

РЕШЕНИЕ

№ 548

гр. София, 30.01.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 20 състав,
в публично заседание на 29.11.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **2685** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано Т. Х. С., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-220022150617-091-001/14.09.2016 г., поправен с РА за поправка на ревизионен акт № П-22220316180462-003-001/13.10.2016 г., издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, възложила ревизията и И. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 196/13.02.2017 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. за допълнително установени задължения за посочени в РА периоди за данък върху доходите по ЗДДФЛ, общо в размер на 1 359,23 лв. и лихви за забава в размер на 974,16 лв., за вноски за ДОО в размер на 2 460,33 лв. и лихви върху тях в размер на 2 574,92 лв., за вноски за пенсионно осигуряване и универсален пенсионен фонд общо в размер на 868,49 лв. и лихви в размер на 865,95 лв., здравноосигурителни вноски в размер на 1 176,91 лв. и лихви в размер на 839,03 лв. и за фонд ГВРС – общо в размер на 2,92 лв. и лихви в размер на 2,54 лв.

В жалбата се твърди, че при издаването на РА са допуснати съществени процесуални нарушения, не са събрани, приложени и обсъдени всички относими към ревизионното производство доказателства, което е довело до неверни правни изводи и до незаконосъобразност и неправилност на РА. Ревизиращият екип не е изследвал в цялост представените документи, в това число трудови договори, допълнителни

споразумения, Т. програма за изчисляване на работната заплата в зависимост от брой работни дни, платени и неплатени отпуски, отпуски по болест и др. При анализ на изброените документи би се достигнало до извод за платени публични задължения в тяхната цялост и в указаните срокове. Оспорва се и извършеното прихващане с РА във връзка с допълнително установени в него публични задължения за данък върху доходите за периодите от м.12.2008г. до м.07.2009г., за вноски за държавно обществено осигуряване за периодите от м.12.2008г. до м.07.2009г., за вноски за универсален пенсионен фонд за периодите от 01.2009г. до м. 10.2009г. и за здравно осигуряване за периодите от м.12.2008г. до м.08.2009г. , като са прихванати същите с установени надвнесени от жалбоподателя суми за данъци и осигурителни вноски за част от ревизираните периоди. В жалбата до съда се иска отмяна на оспорения РА и се претендира присъждане на сторените разноски в производството.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – С., чрез процесуалния си представител юрк. В. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизията е повторна по смисъла на чл.155, ал.4 от ДОПК и е възложена в изпълнение на Решение № 1758/20.11.2015 г. на директора на дирекция ОДОП – С.. Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002215010617-020-001 от 18.12.2015 г., издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - С.. С посочената ЗВР е възложено извършването на ревизия [фирма] за установяване на задължения за данък по чл. 42/49 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за периодите от м. 07.2009 г. до м. 03.2010 г., от м. 11.2011 г. до м. 01.2012 г., от м. 12.2008 г. до м. 31.05.2009 г., м. 03.2012 г., м. 04.2012 г., от м. 10.2010 г. до м. 02.2011 г., от м. 04.2011 г. до м. 06.2011 г., м. 08.2011 г., м. 09.2011 г., от м. 05.2010 г. до м. 07.2010 г., м. 06.2012 г. и м. 07.2012 г., осигурителни вноски за работодател по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ както следва: за държавно обществено осигуряване от м. 12.2008 г. до м. 05.2011 г., м. 06.2012 г., м. 07.2012 г., от м. 08.2012 г. до м. 01.2012 г., м. 03.2012 г., м. 04.2012 г., вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване в универсален пенсионен фонд за периодите м. 01.2012 г., от м. 09.2011 г. до м. 11.2011 г., от м. 12.2008 г. до м. 06.2011 г., от м. 03.2012 г. до м. 07.2012 г.; вноски по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ за периодите м. 03.2012 г., м. 04.2012 г., от м. 12.2008 г. до м. 01.2012 г., м. 06.2012 г. и м. 07.2012 г. и вноски за фонд „Гарантирани вземания на работниците и служителите“ за периодите от м. 02.2010 г. до м. 12.2010 г. Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на ревизираното лице на 04.01.2016 г. Срокът на ревизията е определен до три месеца, считано от датата на връчването на посочената ЗВР. Тази ЗВР е изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22002215010617-020-002/04.04.2016 г., издадена от същото длъжностно лице, като срокът на ревизионното производство е удължен до 03.06.2016 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад (РД) № Р-22002215010617-092-001/01.07.2016 г., като видно удостоверение за извършено връчване по електронен път съобщението е активирано на 07.07.2016 г. РД има

съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК.

В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК от дружеството-жалбоподател е подадено възражение срещу констатациите в РД, което е прието за неоснователно.

Ревизионното производство завършва с РА № Р-22002215010617-091-002/14.09.2016 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“, възложил ревизията и И. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен на 26.09.2016 г. електронно.

С РА на дружеството са установени задължения за довносяне за данък върху доходите на физическите лица за периодите от м.12.2008г. до м.04.2009г., от м.07.2009г. до м.03.2010г., м.05.2010г., м.06.2010г. и от м.10.2010г. до м.12.2010г., м.04.2011г. и м.09.2011г. общо в размер на 1 359,23 лв. и лихви за забава в размер на 974,16 лв.; за вноски за ДОО за периодите от м. 12.2008 г. до м. 03.2009 г., м. от м. 05.2009 г. до м. 12.2009 г., от м. 02.2010 г. до м. 06.2010 г., м. 09.2010 г., м. 10.2010 г., м. 12.2010 г., м. 04.2011 г. и м. 12.2011 г. в размер на 2 460,33 лв. и лихви върху тях в размер на 2574,92 лв.; за вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване в универсален пенсионен фонд за периодите от 01.2009 г. до 03.2009 г., от м. 05.2009 г. до м. 04.2010 г., м. 06.2010 г., м. 07.2010 г., от м. 09.2010 г. до м. 11.2010 г., м. 02.2011 г., м. 04.2011 г. и м. 05.2011 г. общо в размер на 868,49 лв. и лихви върху тях в размер на 865,95 лв.; за здравно-осигурителни вноски за периодите м. 12.2008 г. до м. 03.2009 г., от м. 05.2009 г. до м. 04.2010 г. от м. 06.2010 г., от м. 09.2010 г. до м. 12.2010 г. и м. 04.2011 г. общо в размер на 1 176,91 лв. и лихви върху тях в размер на 839,03 лв., както и вноски за фонд „Гарантирани вземания на работниците и служителите“ за периодите м. 02.2010 г. и от м. 04.2010 г. до м. 06.2010 г. и от м. 09.2010 г. до м. 12.2010 г. общо в размер на 2,92 лв. и лихви върху тях в размер на 2,54 лв.

Извършено е прихващане на част от така допълнително установените задължения за данък върху доходите за периодите от м. 12.2008 г. до м. 04.2009 г., за вноски за държавното обществено осигуряване за периодите от 12.2008 г. до м. 07.2009 г., за вноски за универсален пенсионен фонд за периодите от 01.2009 г. до м. 10.2009 г. и за здравноосигуряване за периодите от 12.2008 г. до м. 08.2009 г., с установените с РА надвнесени от жалбоподателя суми за данъци и осигурителни вноски за част от ревизираните периоди описани в Таблица № 2 от РА (стр. 78 и сл.).

След издаването и връчването на РА е установена очевидна фактическа грешка в поредността на прихващане съгласно чл.169, ал.1 и ал.6 ДОПК, първо главницата и след това лихви.

На основание чл. 133, ал. 3 от ДОПК е инициирана проверка за отстраняване на очевидна фактическа грешка в РА.

Във връзка с това е издаден е РА № П-22220316108462-003-001 от 13.10.2016 г. за поправка на РА № Р-22002215010617-091-001/14.09.2016 г., с който фактическата грешка е отстранена, като е променена поредността на погасяване на задълженията чрез прихващане. Р. акт за поправка на РА е съобщен на дружеството електронно, като срещу него дружеството не е подало жалба по административен ред.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизираният субект до директора на Дирекция „ОДОП“С. е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, вх. № 53-03-1842/07.10.2016 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-2099/14.10.2016 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С.. Пред решаващия орган дружеството е направило и възражение за изтекла погасителна давност по отношение на установените с РА задължения за данък и осигурителни вноски за периодите от

м.12.2008г. до м. 12.2009г.

В срока по чл. 155 ал.1 ДОПК Директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С. е издал мотивирано Решение № 196/13.02.2017 г., с което спорният РА № Р-22002215010617-091-001/14.09.2016 г., поправен с РА № П-22220316180462-003-001/13.10.2016 г., е потвърден изцяло. Във връзка с възражението за изтекла давност по отношение на задълженията за данък по чл.42, ал.1 ЗДДФЛ, за осигурителни вноски, вкл. за здравноосигурителни вноски и такива за фонд ГВРС за периодите м.12.2008 г. – м.10.2009 г. директорът на Дирекция „ОДОП“-С. е намерил, че давността по чл.171 от ДОПК е започнала да тече от 01.01.2010г. и е изтекла съответно на 07.03.2016г, като за останалите оспорени задължения е приел, че към момента на постановяване на решението давността не е изтекла. Решаващият орган е указал да бъдат предприети действия за проверка на срока на погасителната давност за задълженията за данък по чл. 42 от ДОПК и задължителни осигурителни вноски по КСО, ЗЗО и за фонд ГВРС, с оглед спиране или прекъсване на давността, както и за предприемане на съответни действия по чл. 173 от ДОПК за отписване на вземанията като погасени по давност.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че основната дейност за ревизираните периоди, която дружеството извършва е ресторантьорство.

На жалбоподателя е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения с изх. № Р-22002215010617-040-001/07.08.2016 г., връчено по електронен път на 08.03.2016 г.

Дружеството е представило изисканата документация, като след анализ на представените декларации обр.1 и обр.6 по Наредба № Н-8 от 29 декември 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 /Наредба № Н-8 от 29 декември 2005 г./ и съпоставката им с представените разчетно-платежните ведомости, трудовите договори и уведомленията за сключени/прекратени трудови договори органите по приходите са установили, че ревизираното лице не е подало декларации обр. 1 по Наредба № Н-8 от 2005 г. за част от лицата, на които съгласно представените разчетно – платежни ведомости е изплатило възнаграждения. В една част от подадените декларации обр. 1 по Наредба № Н-8 от 2005 г. не е посочен пълният размер на изплатеното съгласно разчетно - платежните ведомости възнаграждение, а в друга част от тях е посочен осигурителен доход под прага на заеманата длъжност. Установили са също, че част от декларациите обр. 1 и обр. 6 са подадени след изтичането на законоустановения срок, както и че дружеството е подавало декларации обр. 1 за лица, с които трудовите правоотношения са били прекратени и съответно липсват в разчетно – платежните ведомости.

Констатирани са и несъответствия между осигурителния доход по подадените от [фирма] декларации обр. 1 по Наредба № Н-8 от 2005 г. и задълженията по фондове по подадените декларации обр. 6.

Така констатираните нарушения и несъответствия са подробно описани в РА № Р-22002215010617-091-001/14.09.2016 г. и РД № Р-22002215010617-092-001/01.07.2016 г. за всеки отделен данъчен период.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от

лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА. Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА № Р-22002215010617-091-001 от 14.09.2016 г., поправен с РА № П-22220316108462-003-001 от 13.10.2016 г. е издаден от компетентни органи по приходите, в кръга на предоставените им правомощия възложилият ревизията М. А. К. началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определен поименно и функционално в заповед № РД-01-1332/12.10.2015 г. на териториалния директор и И. Н. А. главен инспектор приходи – ръководител на ревизията по силата на ЗВР № Р-22002215010617-020-001 от 18.12.2015 г. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕП, възпроизведени на хартиен носител. Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

По приложението на материалния закон:

По ЗДДФЛ

Съгласно чл.10, ал.1, т.1 вр. чл.12, ал.1 ЗДДФЛ доходите от трудовите правоотношения и приравнени към тях правоотношения подлежат на облагане с данък по този закон. Обект на облагане по ЗДДФЛ са доходите на местните и чуждестранните физически лица (чл.2 от ЗДДФЛ), а съгласно чл.24, ал.1 от ЗДДФЛ облагаемият доход от трудови правоотношения е трудовото възнаграждение и всички други плащания в пари и/или в натура от работодателя или за сметка на работодателя, с изключение на доходите, посочени в ал.2. В качеството си на местно лице по смисъла на чл.3, т.2 ЗДДФЛ, което следва да удържа и внася данък по чл.42 от закона, дружеството-жалбоподател е данъчно задължено лице за удържане и внасяне на същия.

По силата на чл.42, ал.1 и ал.5 ЗДДФЛ авансовият данък за доходи от трудови правоотношения се определя от работодателя месечно на базата на месечна данъчна основа. Дължимия данък се удържа от работодателя при окончателното изплащане на облагаемия доход, начислен за съответния месец. Внасянето на данъка става в сроковете и по реда на чл.65 – 68 от закона, а именно - до 10-о число на месеца, следващ месеца, през който данъкът е удържан.

Съгласно легалната дефиниция по § 1, т.27 от ДР на ЗДДФЛ "Работодател" е всяко местно лице, чуждестранно лице, извършващо дейност чрез място на стопанска дейност или определена база на територията на страната, както и търговско представителство по Закона за насърчване на инвестициите, което наема физически лица по трудови правоотношения или е страна по договор за предоставяне на

персонал от чуждестранно лице.

Безспорно е, че [фирма] е работодател по смисъла на § 1, т.27 от ДР на ЗДДФЛ и следва да удържа и внася дължимия данък, изяснен по основание по-горе. В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят има нает персонал по трудови правоотношения. В отговор на ИПДПОЗЛ изх. № Р-22002215010617-040-001/07.08.2016 г., от [фирма] са представени разчетно – платежни ведомости, видно от които начислените възнаграждения са изплатени на лицата.

От ревизиращите е направена справка за подадени декларации образец 1-Данни за осигурено лице, съгласно изискванията на Наредба №Н-8 от 29 декември 2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените лица, както и от самоосигуряващите се лица (Наредба №Н-8/2005 г.).

След анализ на информацията и данните от разплащателните ведомости и от подадените уведомления по чл. 62 от КТ е установено, че за част от лицата, които имат сключен трудов договор с [фирма] и фигурират в представените разплащателни ведомости, няма подавани декларации образец 1 по Наредба №Н-8/2005 г. Конкретно в РД и РА са посочени лицата и периодите, за които не са подадени декларации образец 1 по Наредба № Н-8/2005 г. Установява се също, че за някои лица са подадени декларации образец 1 със осигурителен доход по – малък от прага за дължността или по – висок от възнаграждението по разчетно – платежните ведомости.

Предвид изложеното, съдът намира направените фактически и правни констатации от органите по приходите по отношение на задължения за данък по чл.42 ЗДДФЛ за законосъобразни. Установеното, че жалбоподателят не е декларира за отделни данъчни периоди данъка с декларация по образец, не се оспорва от лицето нито с жалбата срещу РА, нито с жалбата до настоящата инстанция, а допълнително установените задължения са определени въз основа на представените от [фирма] доказателства и на закона.

На следващо място съдът приема за безспорно, че жалбоподателят е „осигурител“ по смисъла на чл. 5, ал. 1 от КСО, който съгласно чл. 7 от КСО дължи за своя сметка внасяне на задължителните осигурителни вноски за фондовете на ДОО. На основание чл. 5, ал. 4 от КСО работодателите/осигурителите периодично представят данни поотделно за всяко лице, подлежащо на осигуряване както и за сумите за дължимите осигурителни вноски за ДОО, ДЗПО и данък по ЗДДФЛ по ред определен с 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 лица, както и от самоосигуряващите се лица.

Декларацията обр. № 1 "Данни за осигуреното лице" се подава в компетентната ТД на НАП от работодатели, осигурители и техните клонове и поделения - за всеки календарен месец не по-късно от деня, следващ деня на възникване на последното задължение за внасяне на вноските за този месец, освен при изплащане на аванс, който не е единствено плащане за месеца, а декларация обр. № 6 "Данни за

дължими вноски и данък по чл. 42 от ЗДДФЛ" се подава не по-късно от последния работен ден на календарния месец, през който са били дължими осигурителните вноски, вноските за фонд ГВРС и данъкът по чл. 42 от ЗДДФЛ.

Съгласно чл.7, ал.1, ал.2 и ал.3 КСО (в релевантните редакции,приложими към всеки осигурителен период) осигурителните вноски за държавно обществено осигуряване, които са за сметка на осигурителите, се внасят едновременно с изплащането на дължимото възнаграждение или на част от него, осигурителните вноски за сметка на осигурените лица по чл.4, ал.1 и ал.2 КСО се внасят при изплащане на дължимото възнаграждение, когато възнагражденията са начислени, но не са изплатени, осигурителят внася осигурителните вноски по чл.1 и ал.2 до края на месеца, през който е извършено начисляването.

Осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване се внасят върху доходите, за които се дължат осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване съгласно разпоредбата на чл. 157, ал. 6 КСО.

Нормата на чл. 40, ал. 1, т. 1 от ЗЗО гласи, че за лицата получаващи доходи по трудови правоотношения, здравноосигурителните вноски се внасят върху дохода, върху който се внасят вноски за социално осигуряване, съгласно КСО - върху получените, включително начислените и неизплатените, брутни месечни възнаграждения или неначислените месечни възнаграждения, но върху не по-малко от минималния осигурителен доход по основни икономически дейности и квалификационни групи професии и не по-вече от максималния месечен размер на осигурителния доход

Вноски за ДОО за осигурител:

При определяне размера на осигурителния доход, върху който са определени дължимите осигурителни вноски за ДОО от [фирма] ревизиращите са взели предвид информацията от подадените декларации образец 1, подадените уведомления от работодател за регистрирани трудови договори, предоставените от [фирма] разплащателни ведомости за работили в дружеството лица. Установено е, че подадената информация с декларация образец 1 за назначените по трудов договор лица не съвпада с броя на лицата, за които са подадени уведомления по чл.62, ал.5 КТ, както и несъответствия и разлики между подадената информация с декларация образец 6 и разчетно – платежните ведомости. Видно от РД информацията и данните, касаещи сключените от ревизираното дружество трудови договори с конкретните физически лица са описани и онагледени в таблици за дължимите осигурителни вноски за ДОО за работещите по трудово правоотношение през ревизираните периоди.

От представените разчетно – платежни ведомости се установява, че

трудовите възнаграждения на работниците и служителите са изплатени. Извършени са проверки в информационния масив на НАП, при които е констатирано, че в нарушение на чл. 7, ал. 1 и ал. 2 от КСО, [фирма], не е превеждало в пълен размер дължимите осигурителни вноски за ДОО на работещите по трудови правоотношения лица, едновременно с изплащането на дължимите възнаграждения на лицата.

Установено е също, че за периодите м.04.2009 г., м.08.2010 г., м.12.2010 г., м.01.2011 г., м.03.2011 г., м.01 – 07.2012 г. са внесени осигурителни вноски за ДОО надвишаващи дължимите.

Вноски за ДЗПО-УПФ:

Видно от РД осигурителният доход, върху който са определени дължимите осигурителни вноски по чл. 157, ал. 6 от КСО от „Ж. – МО – К.“ „ О. за ДЗПО-УПФ на лицата, родени след 31.12.1959 г. е определен въз основа на регистрираните трудови договори на работниците и служителите за ревизираните периоди, подадените декларации образец 1 по Наредба №Н-8/2005 г. и представените разплащателни ведомости от [фирма].

При ревизията е установено, че в нарушение на чл. 158 от КСО, осигурителните вноски за ДЗПО-УПФ, не са изцяло преведени едновременно с дължимите осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване от осигурител, съответно е налице разлика за внасяне. На основание чл. 113, ал. 1 от КСО, върху определения размер на невнесените осигурителни вноски за ДЗПО-УПФ за периодите от м.12.2008 г. до м.07.2012 г., са начислени дължими лихви за забава.

За периодите м.04.2009 г., м.08.2010 г., м.12.2010 г., м.01.2011 г., м.03.2011 г., м.01 – 07.2012 г. са установени надвнесени дружеството суми.

Вноски за здравно осигуряване:

[фирма] е подавало декларации образец 1 за осигурителен стаж и доход за назначените лица по трудови правоотношения и е внасяло осигурителни вноски за здравно осигуряване. Не е подадена декларация образец 6 за дължимите осигурителни вноски за здравно осигуряване за м.05.2009 г.

При съобразяване на констатираните при ревизията несъответствия и въз основа на данните и информацията от подадените декларации образец 1 по Наредба №Н-8/2005 г. и на представените разчетно – платежни ведомости от [фирма] е определен размерът на осигурителния доход, върху който са определени дължимите осигурителни вноски по чл. 40, ал. 1 от ЗЗО, в следствие на което е определена разлика за внасяне за периодите м.12.2008 г – м.03.2009 г., м.05.2009 г. – м.04.2010 г., м.06.2010 г., м.09.2010 г. – м.12.2010 г. и м.04.2011 г. и съответно са установени надвнесени суми за периодите м.04.2009 г., м.08.2010 г., м.12.2010 г., м.01.2011 г., м.03.2011 г., м.01 –

07.2012 г.

При така посочените обстоятелства, на основание чл. 107 от ЗЗО, върху определения размер на невнесените осигурителни вноски за НЗОК, са начислени дължими лихви за забава.

Вноски за фонд „Гарантирани вземания на работниците и служителите“: Видно от РД, размерът на задълженията за фонд „Гарантирани вземания на работниците и служителите“ е определен на база представените от [фирма] разчетно – платежни ведомости и на база подадените от дружеството декларации образец 1.

Във връзка посочените задължения по делото с административната преписка са представени резултатите от извършените от органите по приходите служебни проверки в съответните регистри на НАП, в това число справки по ЕИК за съответствие между декларираните данни с декларации образец 1 и 5, декларирани задължения по декларация образец 6 и направени вноски по месец, година и вид на задължението за [фирма], справки за актуалното състояние на всички действащи трудови договори за ревизираните периоди, както и представените от ревизираното лице разчетно – платежни ведомости, платежни нареждания трудови договори и допълнителни споразумения към тях. От съдържанието на последните се установяват идентични данни, а именно: начална и крайна дата на правоотношението, работно време, размер на възнаграждението, както и че не са налице неизплатени възнаграждения.

По вноските за ДОО:

По отношение на конкретно установени лица (посочени в РД) органите по приходите са установили, че за някои лица не подадена декларация образец 1, за други съответната декларация е подадена с отразяване на осигурителен доход по – нисък от посочения в представените от дружеството разчетно – платежни ведомости, както и такива, които са получавали възнаграждения в размер по-нисък от минималния осигурителен доход, определен за съответната професия, съгласно Приложение №1 от Закона за бюджета на ДОО за конкретната година.

Съдът намира, че правилно и законосъобразно органите по приходите са определили размера на дължими осигурителни вноски за ДОО въз основа на частично подадените декларации обр. 1, подадените уведомления за регистрирани трудови договори, представената разплащателна ведомост от [фирма] и трудови договори.

По отношение на вноските за ДЗПО – УПФ върху изплатените възнаграждения и вноските за здравно осигуряване, предвид определената основа за облагане и размерът на осигурителните вноски за ДОО ревизиращите са определили размера на осигурителния доход, върху който са определени дължимите здравноосигурителни вноски въз основа на частично подадените декларации образец 1 и представените

от [фирма] разчетно – платежни ведомости, съдът намира, че правилно и законосъобразно органите по приходите са определили на основание чл. 40, ал. 1, т. 1 ЗЗО дължимите вноски за здравно осигуряване и дължимите осигурителни вноски за ДЗПО – УПФ на основание чл.157, ал.6 КСО.

Въпреки изложеното РА е незаконосъобразен в частта, с която са установени задължения за данък върху доходите по ЗДДФЛ за периодите от м.12.2008 до м.10.2009 г., за вноски за ДОО, за вноски за пенсионно осигуряване и универсален пенсионен фонд и здравноосигурителни вноски за периодите от м.12.2008 г. до м. 11.2009 г. поради погасяване на задълженията по давност.

По силата на чл.171, ал.1 ДОПК публичните задължения се погасяват с изтичане на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща тази, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон не е предвиден по-кратък срок.

В съответствие с нормата на чл. чл. 171, ал. 1 ДОПК давностният срок на задълженията по ЗДДФЛ за периода от м.12.2008 до м.10.2009 г. и по КСО и ЗЗО за периода от м.12.2008 г. до м.11.2009 г. е започнал да тече на 01.01.2010 г. (следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение). По делото са налице данни за спиране на давността единствено на основание чл. 172, ал. 2, т. 1 от ДОПК, който предвижда, че давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане – до издаването на акта, но за не повече от една година. В случая първото ревизионното производство е образувано със ЗВР № 1400274/10.01.2014 г., издадена от М. А. К., началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП, връчена на 16.01.2014 г., с което на основание чл. 172, ал. 2, т. 1 от ДОПК давността е спряна за една година, от 16.01.2014 г. до 15.01.2015 г., когато е достигнат максималният 1-годишен срок, лимитиращ по време спирането по чл.172, ал.1, т.1 ДОПК.

Тази 1-годишна продължителност на срока за спиране по чл.171, ал.1, т.1 ДОПК важи за ревизионното производство като цяло, поради интегралния му характер, а не поотделно веднъж за първата ревизия и след това втори път за повторната ревизия в рамките му. Следователно в случая 1-годишният срок по чл.172, ал.1, т.1 ДОПК е изтекъл на 15.01.2015 г., с което това основание за спиране е отпаднало от 16.01.2015 г., от когато давностният срок *продължава* да тече, т.е. изтеклата до спирането негова част се запазва и се сумира с подлежащия на доизтичане остатък, така че да достигнат в сбор общата негова 5-годишна продължителност. В случая към 16.01.2014 г. от давността по чл.171, ал.1 ДОПК са изтекли 4 години и 16 дни.

При това положение задълженията за данък върху доходите по ЗДДФЛ за периодите от м.12.2008 до м.10.2009 г. (главница и лихви), за вноски

за ДОО, за вноски за пенсионно осигуряване и универсален пенсионен фонд и здравноосигурителни вноски за периодите от м.12.2008 г. до м. 11.2009 г. (главница и лихви) са погасени по давност на 07.03.2016 г.(вкл. и спиране на давността по чл.171, ал.1 ДОПК на основание чл.171, ал.1, т.4 ДОПК).

Оспореният РА е издаден на 14.09.2016 г., т. е. след изтичане на петгодишния давностен срок.

В този смисъл е формирана констатация и от решаващия орган, но намира, че изтичането на давността не е пречка погасеното по давност задължение да бъде определено по основание и размер с РА и по съображения, че законодателят допуска прихващане с погасени по давност задължения (чл. 128, ал. 1, изр. 2 от ДОПК), решаващият орган е потвърдил РА, включително в частта му, с която се установяват погасени по давност задължения.

Становището на решаващия орган за законосъобразност на РА в частта на установяването на погасени по давност задължения не може да бъде споделено.

Трайно установена е съдебната практика, че за погасено по давност вземане не се издава изпълнителен титул, какъвто е РА (чл. 165 и 127 от ДОПК), а при вече издаден такъв – последният следва да бъде отменен. РА в тази част е незаконосъобразен и съдът следва да го отмени поради погасяване на задълженията за данък върху доходите по ЗДДФЛ за периодите от м.12.2008 до м.10.2009 г. (главница и лихви), за вноски за ДОО, за вноски за пенсионно осигуряване и универсален пенсионен фонд и здравноосигурителни вноски за периодите от м.12.2008 г. до м. 11.2009г. по давност.

Относно извършеното прихващане с РА (пункт II от разпоредителната част на РА).

Въпросът относно това дали е извършено законосъобразно установяване с РА на погасените по давност задължения се явява преюдициален по отношение на въпроса за това дали законосъобразно е извършено прихващане на установените за първи път с РА задължения, които обаче са били погасени по давност още преди издаването му.

Това е така, защото преди издаването на РА тези задължения не са установени по основание и размер и с тях няма как да бъде извършено прихващане.

Погасителното действие, което чл.168, т.3 и чл.171, ал.2 ДОПК изрично придават на давността не се дерогира от чл.170, ал.3 или чл.174 ДОПК – тези разпоредби допускат прихващане, респ. доброволно плащане на давностно просрочени публични задължения в хипотези, в които длъжникът не е правил възражение за давност и погасителният неин ефект не е настъпил (решение № 4375 от 21.04.2015 г. по адм.д. №

2012/2015 г. на ВАС, VIII отд.). В случая, с жалба, вх. № 53-03-1842/07.10.2016 г., [фирма] официално писмено е направил възражение за погасяване на установените с РА публични задължения за м.12.2008 г. и 2009 г., което последващо не е оттеглил.

Съответно процесните публични задължения не могат да се смятат за валидно прихванати от органите по приходите по чл.128, ал.1, изр.2, чл.170, ал.1 и 3 ДОПК с вземания на ревизираното лице, нито доброволно платени от него по чл.174 ДОПК, без което погасителният ефект на давността по чл.168, т.3 вр. чл.171, ал.1 ДОПК не е изключен. Именно, защото тя не се прилага служебно, до нейното прилагане по възражение на данъчно задълженото лице, публичното задължение може да се прихваща по чл.128, ал.1, изр.2 вр. чл.170, ал.4 ДОПК, и доброволно да се плаща по чл.174 ДОПК. Обратното, веднъж предявено от данъчно задълженото лице това възражение прекратява упражняването на претендираното срещу него субективно право във всички възможни форми. Ето защо в хипотеза като процесната, при която е направено възражение за изтекла погасителна давност, без длъжникът да е платил задълженията си доброволно по чл.174 ДОПК след изтичането ѝ и към него няма насрещно вземане на държавата за прихващане по чл.128, ал.1, изр.2 вр. чл.170, ал.3 ДОПК с изискуемост, настъпила преди да изтече същата тази давност, установяването им с ревизионен акт е незаконосъобразно.

По изложените съображения РА в частта на извършеното прихващане също следва да бъде отменен.

В останалата част РА следва да бъде потвърден като законосъобразен. При съпоставка на представените от [фирма] разчетно – платежни ведомости и декларираните от него осигурителни вноски се установява, че не е начислил и внесъл задължителни осигурителни вноски за всички начислени и изплатени възнаграждения, поради което обосновано ревизиращите органи са направили изводи за допълнително установяване на задължения за осигурителни вноски.

По отношение на лицата, за които за подадени декларации образец 1 по Наредба № Н-8/2005 г., но липсват в разчетно – платежните ведомости, задълженията за осигурителни вноски също са законосъобразно установени, въз основа на заявени от [фирма] пред НАП данни за възнаграждения, върху които дължи осигурителни вноски, потвърдени и в хода на ревизионното производство. Тези лица са били назначени по трудови договори с жалбоподателя, без да има данни за прекратяване на тези правоотношения и без да са представени документи или да са декларирани данни, от които да се установи ползване на платен или неплатен отпуск, отпуск по майчинство, обезщетения по КСО или др. От представените по делото доказателства се установява, че длъжимите осигурителни вноски не са внасяни в пълен размер и в предвидените в

закона срокове от [фирма].

Жалбоподателят не излага конкретни доводи за незаконосъобразност на РА в частта, с която са определени като дължими посочените задължения, нито се твърди, че същите са внесени (платени) от дружеството. В хода на настоящото съдебно производство не бяха приобщени доказателства, които да оборят констатираните от ревизиращите органи обстоятелства, съответно размера на установените задължения, поради което съдът намира, че същите не бяха оспорени и опровергавани по пътя на насрещното доказване.

С оглед изложеното жалбата в тази ѝ част се явява неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът дължи произнасяне по претенциите на страните за присъждане на разноски.

При този изход на делото, въз основа на направените искания и на основание чл.161 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят направените разноски за внесена държавна такса, съобразно уважената част на жалбата- 4747.44лв., а на ответника – юрисконсултско възнаграждение съобразно отхвърлената част на жалбата 1120.08.лв.

С оглед горното на жалбоподателя се присъждат разноски в размер на 40.45 лева, а на ответника – юрисконсултско възнаграждение в размер на 61.68 лева, изчислени по чл. 8, ал. 1, т. 2 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22002215010617-091-001/14.09.2016 г., поправен с РА за поправка на ревизионен акт № П-22220316180462-003-001/13.10.2016 г. издадени от М. А. К. – орган, възложил ревизията и И. Н. А. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 196/13.02.3017 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП- С., в частта, с която на [фирма] са допълнително установени задължения по ЗДДФЛ за данък върху доходите от трудови и приравнените на тях правоотношения за периодите м.12.2008 г.–до м.10.2009 г., в размер на 1 087,51 (хиляда осемдесет и седем лева и петдесет и една ст.)лева ведно със съответните лихви, в размер на 803, 40 лв., ДОО за осигурители за периода м.12.2008 г. – м.11. 2009г. в размер на 2 101,07 лв. (две хиляди сто и един лева и седем ст.) и лихви в размер на 2 261,20 лв., здравноосигурителни вноски за периодите от м.12.2008 г. – м.11.2009 г., в размер на 975,53 лв. (деветстотин седемдесет и пет лева и петдесет и три стотинки) и лихви в размер на 709,66 лв., за вноски за пенсионно

осигуряване и универсален пенсионен фонд за периода от м.12.2008 г. – м.11.2009 г. в размер на 583,33 лв. (петстотин осемдесет и три лева и тридесет и три ст.) и лихви в размер на 630,18 лв., поради погасяване на задълженията по давност.

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22002215010617-091-001/14.09.2016 г., поправен с РА № П-22220316180462-003-001/13.10.2016 г., издаден от М. А. К. – орган, възложил ревизията и И. Н. А. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 196/13.02.2017 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП- С., в частта, с която е извършено прихващане на допълнително установените задължения за данък върху доходите за периодите от м. 12.2008 г. до м. 04.2009 г., за вноски за държавното обществено осигуряване за периодите от 12.2008 г. до м. 07.2009 г., за вноски за универсален пенсионен фонд за периодите от 01.2009 г. до м. 10.2009 г. и за здравно осигуряване за периодите от 12.2008 г. до м. 08.2009 г., с установените надвнесени от [фирма] суми за данъци и осигурителни вноски.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП-С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 40,45(четиридесет лв. и 45 ст.) лева.

ОСЪЖДА [фирма],ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП-С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 61,68(шестдесет и един лв. и 68 ст.) лева. Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: