

# РЕШЕНИЕ

№ 42886

гр. София, 21.12.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав, в**  
публично заседание на 30.09.2025 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мирослава Йорданова-Великова**

при участието на секретаря Ася Лекова, като разглежда дело номер **8615** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на "ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ" ЕООД със седалище в [населено място], ЕИК[ЕИК], представлявано от Р. И. и Д. Т. – управители, чрез адв. Ю. С., против Ревизионен акт № Р-29002923006564-091-001/20.05.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП ГДО-гр.С., в частта с която е потвърден с Решение № 1072/05.08.2024 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, с който акт на дружеството-жалбоподател са установени задължения за донасяне в общ размер 88434,42 лв.: вноски за Държавно обществено осигуряване /ДОО/ за осигурители по Кодекса за социално осигуряване - в размер на 53 845,54 лв.; вноски за Здравно осигуряване /ЗО/ за осигурители по реда на Закона за здравното осигуряване - в размер на 21 504,93 лв.; вноски за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за осигурители - в размер на 13 083,95 лв. и лихви за просрочие към тях в размер от 28326,07 лв.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт с искане за отмяна като съставен в нарушение на материалния и процесуалния закон. Релевира доводи за незаконосъобразност на установените задължения, свързани с допълнителните парични бонуси, като излага подробни съображения в тази насока. Сочи, че с РА не са извършени корекции на ДДФЛ, тъй като не са изпълнени задължителните изисквания на чл. 42, ал. 2 от ЗДДФЛ. Твърди, че в случай, че разпоредбата на чл. 42, ал. 2 от ЗДДФЛ е била спазена, данъчната основа за облагане с ДДФЛ би била намалена с

размера на личните осигурителни вноски, ако работодателят ги е удържал за сметка на осигурените лица. Сочи още, че е спорът в процесният случай се свежда до въпроса за приложението на чл. 6, ал. 2 от КСО и чл. 3, ал. 1 от Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски. Посочва, че с разпоредбата на чл. 3, ал. 1 от НЕВДОВ, не се вменява задължение за разпределяне на изплатените бонуси за предходни периоди. Излага теза, че след като разпределението на премии не е вменено в задължение на работодателя, то не е изискуемо като елемент на месечното трудово възнаграждение на служителите.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. Х., поддържа жалбата по изложените в нея аргументи. Претендира присъждане на разноски съобразно представен списък /л.114/.

Ответникът - Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юк.М. оспорва жалбата, като излага становище за неоснователност и недоказаност на същата, с оглед на което моли Съда да я остави без уважение. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на Д"ОДОП"-гр.С. е връчено на 07.08.2024 г., а жалбата е депозирана с вх.№ 53-04-557/14.08.2024 г. Подадена от лице с правен интерес, чрез надлежно упълномощен представител, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-29002923006564-020-001/09.11.2023 г. /л.21/, изменена със Заповед №Р-29002923006564-020-002/ 07.02.2024 г. /л.24/, издадени от Р. Г. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП ГДО, оправомощена със Заповед № ГДО-107/12.07.2023 г. на директора на ТД на НАП ГДО, е възложена ревизия на жалбоподателя за определяне на задълженията за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения : ДОО, ЗО, УПФ и ППФ за периодите от 01.2018 г. до 31.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 29002923006564-092-001/23.04.2024 г. /л.27 и сл./, срещу който не е подадено писмено възражение.

Така възложената ревизия е приключила с Ревизионен акт /РА/ №Р-29002923006564-091-001/20.05.2024 г. /л.58 и сл./, издаден от Р. Г. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП ГДО - орган, възложил ревизията, и В. С. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО - ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството-жалбоподател на 20.05.2024 г. по електронен път, видно от представено удостоверение за извършено връчване /л.86/. С РА са установени допълнителни задължения за:

- ДОО в размер на 53 845,54 лв., с начислени лихви върху тях в размер на 17 249,66 лв.;
- ЗО в размер на 21 504,93 лв., с начислени лихви върху тях в размер на 6 886,91 лв.;
- УПФ в размер на 13 083,95 лв., с начислени лихви върху тях в размер на 4 189,50 лв.

Установено е, че дружеството ДИ Е. ЕЛ Е. БЪЛГ АРИЯ" ЕООД осъществява дейност на превозвач с всички средства на транспорт по суша, море, вътрешни водни пътища и по въздух включително, но не е ограничено до неуниверсални пощенски услуги, куриерски услуги, експресни вътрешни и международни доставки, спедиторска дейност, складова дейност, митническо представителство и управление на складове под митнически контрол, логистични

услуги, организиране на национален и международен транспорт и общо участие във всякакви търговски, промишлени и финансови сделки с движими и недвижими имуществa, консултантски услуги, дейности, свързани с маркетинга, връзки с обществеността и други дейности, свързани пряко или косвено, изцяло или частично, с неговия предмет на дейност, както и извършване на всички други дейности, допустими от закона и участие в други дружества в страната и чужбина.

На ревизираното дружеството са връчени две искания на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/, с които са изискани:

- оборотни ведомости;
- правилник за структурата и организацията на работната заплата и вътрешния ред, действащ през периода;
- ведомости за заплати;
- граждански договори;
- договори за управление и контрол;
- хонорар-сметки за изплатени суми;
- декларации за осигурителен статус;
- справки за осигурени лица, заповеди решения и други във връзка с предоставяне на ваучери и други социални придобивки;
- извлечения от счетоводни сметки;
- справки за начислени осигурителни вноски и др.

От дружеството в указания срок са предоставени изисканите документи, ведно с писмени обяснения, които подробно са описани в РД.

С Протокол №Р-29002923006564-ПпД-001/20.03.2024 г. са присъединени събрани доказателства при друго контролно производство на дружеството с уникален идентификационен номер /УИН/ П29002923024403.

От ревизиращите е извършен е подробен анализ на видовете изплащани възнаграждения и предоставяните придобивки в пари или натура на служителите. Средносписъчният брой на заетите в дружеството лица през ревизираните периоди варира между 386 и 543 души. След проверка на представените от дружеството разплащателни ведомости, фишове за заплати на работниците и служителите, справки, заповеди и друг е констатирано, че условията, редът и начинът за формиране на средствата за работна заплата на работниците /служителите от дружеството, както и видовете и размерите на допълнителните трудови възнаграждения и бонуси, са регламентирани в Политика за управление на персонала /ПУП/, Политика за управление на възнагражденията /ПУВ/ и Схема за разпределяне на дял от печалбата /CEU/.

Установено било още, че „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ” ЕООД разполага с разработена Политика за управление на възнагражденията, според която работната заплата на всеки служител зависи от неговата квалификация, сложността на извършваната работа, качеството и количеството на положения труд. Четирите елемента, които формират заплатите са: длъжностна степен, вътрешна справедливост, трудов пазар и индивидуално представяне. Промяната в индивидуалното възнаграждение се урегулира от глобални, регионални и локални изисквания на групата DP DHL и се определя от ръководител/мениджър на съответния отдел, след консултация с отдел „Човешки ресурси”, като се вземат предвид определени фактори, сред които представянето на служителя в работата /оценява се по време на годишната атестация/ и финансовото състояние /резултати/ на фирмата.

Проверяващите са констатирани, че за да бъдат стимулирани лицата, работещи по трудови

правоотношения в дружеството са получавали годишни бонуси, които са уредени с ПУВ и СЕУ - Схемата за дял от печалбата, която се основава на постигане на планираната печалба преди лихва и данъци /ЕВП7 в края на всяка година, като сумата на индивидуалния бонус се определя като % от брутно трудово възнаграждение за всеки месец от съответната година, а самите бонуси се изплащали през първото тримесечие на следващата година.

С РА са констатирани следните плащания:

- през месец април 2019 г., за постигнати резултати от положен труд за цялата 2018 г., в размер на 203 863,69 лв.;
- през месец април 2020 г., за постигнати резултати от положен труд за цялата 2019 г., в размер на 155 089,23 лв.;
- през месец март 2021 г., за постигнати резултати от положен труд за цялата 2020 г., в размер на 358 838,26 лв.;
- през месец февруари и март 2022 г., за постигнати резултати от положен труд за цялата 2021 г., в размер на 604 233,68 лв.

Предвид установените факти и обстоятелства, ревизиращият екип е направил извод, че изплатените през месеците 04.2019 г., 04.2020 г., 03.2021 г. и 02 и 03.2022 г. бонуси, отнасящи се за положен труд през предходна година, представляват част от брутните трудови възнаграждения на лицата за месеците, през които са полагали труда и като такива същите следва да бъдат добавени/включени към осигурителния доход за месеците, в които е реализирана трудовата престация.

Установено е, че работодателят не е спазил разпоредбите на действащото законодателство - не е разпределил изплатения бонус за периода, през който е положен трудът, вследствие на което е определил неправилно размера на дължимите осигурителни вноски и не е удържал дължимите такива за сметка на осигурените лица.

Ревизиращият екип е извел, че в процесния случай се касае за изплащане на допълнителното възнаграждение под формата на годишен бонус на служителите на „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, който представлява доход от трудова дейност на осигурените лица, а възнагражденията, отнасящи се за положен труд за минало време, следва да се разпределят за отработените дни, през които трудът е положен.

В подкрепа на твърденията на органите по приходите се намират и в действащата в дружеството Схема за дял от печалбата, в която е разписано, че сумата за индивидуалния бонус на служителите се определя като процент от общата месечна заплата на всеки. Въз основа на същата се изплащали и годишните бонуси, които са свързани с времето на реално положен труд, като били посочени и служителите, изключени от обхвата на възможността да получат бонус отново през призмата на това доколко са положили ефективна трудова престация.

Въз основа на тези обстоятелства, ревизиращият екип е направил заключение, че получаването на бонуси е определено като срок, като параметри и не е поставено в условие от настъпването на някакво друго събитие, надхвърлящо рамките на трудовата дейност, положена от служителите през предходната календарна година, което му дава основание да твърди, че допълнителното трудово възнаграждение има постоянен характер. Посочил е, че при включване на изплатените бонуси само в месеца на начисляването им и ограничаване до максималния осигурителен доход само в този месец, води до начисляване на по-ниски осигурителни вноски от дължимите. Вследствие на изложените факти и обстоятелства с РА е определено, че бонусите, предоставени съгласно Схеми за дял от печалбата и изплатени през 2019 г., 2020 г., 2021 г. и 2022 г., следва да се разпределят пропорционално за месеците, през които е положен трудът, а именно през 2018 г., 2019 г., 2020 г. и 2021 г. с оглед ограничаване на осигурителния доход за всеки месец поотделно

до максималния размер, определен със Закона за бюджета на ДОО /ЗБДОО/ за съответната година - чл. 6, ал. 2 от КСО.

Дружеството-жалбоподател е уведомено за необходимостта от начисляване на ЗОВ върху предоставените годишни бонуси за всеки месец, през който е положен труд, чрез връчена покана по реда на чл. 103 от ДОПК №П29002923024403-177-001/11.04.2023 г., но от същото е направен отказ за коригирани на декларираните задължения за периода 2018 г. - 2021 г. Същевременно обаче, за периода 01.01.2022 г. - 31.12.2022 г. „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е подало коригиращи декларации образец №1 и №6, съгласно изискванията на чл. 2, ал. 4 от Наредба №Н-13 от 17.12.2019 г. и във връзка с разпоредбите на чл. 3, ал. 1 от НЕВДПОВ, като годишният бонус, изплатен през м. 03.2023 г. е разпределен за месеците на 2022 г., през които е положен труда. Към датата на издаване на РА служебно било установено и, че годишният бонус, изплатен през м. 03.2024 г., е разпределен за месеците на 2023 г., през които е положен трудът.

В заключение е конкретизирано, че дружеството „ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не е спазило изискването на чл. 6, ал. 2 от КСО във връзка с чл. 3, ал. 1 от НЕВДПОВ, като не е разпределило осигурителния доход /годишен бонус/ на осигурените лица в дружеството по месечно за периода на полагане на труда, върху който осигурителен доход се дължат осигурителни вноски в размери определени с чл. 6, ал. 3 от КСО. Поради това с РА са начислени като дължими осигурителни вноски за ДОО, 30 и ДЗПО -УПФ за посочените месеци върху сумата на разпределения годишен бонус, като е извършено ограничаване до размера на максималния осигурителен доход съгласно ЗБДОО за съответната година: 2018 г. - 2 600,00 лв., 2019 г., 2020 г. и 2021 г. - 3 000,00 лв. за всяко осигурено лице. В таблица 1 от РА, в месеца на изплащане на бонуса е отразена надвнесена сума, а в останалите месеци са посочени допълнително установените задължения в резултат от разпределянето ѝ. Върху допълнително начислените задължителни осигурителни вноски за ДОО на основание чл. 113 от КСО, във връзка с чл. 175, ал. 1 от ДОПК е начислена лихва просрочие към датата на издаване на РА - 20.05.2024 г.

При така установената фактическа обстановка съдът достигна до следните фактически и правни изводи:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл.119, ал.2 от ДОПК.

В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт, в оспорената му част, е в противоречие с материалноправните разпоредби на закона и с целта му.

Спор по фактите няма. Жалбоподателят не оспорва факта, че е изплащал ДМС, както и че внасял здравни и осигурителни вноски и УПФ върху тези суми само за месеца, през който са изплатени, ограничавайки ги до максималния осигурителен доход. Жалбоподателят не оспорва размера на допълнително изчислените вноски, но счита че няма нормативно основание за корекциите.

Спорът е единствено правен и се свежда до въпроса за приложението на чл.6, ал.2 от КСО и чл.3, ал.1 от Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски.

Нормативният акт, който урежда видовете трудови възнаграждения, е Наредбата за структурата и организацията на работната заплата (НСОРЗ). Разпоредбата на чл.6 от НСОРЗ посочва допълнителните трудови възнаграждения: 1. определените с наредбата или с друг нормативен акт възнаграждения, които се изплащат

задължително; 2. договорените с индивидуален и/или с колективен трудов договор възнаграждения, които се изплащат според договорените условия. Сумите, които са изплатени като премии, не могат да бъдат включени в основната заплата, нито имат характер на допълнително възнаграждение по чл.6 от НСОПЗ, тъй като те не произтичат от нормативен акт, нито от индивидуалните трудови договори. Дружеството жалбоподател е уредило възнагражденията на работниците и служителите с вътрешните правила, които предвиждат, че премии се отпускат по преценка на работодателя, обусловена от постигнатата реализация на предвидените дейности. От доказателствата по делото се установява, че премиите на служителите нямат задължителен характер и определен размер, и не могат да бъдат изисквани от служителите и работниците. (както се установява от заключението на ССЧЕ). Следователно премиите се характеризират като „друго допълнително трудово възнаграждение” по смисъла на 13, ал. 1, т. 1 от НСОПЗ , което може да бъде предвидено с вътрешни правила на дружеството и което по аргумент от чл.15 от НСОПЗ е с постоянен характер.

Съгласно разпоредбата чл. 6, ал. 2 от КСО (Доп. - ДВ, бр. 105 от 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., доп. - ДВ, бр. 99 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включва всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност. Съгласно разпоредбата на чл. 3, ал. 1 от Наредба за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски „осигурителният доход“ включва всички доходи и възнаграждения, включително възнагражденията по чл. 40, ал. 5 от КСО 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. Смесовият анализ на тези разпоредби сочи, че те се отнасят както за тези доходи, които се плащат задължително и са изискуеми, така и за непостоянните доходи. Именно тези разпоредби задължават работодателя да внесе осигурителни вноски и върху изплатените суми за ДМС, но липсва норма, която да налага пропорционалното разпределение на ДМС през предходните месеци и да коригира осигурителния доход за тях. Следователно, осигурителният доход се променя само за месеца, през който изплатен премиалният доход.

Разпоредбата на чл.24 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) включва и непостоянните допълнителни възнаграждения в размера на годишната данъчна основа ,но тази разпоредба не може да се тълкува разширително и не може да обоснове пропорционално разпределение на ДМС за целия предходен период.

Ревизионният акт в оспорената му част е незаконосъобразен поради противоречие

с материалноправните разпоредби на закона и на основание чл.146, т.4 от АПК, приложим във връзка с §2 от ДР на ДОПК, и чл.160, ал.2 от ДОПК следва да бъде отменен.

**Разноски:**

Предвид изхода на делото и на основание чл.161, ал.1, предл.1 от ДОПК искането на жалбоподателя за присъждане на разноски е основателно. Ответникът следва да заплати на жалбоподателя внесената държавна такса за разглеждане на делото в размер на 50 лева, възнаграждение за съдебно-счетоводна експертиза в размер на 980 лева и адвокатско възнаграждение за един адвокат в размер на 15854.12 лева, установено с договор за правна защита и съдействие, платежно нареждане и фактура.

Предвид материалния интерес по делото, сложността на казуса и извършените процесуални действия от адвоката, съдът служебно прецени, че размерът на адвокатското възнаграждение не е прекомерен.

Воден от горното и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, III -то отделение, 66-ти състав,

**РЕШИ:**

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-29002923006564-091-001/20.05.2024 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП ГДО-гр. С., издаден от органи по приходите при ТД на НАП ГДО-гр. С., в частта с която е потвърден с Решение № 1072/05.08.2024 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, с който акт на дружеството-жалбоподател са установени задължения за донасяне в общ размер 88434,42 лв.: вноски за Държавно обществено осигуряване /ДОО/ за осигурители по Кодекса за социално осигуряване - в размер на 53 845,54 лв.; вноски за Здравно осигуряване /ЗО/ за осигурители по реда на Закона за здравното осигуряване - в размер на 21 504,93 лв.; вноски за Универсален пенсионен фонд /УПФ/ за осигурители - в размер на 13 083,95 лв. и лихви за просрочие към тях в размер от 28326,07 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при ЦУ на НАП да заплати на "ДИ ЕЙЧ ЕЛ ЕКСПРЕС БЪЛГАРИЯ" ЕООД със седалище в [населено място], ЕИК[ЕИК], представлявано от Р. И. и Д. Т. – управители, чрез адв. Ю. С., разноски в размер на 16884.12 лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба, подадена чрез Административен съд София-град в 14-дневен срок от съобщаването му.

**Съдия:**

