

РЕШЕНИЕ

№ 3308

гр. София, 16.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65
състав**, в публично заседание на 20.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **2130** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите, вр. с чл. 129, ал.7 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) .

Образувано е по жалба на ДП „РЪКОВОДСТВО НА ВЪЗДУШНОТО ДВИЖЕНИЕ“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], срещу Акт за прихващане и възстановяване (А.) № П-29002921170635-004-001/ 18.10.2021г., издаден от Г. Р. Т. на длъжност „Инспектор по приходите“ при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ (ГДО), потвърден с Решение № 4/ 04.01.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП).

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на обжалвания А., като издаден в противоречие с материалноправните разпоредби на закона. Конкретно е посочено, че административният орган не е отчел обстоятелството, че данъкът по чл. 42 от ЗДДФЛ за м.12.2020г. е заплатен изцяло на 22.01.2021г. и неправилно е приел, че задължението на предприятието е възникнало на 09.09.2021г. – когато е подадена коригираната декларация обр. 6. Жалбоподателят твърди, че в нарушение на принципите на обективност и на служебното начало органът по приходите не е взел предвид всички относими обстоятелства, като това, че възникналите данъчни задължения са погасени изцяло чрез плащане, а е използвал само данните от подадените декларации, с което е нарушил и чл. 170, ал.1 от АПК, във вр.с §2 от ДР на ДОПК. Счита, че е незаконосъобразно при срочно внасяне на публично задължения

предприятието да бъде санкционирано с лихва за забава само поради допуснатата техническа грешка при подаване на една статистическа и отчетна по своя характер декларация. Моли съда да отмени обжалвания А.. Претендира разноски.

Ответникът, директорът на дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, изпраща административната преписка. В съдебно заседание, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и изразява становище за законосъобразност на оспорения акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се съобрази с изложените в жалбата основания, доводите на страните и събраните доказателства, приема за установено следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1, вр. чл. 144 от ДОПК и от лице с правен интерес. Жалбата е допустима, а разгледана по същество, съдът намира следното:

Между страните не е спорно, че за периода 01.12.2020г. - 31.12.2020г. ДП "Ръководство на въздушното движение" (Р.) подава декларация образец б с вх.№ 29000213002439/20.01.2021 г. за дължимия данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по чл.42 от ЗДДФЛ за внасяне в размер на 1 057 808,17лв. В подадената декларация б е допусната техническа грешка, като за период е посочен м.11.2020г., вместо м.12.2020г., поради което е отхвърлена. В протокола (л.22 от делото) е описано, че при наличие на отхвърлени декларации и данни, в 7-дневен срок от датата на получаване на същия, следва да се подаде нова декларация с коректно попълнени данни /съгласно чл. 11, ал. 3 от Наредба № Н-13 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. Сумата от 1 057 808,17лв. е внесена по сметка на НАП на 22.01.2021 г. в законоустановения срок.

Това несъответствие - наличие на внесен данък и липса на деклариран с декларация обр. №б данък в размер на 1 057 808,17 лв. за м. 12.2020 г. е установено през месец юли 2021 г.

След деклариране от страна на дружеството през м. 09.2021 г. за период 01.12.2020 г. – 31.12.2020 г. на задължение за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения с декларация обр. № 6 с вх. №29000213048803 от 09.09.2021 г. в данъчно-осигурителната сметка (Д.) на дружеството е отразено задължение за внасяне в размер на 1057808,17 лв. със срок на внасяне 25.01.2020 г.

С Искане №26-Р-11573/27.09.2021 г. ДП Р. претендира възстановяване на сума в размер на 57 965,69 лв., представляваща начислена лихва върху задължение за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за м. 12.2020 г.

С Резолюция за извършване на проверка №П-29002921170635-ОРП-001 от 04.10.2021 г., издадена от Р. Г. С. на длъжност началник сектор при ТД на НАП ГДО, е възложена проверка на жалбоподателя, относно установяване на обстоятелствата за прихващане/възстановяване на начислена лихва за просрочие в размер на 57 965,69 лв., във връзка с декларация образец б за дължим данък по чл. 42 от ЗДДФЛ.

При проверката е установено, че за периода от датата, на която е следвало да бъде подадена декларация обр. №б за м. 12.2020 г., а именно до 25.01.2021 г., до датата на подаване на декларация обр. №б – 09.09.2021 г. с внесените суми на основание чл. 169, ал. 5 от ДОПК са погасявани текущи задължения, декларирани от дружеството през всеки от месеците на 2021 г. С внесената на 22.01.2021 г. сума в размер на 1 059 672,62 лв. в банка „Данъци“, на основание чл. 169, ал. 5 от ДОПК, са погасявани задължения в размер на 210 708,72 лв. за данък върху доходите от трудови и

приравнени на тях правоотношения, деклариращи за м. 02.2021 г. с декларация №290022102488985/22.03.2021 г., задължения в размер на 832 295,21 лв. за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения деклариращи от дружеството за м. 01.2021 г. с декларация №290022101564414/ 22.02.2021 г., задължения в размер на 1 864,45 лв. за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения, деклариращи от дружеството за м. 01.2021 г. с декларация №290022101564436 от 22.02.2021 г., задължения в размер на 14 575,45 лв. за деклариран данък по реда на чл.55 ал. 1 от ЗДДФЛ с декларация вх. №2900И0193275/ 11.02.2021 г. и задължения в размер на 228,84 лв. за деклариран данък по реда на чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ с декларация вх. №2900И0193275/ 11.02.2021 г.

Тъй като задължението за ДДФЛ за м. 12.2020 г. в размер на 1 057 808,17 лв. е вписано в Д., след деклариране от дружеството - на 09.09.2021 г., дължимата сума в размер на 1 057 808,17 лв. по декларация обр. №б за м. 12.2020 г., декларирана на 09.09.2021 г., е погасена с първата внесена или налична сума в банка данъци към датата на подаване на декларация обр. №б за м. 12.2020 г. Посоченото задължение е погасено в Д., както следва: 609 423,50 лв. с платежно нареждане в общ размер на 846 676,45 лв. от 23.08.2021 г., 428 384,67 лв. с платежно нареждане в общ размер на 848 544,47 лв. от 23.07.2021 г. и 20 000,00 лв. с платежно нареждане в общ размер на 20 000 лв. от 13.08.2021 г.

При проверката е установено, че към датите на плащане в Д. на ДП Р. са били вписани задължения след деклариране от страна на дружеството, с по-ранен срок на деклариране от задълженията деклариращи с декларация обр. б с вх. №29000213048803/ 09.09.2021 г. Дължимите данъчни задължения с характер на данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения са вписани като задължения в Д. на 09.09.2021 г., като към тази дата с извършените плащания са били погасени по-рано деклариращи задължения.

С А. № 29002921170635-004-001/ 18.10.2021г. органът по приходите е приел, че на основание чл. 129 от ДОПК във връзка с чл. 169, ал. 5 от ДОПК, така изчислената и внесена лихва в размер на 57 965,69 лв. върху задълженията за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по декларация обр. №б за м. 12.2020 г. с вх. №290022107766877/ 09.09.2021 г. е дължима и не подлежи на възстановяване.

За да обоснове извода си, органът се позовава на разпоредба на чл. 169, ал. 5 от ДОПК, която не позволява при подадена декларация с деклариращи задължения и извършени от данъчнозадълженото лице плащания, със същите да не се погасят деклариращите задължения, дори и те да не са изискуеми, ако към датите на плащането в сметката не са вписани задължения с по-ранен срок за плащане. Приема, че чл. 169, ал. 5 от ДОПК не дава право на лицето да определя постъпилите от него плащания да се отнасят за точно определени задължения. В конкретния случай срокът за внасяне на задължението за ДДФЛ за м. 12.2020 г. по така подадената декларация обр. №б е 25.01.2021 г. и към датата на подаването на декларацията – 09.09.2021 г. вече е изискуемо, поради което, на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК, за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва.

С жалба вх. №26-Р-11573 от 29.10.2021 г. по регистъра на ТД на НАП „ГДО” и вх. №23-29-74 от 02.11.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., ДП Р. обжалва издадения А. пред директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП, който с решение № 4/04.01.2022г. го потвърждава.

Решаващият орган мотивира решението си с това, че в Заповед №ЗМФ 97 от

31.01.2018 на министъра на финансите относно приложението на чл.169, ал.4 ДОПК не е предвидена възможност данъчните субекти да попълват номер и дата на документ /декларация, ревизионен акт или друг документи/, нито период, за който се извършва плащането и това е така, тъй като въпреки, че се обособяват четири вида публични задължения, за които плащанията се извършват по отделни сметки, се запазва принципът, че се погасяват задълженията от съответния вид по поредността на тяхното възникване.

Позовава се на практиката, че задълженията на лицата за данъци и осигурителни вноски се вписват в данъчно-осигурителните им сметки, след като бъдат декларирани по реда на чл. 105 от ДОПК или въз основа на ревизионен акт по чл. 118 или друг акт, издаден от орган по приходите, съгласно чл. 106 и чл. 107 от ДОПК. Когато лицето по-късно подаде декларация за по-старото си задължение, за него се начислява лихва, тъй като то ще се погаси от по-късно направено плащане. Това се дължи на обстоятелството, че фактът на плащането на първото декларирано /или установено по друг начин/ задължение вече е настъпил. Посочва, че подаването на декларация не е сред фактите, на които законът придава обратна сила и настъпването им не може да доведе до преуреждане на вече настъпили факти, т.е. на извършените междуременно плащания.

По делото е допуснато извършване на съдебно-счетоводна експертиза. Заключение на вещото лице е прието без възражения от страните. Експертът е установил, че към момента на падежа 25.01.2021 г. в данъчно-осигурителната сметка на ДП Р. е била налична необходимата за погасяване сума в размер на 1 057 808,17лв. В табличен вид е посочено, че към момента на падежа на дължимия от ДП Р. данък по чл.42 от ЗДДФЛ съответно за м.01,02,03,04,05,06,07 и 08.2021г., в данъчно-осигурителната сметка на ДП Р. е имало необходимите за погасяване на дължимия данък суми. За м.12.2020г. и м.01,02,03,04,05,06,07 и 08.2021г. по данъчно-осигурителната сметка на ДП Р. е имало надвнесен данък по чл.42 от ЗДДФЛ в размер на 1 057 808,17лв.

Видно от справка за задълженията на осигурител ДП Р. предоставена от НАП и налична по делото на л.20, сумата от 1057808,17лв. е отразена от НАП като платен дължим данък по чл.42 от ЗДДФЛ за период м.12.2020г. на дата 09.09.2021г.

При така установената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:

Обжалваният А. № 29002921170635-004-001/ 18.10.2021г е издаден от компетентен орган - инспектор по приходите в ТД НАП, "Големи данъкоплатци и осигурители" С., по арг. от чл. 129 ДОПК.

Актът е издаден в предвидената от закона писмена форма и съдържа необходимите реквизити. Становището на административни органи е ясно изразено и мотивирано от фактическа и правна страна.

При издаването му не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Преди издаването му е извършена проверка съгласно чл. 129, ал. 2, т. 2 от ДОПК.

Актът е издаден в нарушение на материалния закон.

По делото няма спор по фактите. Спорът се свежда до това, дали органът по приходите правилно е отказал възстановяване на платени лихви, които жалбоподателят е внесъл във връзка със задължение за данък върху дохода по ЗДДФЛ съгласно подадена декларация обр. 6 от 09.09.2021 г., отнасяща се за задължения за данък върху дохода по ЗДДФЛ за месец 12.2020 г. и конкретно дали се дължи

заплащане на такива лихви, след като е установено, че задълженията са платени в пълен размер в срок.

Съгласно чл. 65, ал.11 от ЗДДФЛ, данъкът, който работодателят е задължен да удържа по реда на чл. 42, се внася до 25-о число на месеца, следващ месеца, през който данъкът е удържан или през който са направени частичните плащания в случаите по чл. 42, ал. 6. В случая няма спор, че тези задължения на ДП Р. за данъчен период м.12.2021г. възлизат на 1 057 808,17лв. и е следвало да бъдат платени до 25.01.2021г. Безспорно е също, че сумата е постъпила по сметка на НАП на 22.01.2021 г.

Няма спор, че подадената от ДП Р. декларация образец 6 с вх.№ 29000213002439/20.01.2021 г. за дължимия данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения не е приета, поради допуснатата техническа грешка и информацията е подадена отново с декларация обр. № 6 с вх. №29000213048803 от 09.09.2021г. Това обстоятелство, според настоящия състав, не може да обоснове направения от органа по приходите извод, че се дължат лихви върху постъпила доброволно в срок сума по сметка на НАП за погасяване на едно публично задължение, което не е било декларирано и сумата е разпределена, тъй като, такова разбиране не намира опора в закона. Правното основание за възникването на данъчното задължение е самият данъчен закон, а декларирането е само негов способ, като способите за установяване на едно задължение не всякога са декларативни. Поради тази причина и не всякога е необходимо активно поведение на данъчнозадълженото лице по отношение на деклариране на факта, че е налице негово материално данъчно задължение. В този смисъл, декларирането е ирелевантно за възникването на задължението. То възниква и без да е изпълнено задължението за декларирането му.

Съгласно чл. 175, ал. 1 ДОПК лихви се дължат за неплатените в законоустановените срокове публични задължения. В случая е установено плащане в срок на дължимите данъчни задължения по чл.42 от ЗДДФЛ за м. 12.2021. Това се установява и от приетото без възражения заключение по допуснатата ССЕ. Вещото лице установява, че по данни от справка за извършени плащания, преведени по сметка на НАП към 22.01.2021 г. е налице надвнесена сума от 1 057808,17лв. и към тази дата ДП Р. няма дължими и изискуеми задължения за предходни периоди. През следващите данъчни периоди ДП Р. е подавало декларации образец 6 за дължимия данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по чл.42 от ЗДДФЛ в срок, и е внасяло дължимия ДДФЛ до 25-то число на месеца, следващ месеца, през който данъкът е удържан, съгласно чл.65, ал.11 от ЗДДФЛ.

Погрешно подадената декларация обр. 6 не може да обоснове извод за невнасяне на данъчни задължения в срок и дължимост на лихва за забава, на основание чл. 169, ал. 5 ДОПК. Задължението за внасяне на данък възниква по силата на закона, а не въз основа на подадената от него декларация обр. 6. В този смисъл е и Решение № 3532 от 17.03.2021 г. на ВАС по адм. д. № 9798/2020г.

Изводите на органите по приходите се основават на техническото организиране на разпределението на постъпилите сумите. Неправилно е позоваването на разпоредбата на чл. 169, ал. 5 от ДОПК, съгласно която в случаите по ал. 4 на чл.169 с постъпила сума се погасява задължението от съответния вид, срокът за внасяне на което изтича най-рано към датата на плащането. В случая няма спор, че задължението за м.12.2021г. е възникнало първо и дори да се приложи тази разпоредба е следвало да бъде погасено с наличните по Д. на жалбоподателя суми. Начинът, по който е организирано разпределението на постъпващите по Д. суми, не освобождава органа

по приходи от задължението му да установи безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица в производствата по този кодекс. Принципът на погасяване на задължението от съответния вид, срокът за внасяне на което изтича най-рано към датата на плащането е регламентирано в полза на платеща, именно с цел да не се трупат за него лихви. Лихвата за забава в данъчните плащания е санкция за несвоевременно плащане, тоест с бездействията си за определен период, задълженото лице следва да нанесло вреда за фиска. В случая, не само, че такава вреда не е налице, тъй като, както е установено и от ССЕ, жалбоподателят е заплащал всички свои задължения своевременно, преди или на датата на падежа, но за м.12.2020г. и м.01,02,03,04,05,06,07 и 08.2021г. по данъчно-осигурителната сметка на ДП Р. е имало надвнесен данък по чл.42 от ЗДДФЛ в размер на 1057808,17лв. Внесените суми от жалбоподателя са били достатъчни и са били по сметка на НАП, което води до извод и за противоречие на А. с целта на закона. По изложените съображения, неправилно е твърдението на ответника, че са налице неплатени в срок задължения по чл. 42 от ЗДДФЛ, за които се дължи лихва.

Съгласно чл. 128, ал. 1 ДОПК недължимо платени или събрани суми за данъци, задължителни осигурителни вноски, наложени от органите по приходите глоби и имуществени санкции, както и суми, подлежащи на възстановяване съгласно данъчното или осигурителното законодателство от Националната агенция за приходите, се прихващат от органите по приходите за погасяване на изискуеми публични вземания, събирани от НАП.

Поради изложеното органът по приходи е следвало да възстанови, съответно да прихване платената от жалбоподателя сума в размер на 57965,69 лв., представляваща начислена лихва върху задължение за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за м. 12.2020г.

По изложените съображения, оспореният административен акт е незаконосъобразен, което налага неговата отмяна. На основание чл. 160, ал.3 ДОПК, тъй като естеството на акта не позволява решаването на делото по същество, преписката следва да се върне на компетентния орган по приходите за издаване на законосъобразен акт при спазване на материалния закон и дадените в настоящото решение указания.

С оглед изхода на спора, на основание чл.161, ал.1 ДОПК, на жалбоподателя следва да се присъдят сторените разноски общо в размер на 850 лв., съгласно представения списък..

Водим от горното и на основание чл.160, ал.1 и ал.3 ДОПК, Административен съд София-град, Л. състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Акт за прихващане и възстановяване № 29002921170635-004-001/ 18.10.2021г., издаден от Г. Р. Т. на длъжност „Инспектор по приходите“ , при ТД на НАП „ГДО“, потвърден с Решение № 4/ 04.01.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на ДП „РЪКОВОДСТВО НА ВЪЗДУШНОТО ДВИЖЕНИЕ“,

ЕИК[ЕИК], е отказано възстановяване на недължимо платени/събрани лихви върху задълженията за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения за м.12.2021г. в размер на 57 965,69 лв.

ВРЪЩА преписката на административния орган за произнасяне при спазване на задължителните указания на съда по тълкуването и прилагането на закона, дадени в мотивите на настоящото решение.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на ДП „РЪКОВОДСТВО НА ВЪЗДУШНОТО ДВИЖЕНИЕ“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], разноски по делото в размер на 850 /осемстотин и петдесет / лева.

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

СЪДИЯ: