено място], **ДА ЗАПЛАТИ** на Национална агенция за приходите, [населено място], разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение в размер на 12 536.00 (дванадесет хиляди петстотин тридесет и шест) лева.

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

**Съдия:**