

РЕШЕНИЕ

№ 4432

гр. София, 17.10.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в
публично заседание на 29.09.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова и при участието на прокурора
Александрова, като разгледа дело номер **9443** по описа за **2010** 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).

[фирма], седалище [населено място], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Х.,
оспорва Ревизионен акт № [ЕГН]/ 13.05.2010 г., издаден от Ц. Х., главен инспектор по
приходите в ТД на НАП – С., потвърден от Директора на дирекция „Обжалване и
управление на изпълнението” – С. при ЦУ на НАП с Решение № 1786/ 23.11.2010 г. в
частта на определените задължения за лихви върху невнесени в срок данъчни и
осигурителни задължения, както и с решение № 311/ 21.02.2011 г. в частта на
установените задължения за данък върху доходите на физическите лица и
осигурителни вноски.

В жалбата са въведени оплаквания, че приходните органи са допуснали съществени
нарушения на процесуалните правила, налагащи отмяната на РА във всички негови
части. Поддържа се, че органът по приходите не е спазил изискванията за форма на
акта, не е посочил в цялост ревизирия период /чл. 120, т. 4 ДОПК/; игнорирал е срока
за връчване на ревизионния доклад. Освен това РА е издаден извън времевата
компетентност по чл. 119, ал. 2 ДОПК; съобщен е на представител на дружеството
едновременно с РД, с което ревизирия субект е лишен от правото му на защита;
нарушен е чл. 119, ал. 3 от кодекса, не са спазени принципите за безпристрастност и
непредубеденост.

Възраженията за материална незаконосъобразност на акта са свързани с нарушение на
чл. 7, ал. 3 от КСО в редакцията на нормата от 01.01.2010 г., на която според подателя

на жалбата е придадено обратно действие за периоди преди 31.12.2009 г.; неправилно определяне на размера на главниците и лихвите „по дълга“; незаконосъобразно начисляване на лихва в размер на 2074,36 лв за невнесен през 2009 г. данък върху доходите на физическите лица без да се посочи датата, от която се начислява същата; неправилно изчисляване на лихвите върху вноските по всички фондове към ДОО в разрез с разпоредбите на чл. 7, ал. 1 и 2 КСО в редакцията им преди 31.12.2009 г.

С оглед изложените оплаквания в жалбата на [фирма] срещу частта от ревизионния акт, която е потвърдена с решение № 311/ 21.02.2011 г. на директора на Д"ОУИ" С. е инвокирано искане за прогласяване нищожността му; при условията на евентуалност, ако то не бъде уважено, за отмяната му като материално незаконосъобразен.

Разноски не се претендират.

Ответникът, директорът на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С., чрез представител по пълномощие, оспорва жалбата. Счита, че от данните по делото се установява, че счетоводството на РЛ не е редовно водено. Поддържа съображенията, изложени в двете решения, потвърждаващи РА и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на прокуратурата предлага отхвърляне на оспорването.

От фактическа страна се установява:

Със заповед за възлагане на ревизия № 907644/ 24.11.2009 г., издадена от М. Р., началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” – ТД на НАП С., връчена на управителя на дружеството на 04.12.2009 г. е възложено извършване на такава спрямо [фирма] с обхват задълженията по ЗОДФЛ /отм./ за период 01.01.2004 г. – 31.12.2006 г.; по ЗДДФЛ за периода 01.01.2007 г. – 31.10.2009 г., КСО и ЗЗО за периода 01.01.2004 г. – 31.10.2009 г. и по ЗГВРСНР за периода 01.01.2005 г. – 31.10.2009 г.

Констатациите по съставения на 18.03.2010 г. и връчен на управителя на [фирма] ревизионен доклад са следните: Въз основа справки, изготвени и подписани от управител и главен счетоводител на РЛ, е прието, че по ЗОДФЛ /отм./ за периода от 01.01.2004 г. – 31.12.2006 г. е начислен и внесен данък по чл. 38 от закона; Според изготвената от екипа таблица не е констатиран данък за довносяне. Същото се отнася и до задълженията на [фирма] по ЗДДФЛ за периода от 01.01.2007 г. до 31.10.2009 г. но с тази разлика, че за 2009 година от начисления данък в размер на 32 447,50 лв не е внесен данък, възлизащ на сумата 30 476,70 лв

За периода 01.01.2004 г. – 31.10.2009 г. от страна на дружеството са начислени и внесени съобразно чл. 4, т. 4, чл. 7, ал. 1 и ал. 2 и чл. 158 КСО задължителните осигурителни вноски, като за периода 2009 г. от начислените в размер на 73 119,90 лв вноски за ДОО, ДЗПО и фонд ТЗПБ не са внесени осигурителни вноски в размер 68 128,39 лв

По ЗЗО за периода 01.01.2004 г. – 31.10.2009 г. на основание чл. 40, ал. 1 ЗЗО са начислени вноски за здравно осигуряване, като за 2009 г. от начислените в размер на 25 928,32 лв такива не са внесени 23 699,57 лв, а по ЗГВРСНР за 2009 г. от начислените вноски за фонд ГВРС в размер на 298,01 лв не са внесени 291,18 лв.

За начислените, но невнесени в срок данъчни задължения и осигурителни вноски на основание чл. 175 ДОПК вр. чл. 65 ЗДДФЛ, чл. 113 КСО и чл. 107 ЗЗО и чл. 1, ал. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други държавни вземания са начислени и лихви.

В ревизионния доклад са съставени таблици, в които са отразени по размери начислените от страна на РЛ задължения за данъци и осигурителни вноски; внесените

такива и сумите за довносяне.

Възражения срещу връчения на 15.04.2010 г. РД не са постъпили. Констатациите и изводите на екипа са възприети изцяло от издателя на РА, оправомощен със ЗОКО № К907644/ 08.04.2010 г., издадена от издателя на ЗВР.

РА № [ЕГН]/ 13.05.2010 г. е връчен на управителя на [фирма] на 28.06.2010 г., видно от разписката към него, поради което възражението за едновременно връчване на РД и РА е неоснователно. Оспорен е по реда на чл. 152 ДОПК на 09.07.2010 г. Сключено е споразумение за продължаване на срока за произнасяне на решаващия орган на 04.08.2010г. при данните за пристигане на приемането на предложението в администрацията на Д „ОУИ” на 04.08.2010 г.

С решение № 1786/ 23.11.2010 г. РА е потвърден в частта на определените задължения за лихви за невнесени в срок данъчни и осигурителни задължения. Жалбата на [фирма] срещу РА в останалата част е оставена без разглеждане поради липса на правен интерес. В последната част решението на ответника е отменено с постановено на 03.01.2011 г. по настоящето дело определение и преписката е върната за произнасяне по същество по жалбата на РА в частта относно определените главници на данъчните задължения за данък върху доходите на физическите лица и осигурителни вноски. С решение № 311/ 21.02.2011 г. на директора на Дирекция „ОУИ” С. РА е потвърден и във визираната част.

По делото е прието заключение на ССЕ, което не бе оспорено от страните и се цени от съда като основано на непосредствена проверка на ведомости за заплати, справки с начисления по отделни сметки в счетоводна програма „Регламент” и допълнително предоставени счетоводни документи, справки и регистри /стр. 2 ССЕ/. Сред констатациите на ССЕ е и тази, че разходите за заплати и начисленията за данък общ доход, фондовете на ДОО ДЗПО и ЗО са извършвани ежемесечно; заплатите, ДОД и задължителните осигурителни вноски са осчетоводявани с дата последното число от месеца, за който се отнасят. Във ведомостите за заплати има подписи на служители и работници; част от тях съдържат подписите на главния счетоводител и касиера, но липсва дата на съставянето им. В оборотната ведомост за м. януари 2009 г. началното салдо на сч сметка 4211 „Персонал” е в размер на 40 645,43 лв; през периода в счетоводната програма има осчетоводени плащания към персонала за заплати с основание „плащане заплати”, осчетоводявано по дебита на счетоводна сметка 4211 „Персонал” и по кредита на сч см 501 „Каса в левове”, но не е посочено плащанията за кой период се отнасят. На вещото лице са предоставени само два от осчетоводените РКО, които не отговарят на изискванията за първичен счетоводен документ.

Въз основа на заключението съдът приема за установено, че счетоводството на жалбоподателя не е редовно водено и че за периода януари – юни 2009 г. има начислени, но неизплатени възнаграждения. В останалата част същото не е относимо към спора.

При така установените факти съдът намира от правна страна следното:

По възраженията за съществени нарушения на процесуалните правила в хода на ревизията:

Оплакването за нарушение на формата по чл. 120, т. 4 ДОПК не намира опора в данните по делото. Видно от стр. 1 на същия, обхватът на ревизията е определен по видове задължения; начална и крайна дата на периодите, за които се отнасят. От начина, по който е формулирано цитираното възражение на дружеството, не става ясно кой от задължителните реквизити по чл. 120 ДОПК не съдържа РА № [ЕГН]/

13.05.2010 г. Актът изхожда от компетентен орган по смисъла на чл. 7, ал.1, т. 4 от ЗНАП. При липсата на забрана участникът в ревизиращия екип да е издател на ревизионния акт разпоредбите на чл. 119, ал. 3 вр. ал. 2 от кодекса са приложени правилно – теза, възприемана безпротиворечиво в съдебната практика по приложението на ДОПК. Спазена е предвидената от закона форма, съгласно чл. 120 от кодекса - налице са необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са намерили отражение фактическите констатации и съображения на екипа. Оплакването за нарушение на основни принципи на ДОПК - обективност, самостоятелност и независимост, се възприемат от съда като относими към материалната му законосъобразност.

Възраженията на РЛ са за неправилно изчисление на размера на задълженията и лихвите върху невнесените в срок суми. Твърди се нарушение на чл. 7, ал. 3 КСО, като на редакцията й, в сила от 01.01.2010 г., е придадено обратно действие. Според подателя на оспорването в РА не е посочена датата, от която е изчислена лихвата върху невнесения данък по чл. 42 ЗДДФЛ и невнесените осигурителни вноски за 2009 година. Както бе посочено във фактическата част от решението, за ревизираните периоди начисленията за данъци и осигурителни вноски по ЗОДФЛ /отм./, ЗДДФЛ, ДОО, фонд ДЗПО, фонд ГВРС и ЗЗО съответстват на дължимите суми съобразно приложимите материално - правни норми. Така по ЗОДФЛ /отм./ за периода 01.01.2004 г. – 31.12.2006 г. разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗОДФЛ предвижда облагаемост на доходите, произтичащи от трудови правоотношения и приравнените им такива. Съгласно чл. 19, ал.1 от закона, облагаемият доход от трудови правоотношения включва всички плащания, получени от данъчно задълженото лице през съответния месец. Данъчната основа за доходите от трудови правоотношения се определя като облагаемият доход за календарния месец се намалява с вноските за пенсионни, здравни и други осигуровки. Размерът на данъка се изчислява помесечно съгласно таблицата по чл. 38, ал. 1 от закона и се преизчислява съгласно чл. 38, ал. 4 на база годишния облагаем доход от таблицата по чл. 35 от закона. Съгласно чл. 50 от ЗОДФЛ /отм./ данъкът се внася от работодателя едновременно с теглене на банковия превод на сумите за заплати, а при касово плащане – до 10 – то число на следващия месец. За данъчни периоди 01.01.2004 г. – 31.12.2006 г. несъответствия между начисления от дружеството и внесен данък върху доходите не са констатирани.

За периода 01.01.2007 г. – 31.12.2009 г. данъчната основа за определяне облагаемия доход от трудови и приравнени им правоотношения се определя съгласно чл. 36 от ЗДДФЛ след приспадане на задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО. Размерът на данъка се определя като месечната данъчна основа по чл. 42, ал. 3 ЗДДФЛ се умножи по данъчната ставка по чл.42, ал. 4. Ревизиращият екип не е установил различия между начислените и внесени данък върху доходите на физическите лица за периода 01.01.2007 г. – 31.12.2008 г. След проверка на предоставените от страна на [фирма] доказателства е установено, че за периода 01.01.2009 г. – 31.12.2009 г. от начисления ДДФЛ в размер на 32 447,50 лв са внесени 1970,80 лв, поради което установените задължения възлизат на 30 476,70 лв.

Разпоредбата на чл. 175, ал. 1 ДОПК предвижда, че за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва в размер, определен в съответния закон. Съгласно към чл. 1, ал. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания неплатените в сроковете за доброволно плащане, неударжаните или ударжани, но невнесени в срок данъци, такси, отчисления от

печалби, вноски към бюджета и други държавни вземания от подобен характер се събират със законната лихва. За задължението за данък по чл. 42 ЗДДФЛ за м. януари 2009 г., възлизащо на 1970,80 лв е начислена лихва в размер на 129,67 лв за периода 11.03.2009 г. – 16.09.2009 г. За останалите месечни периоди е установен начисленият, но неизплатен данък заедно с лихвата, индивидуализирана по материалноправно основание, начална и крайна дата, на всеки от отделен ред от установителната част на РА, следващи редовете на съответните главници на месечните задължения /стр. 13 – 14/ За ревизираните периоди 01.01.2004 г. – 31.10.2009 г. от страна на дружеството е изпълнявало задълженията си да начислява ежемесечно осигуровки по силата на чл. 4, ал. 1 КСО за работници от 4 до 6 по трудов договор при трета категория труд при заплати по чл. 6 от КСО. Спазена е квотата на разпределение на вноските работодател/работник, както и размера на вноската съобразно чл.11, ал. 1, буква „а” ЗБДОО. В хода на ревизията са установени незначителни несъответствия между начислените и внесени осигуровки за периода от 01.01.2004 г. до 31.12.2008 г. В някои от периодите са надвнесени осигуровки, а за други – невнесени, които са компенсирани със задълженията на дружеството по ДОО. Проверката на депозирания от страна на [фирма] справки показала, че за 2009 г. от начислените вноски в размер на 73 119,90 лв за ДОО, ДЗПО и фонд ТЗПБ не са внесени 68 128,39 лв.

За фонд ГВРС за периода 01.01.2005 г. – 31.10.2009 г. дружеството дължи и внася вноски за своя сметка в размер на 0,5 % върху осигурителния доход за работещите по трудово правоотношение работници и служители на основание чл. 16, ал. 1 ЗБДОО. За този фонд са установени задължения в размер на 291,18 лв.

За ревизираните периоди от страна на [фирма] са начислявани вноски за здравно осигуряване по реда на чл. 29, ал. 3 ЗЗО в размер на 6 % върху осигурителния доход, разпределени съобразно чл. 40, ал. 1 от закона в съотношение 70/ 30 за 2005 година; 65/35 за 2006 г. и 2007 г. и 60/40 за 2008 г.

В рамките на ревизията са установени незначителни несъответствия между начислените здравни осигуровки и внесените такива за периода от 01.01.2004 г. до 31.12.2008 г. След проверка на представените от ревизираното лице данни е установено, че за 2009 г. от начислените вноски в размер на 25 938,32 лв за здравно осигуряване не са внесени 23 699,57 лв.

Съгласно чл. 6, ал. 3 КСО , в сила от 01.01.2007 г. осигурителните вноски за ДОО за работниците и служителите се дължат върху получените или начислените, но неизплатени брутни месечни възнаграждения. Редът за тяхното внасяне е даден в разпоредбата на чл. 7 КСО. Съгласно чл. 7, ал. 3 от кодекса, в сила от 01.01.2007 г., в случаите, в които възнагражденията са начислени, но не са изплатени, осигурителят внася осигурителните вноски за своя сметка и тези за сметка на осигурените лица до края на месеца, през който е извършено начисляването. Анализът на уредбата показва, че считано от 01.01.2007 г. осигурителните вноски за ЗО, фонд ДЗПО и вноските за фонд ГВРС се превеждат едновременно с осигурителните вноски за ДОО, или налице е задължение за внасянето им в случаите, когато възнагражденията на осигурените лица са начислени, без действително да са изплатени.

Основен счетоводен принцип е текущото начисляване, дефиниран в чл. 4, ал. 1 ЗСч, съгласно който „приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, се начисляват към момента на тяхното възникване независимо от момента получаването или плащането на паричните средства и техните еквиваленти и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Доколкото възнагражденията и

осигурителните вноски за периода 01.01.2009 г. – 30.06.2009 г. са начислени в края на м. юли 2009 г., а за месеците юли, август, септември и октомври са начислени в края на следващите месеци, екипът е установил, че съобразно чл. 7, ал. 3 КСО осигурителните вноски и вноските за фонд ГВРС са дължими до края на месеца, през който е следвало да се извърши начисляването на възнагражденията, като се държат и съответните лихви върху тях.

Обратно на изложеното в жалбата, в таблица 1 на РА, всеки период, за който е прието, че се дължи лихва, е конкретизиран чрез посочване на начална и крайна дата.

Както бе посочено по - горе, съгласно чл. 175, ал. 1 ДОПК за неизплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва в размер, установен в съответния закон. Така в чл. 113, ал. 1 КСО е предвидено, че вземанията за невнесени осигурителни вноски за ДОО и за допълнително задължително пенсионно осигуряване се събират с лихва в размер на основния лихвен процент на БНБ за периода плюс 20 пункта. Вземанията за фонд ГВРСН за невнесени вноски се събират с лихвата по чл. 113 КСО – чл. 21, ал. 4 ЗГВРСН. Единствено върху дължимите вноски за ЗО се начислява законна лихва. При липсата на твърдения и доказателства, че установените с РА задължения са платени в срок, оспорването е неоснователно.

При изложения анализ се налага извод, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, при спазени изисквания за форма и съдържание и на процесуалните правила, а материалният закон е приложен правилно. Жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК [фирма] следва да бъде осъдено да заплати на Директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” [населено място] при ЦУ на НАП възнаграждение за процесуалния представител в размер на 3226 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], седалище [населено място], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Х., срещу ревизионен акт № [ЕГН]/ 13.05.2010 г., издаден от Ц. Х., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., потвърден от Директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. при ЦУ на НАП с Решение № 1786/ 23.11.2010 г. в частта на определените задължения за лихви върху невнесени в срок данъчни и осигурителни задължения, както и с решение № 311/ 21.02.2011 г. в частта на установените задължения за данък върху доходите на физическите лица и осигурителни вноски.

ОСЪЖДА [фирма], седалище [населено място], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Д. Х. да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. 3226 /три хиляди двеста двадесет и шест/ лв разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ.

СЪДИЯ: