

# РЕШЕНИЕ

№ 2578

гр. София, 19.04.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав**, в публично заседание на 14.04.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Милена Славейкова**

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **2215** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Б. кафе” Е., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „К. село“,[жк], [жилищен адрес]0, срещу Ревизионен акт № Р-22222518007896-091-001 от 15.07.2019 г., издаден от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията, и Н. П. П. - ръководител на ревизията, при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 48 от 13.01.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] относно установени допълнителни задължения за 2013 г. за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ в размер на 11 991,46 лв. и лихви в размер на 7 055,56 лв., както и задължения за задължителни осигурителни вноски, в т. ч. вноски за здравно осигуряване по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/ в размер на 11 940,02 лв. и лихви в размер на 7 296,19 лв., вноски за Държавно обществено осигуряване /ДОО/ по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ в размер на 37 090,64 лв. и лихви в размер 22 841,14 лв. и вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване /ДЗПО/ за универсален пенсионен фонд /УПФ/ в размер на 5 990,69 лв. и лихви в размер на 3 637,75 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради съществено нарушение на административнопроизводствените правила и неправилно приложение на закона. Визира нарушение на срока по чл.109, ал.1 ДОПК. Поддържа наличие на надвнесени

суми в големи размери за периода 2009 г. – 2012 г., което пречат за извод за дължими задължения за процесната 2013 г. Сочи, че при проверка от приходни органи през 2012 г. е установено, че в данъчната сметка на дружеството има внесени, но неразпределени по фондове суми за осигурителни вноски и данъци общо в размер на 93 069.52 лв. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и да му присъди сторените разноски. Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна: Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22222518007896-020-001 от 17.12.2018 г., издадена от Й. Д. М. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Н. П. П. (ръководител на ревизията) и Б. Д. Г. за определяне на данъчните му задължения за данък върху доходи от трудови и приравнени на тях правоотношения по ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г., задължения за задължителни осигурителни вноски за осигурители за ДОО, УПФ и здравно осигуряване за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г. Определение е тримесечен срок за извършване на ревизията, считано от датата на връчване на ЗВР на 03.01.2019 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 03.04.2019 г. Със ЗИД на ЗВР от 01.04.2019 г. срокът на ревизията е удължен с два месеца съобразно чл.114, ал.2 ДОПК до 03.06.2019 г. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от т.1 на представена от ответника Заповед № РД-04-5 от 03.01.2017 г. (л.346), с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на Й. Д. М. в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии и проверки“ в Дирекция СДО при ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.80-87 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222518007896-092-001 от 14.06.2019 г., връчен на жалбоподателя на 24.06.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение, депозирано в ТД на НАП С. с вх. №2553-06-990 от 10.07.2019 г. Възражението е разгледано по същество и прието от ревизиращия екип за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22222518007896-091-001 от 15.07.2019 г., издаден от Й. Д. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., орган – орган, възложил ревизията и Н. П. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Установено е в хода на ревизията, че основната дейност на жалбоподателя е внос, преработка и пакетиране на кафе, и разпространение чрез изградена дистрибуторска мрежа в страната. Дейността по преработка се извършва в собствена производствена база, находяща се в [населено място], [улица].

След анализ на данъчно осигурителната сметка органите по приходите са установили следните факти и обстоятелства:

През 2013 г. дружеството е подало декларации обр. 1 и обр. 6 по Наредба №Н-8/2005 г. /отм./, освен за 2013 г. и за предходни периоди - 2009 г., 2010 г. и 2012 г., описани в таблична форма в РД. Предвид действащата единна сметка за времето от 01.01.2013 г. до 28.02.2014 г. направените от жалбоподателя плащания през 2013 г. са прихванати с вписани в сметката задължения по реда на възникването им, като на първо място са погасени най-старите задължения, ведно със съответните лихви. Към ревизионния доклад е приложена справка от програмен продукт „Система за управление на приходите“ /СУП/ за задълженията на дружеството, направените плащания и погасените задължения през ревизирания период 2013 г., когато е била в сила единната сметка.

Отделно от горното, въз основа на проверените счетоводни документи и подадените от жалбоподателя декларации обр. 1 и обр. 6 са констатирани основания за корекция на декларираните данни, както и наличие на недеklarирани данни за дължим данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски, както следва:

1. Допълнително установени задължения за данък върху доходите по чл. 42 от ЗДДФЛ.

В хода на ревизията е констатирано, че дружеството е декларирало един и същ размер на дължимия авансов данък по чл. 42 от ЗДДФЛ за облагаеми доходи от трудови правоотношения за месеците от юни до ноември 2013 г. включително. Установено е, че декларираният размер на данъка не съответства на начисления данък, видно от представените в хода на ревизията счетоводни справки за начислени работни заплати. При съпоставка на данните по декларации със счетоводните данни ревизиращите са констатирани, че за месеците юли, август, септември и октомври 2013 г. жалбоподателят е декларирал данък в по-малък размер от начисления, а за месеците юни и ноември 2013 г. декларираният данък е в по-голям размер от начисления. Установено е също, че за периодите юли, октомври и ноември 2013 г. декларираният данък по декларации обр. 6 е преведен след изтичане на законоустановените срокове. За останалите месеци на 2013 г., а именно от месец януари до месец май 2013 г. и месец декември 2013 г., задълженото лице не е декларирало данък по ЗДДФЛ с декларация обр. 6.

Предвид това ревизиращите са установили дължим данък по чл. 42 от ЗДДФЛ за периодите, за които не са подадени декларации или подадените декларации са за данък в по-малък размер от начисления. В резултат на това са установени допълнителни задължения за данък по чл. 42 от ЗДДФЛ общо в размер на 11 991,46 лв. За недеklarирания и невнесен данък и за разликата на декларирания в по-малък размер от дължимия данък, са начислени лихви на основание чл. 175 от ДОПК общо в размер на 7 055,56 лв.

2. Допълнително установени задължения за задължителни осигурителни вноски за ДОО.

Органите по приходите са установили, че дружеството е начислявало осигурителни вноски за ДОО, УПФ и ЗО на наетите лица по трудово правоотношение върху brutното трудово възнаграждение, но не по-малко от минималните осигурителни прагове за съответните длъжности и професии, съгласно приложение №1 от Закона за бюджета на Държавно обществено осигуряване за 2013 г. /ЗБДОО/.

Въз основа на представената от жалбоподателя документация и данните в

информационната система на НАП е констатирано, че за част от лицата, наети по трудово правоотношение, дружеството не е подало данни за осигуряване с декларация обр. 1 за всички ревизирани периоди. Наетите работници и служители, общо 32-ма и периодите, за които не са подавани декларации обр. 1, са описани на стр. 8 и 9 от РД. Установено е също, че данните в подадените от жалбоподателя декларации обр. 6 за част от ревизираните периоди, не съответстват на данните по представените в хода на ревизията счетоводни справки за начислени трудови възнаграждения. В мотивите на РД е направена съпоставка между данните за работещи и осигурени лица през 2013 г., като са взети предвид новоназначени и освободени през годината, с данните, съдържащи се подадените от дружеството декларации обр. 6 за 2013 г. Констатирано е, че за месеците януари, февруари, май и декември 2013 г. жалбоподателят не е подал данни за осигуряване за ДОО с декларация обр. 6, а данните, съдържащи се в подадените декларации за периодите март, април, юни, юли, август, септември, октомври и ноември 2013 г. не съответстват на данните за начислени задължителни осигурителни вноски в представените в хода на ревизията счетоводни справки.

В резултат на горното ревизиращият екип е коригирал и увеличил дължимите от дружеството вноски за ДОО за всички ревизирани периоди.

Освен горното, е установено, че жалбоподателят неправилно е начислил процента на осигурителната вноска за фонд „Трудова злополука и професионална болест“ /ТЗПБ/. Въз основа на счетоводните документи и справки за работни заплати е констатирано, че е изчислена вноска в размер на 0,4%. Съгласно приложение №2 към чл. 12 на ЗБДОО за 2013 г. дължимият процент е 0,7 % предвид вида на икономическа дейност на жалбоподателя, квалифицирана под код 10.83 – Преработка на кафе и чай, съгласно Квалификацията на икономическите дейности /КИД/ на Националния статистически институт /НСИ/. След съпоставка на начислените от дружеството с определените в хода на ревизията осигурителни вноски за фонд ТЗПБ, е установена дължима сума за 2013 г. в размер на 1 166,94 лв. Съобразено е обстоятелството, че вноската за фонд ТЗПБ се определя ежегодно със ЗБДОО и е изцяло за сметка на работодателя.

В обобщение на горното на жалбоподателя са установени задължения за ДОО над декларираните в размер на 37 090,64 лв. и лихви за забава в размер на 22 841,14 лв.

3. Допълнително установените задължения за задължителни осигурителни вноски за УПФ.

През спорните периоди задълженият субект е имал наети лица на трудов договор, които са родени след 31.12.1959 г. На основание чл. 127, ал. 1 от КСО за тях се дължат допълнителни вноски за УПФ. За част от ревизираните периоди на 2013 г., а именно месеците март, април, юни, юли, август, септември, октомври и ноември, за лицата са внасяни осигурителни вноски за УПФ в размер на 5 на сто върху брутно трудово възнаграждение. За същите периоди дружеството е подавало данни за осигуряване с декларация обр. 6. При съпоставка със счетоводните документи и ведомости за заплати органите по приходите са констатирани, че данните по декларации обр. 6 не съответства на фактически начислените по ведомост вноски. Констатирано е също, че за месец март 2013 г. жалбоподателят е декларира осигурителни вноски за УПФ в по-голям размер от дължимите по счетоводните справки за начислени заплати. По отношение на осигурителни вноски за УПФ, декларираните за периодите март, април, юни, август, септември, октомври и ноември 2013 г. е установено, че са преведени по сметка на бюджета след изтичане на нормативно определения срок. За

несвоевременно платените осигурителни вноски са начислени лихви.

За останалите периоди на 2013 г. - януари, февруари, май и декември, жалбоподателят не е декларирал по реда на Наредба №Н-8/2005 г. дължими вноски за УПФ. За посочените периоди, както и за периодите, за които са декларирани и преведени вноски за УПФ в по-малък от дължимия размер, на дружеството са установени задължения за задължителни осигурителни вноски за УПФ общо в размер на 5 990,69 лв. и лихви в размер на 3 637,75 лв.

4. Допълнително установените задължения за здравно осигуряване по 330.

Органите по приходите са установили, че по реда на чл. 40, ал. 1, т. 1 от 330 дружеството е подало декларации обр. 6 с данни за размера на осигурителните вноски за здравно осигуряване за периодите март, април, юни, юли, август, септември, октомври и ноември 2013 г. И в този случай е констатирано несъответствие между данните по подадените декларации обр. 6 и данните за начислените вноски по счетоводни справки за начислени заплати. Предвид това и наличието на данни за дължими, но недекларирани и невнесени вноски за здравно осигуряване, с РА на жалбоподателя са установени допълнително задължения за вноски по 330 общо в размер ва 11 940,02 лв. и лихви в размер на 7 296,19 лв.

Р. акт е връчен на 23.07.2019 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. №2553-06-1110 от 06.08.2019 г. В срока за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК - до 12.10.2019 г., е сключено споразумение по чл.156, ал.7 ДОПК, с което е продължен срокът за произнасяне от горестоящия орган с три месеца – до 12.01.2020 г. – неделя, неработен ден. В този срок е постановено Решение № 48 от 13.01.2020 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден.

Решението на директора на ДОДОП С. е връчено на 16.01.2020 г. Жалбата вх.№ 53-04-93 от 28.01.2020 г., по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима.

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

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК.

І.Относно възражението за нарушение на чл.109, ал.1 ДОПК:

Съгласно чл. 109, ал. 1 от ДОПК не се образува производство за установяване на задължения за данъци по този кодекс, когато са изтекли 5 години от изтичането на годината, в която е подадена декларация или е следвало да бъде подадена декларация. В практиката си ВАС приема, че разпоредбата на чл. 109, ал. 1 от ДОПК се прилага и в случаите на установяване на задължения за задължителни осигурителни вноски.

На основание чл. 5, ал. 4, т. 2 от КСО, осигурителите, осигурителните каси, самоосигуряващите се лица и работодателите периодично представят в Националната агенция за приходите декларация за сумите за дължими осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, здравно осигуряване, допълнителното задължително пенсионно осигуряване, вноските за фонд „Гарантирани вземания на работниците и служителите“ и данък по ЗДДФЛ. Съдържанието, сроковете, начинът и редът за подаване и съхраняване на декларациите по ал. 4 са определени с Наредба №Н-8/2005 г. /отм./. Съгласно чл. 3, ал. 1, т. 1 от наредбата, декларация образец №1 се

подава в съответната компетентна териториална дирекция на НАП от работодатели, осигурители и техните клонове и поделения - за всеки календарен месец до 25-о число на месеца, следващ месеца, за който се отнасят данните, а при начислено или изплатено възнаграждение за същия месец след този срок - до края на месеца, в който е начислено или изплатено възнаграждението. На основание чл. 3, ал. 3 от наредбата, декларация образец №6 се подава в съответната компетентна ТД на НАП от работодателите, осигурителите и техните клонове и поделения за дължимите осигурителни вноски и вноските за фонд „Гарантирани вземания на работниците и служителите“, едновременно с подаване на декларация образец №1.

Въз основа на изложеното съдът намира за правилни изводите на решаващия орган в Решение № 48/2020 г., че сроковете за установяване на задължения за данък по чл. 42 от ЗДДФЛ и за задължителни осигурителни вноски текат за задължения, възникнали до месец ноември 2013 г., считано от 25 декември 2013 г., а за задължения за месец декември 2013 г., считано от 25 януари 2014 г. Съответно, законовият 5-годишен срок по чл. 109, ал. 1 от ДОПК за месеците от януари до ноември 2013 г. включително тече от 01.01.2014 г. и изтича на 31.12.2018 г., а за месец декември 2013 г. срокът тече, считано от 01.01.2015 г. и изтича на 31.12.2019 г.

Несподелим е изводът относно началната дата на течене на срока по чл.109, ал.1 ДОПК. Актуалната и преобладаваща практика на ВАС категорично приема, че ревизионното производство се смята за образувано не с издаване на ЗВР, а с връчването на ЗВР на данъчно задълженото лице (в този смисъл са Решение № 3766 от 11.03.2020 г. по адм. д. № 11735/2019 г., I отд. на ВАС и Решение № 10380 от 29.07.2020 г. по адм. д. № 4042/2020 г., VIII отд. на ВАС). Макар ЗВР № Р-22222518007896-020-001 от 17.12.2018 г. да е издадена в срока по чл.109, ал.1 ДОПК, връчването ѝ на 03.01.2019 г. обуславя нарушение на законоустановения преклузивен срок, респ. допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила – самостоятелно основание за отмяна на РА в частта на установените задължения за месеците от януари до ноември 2013 г., без да е необходимо разглеждане на правния спор по същество.

Съдържащите се в ревизионната преписка протоколи от 19.12.2018 г. и 20.12.2018 г. (л.5-15 от Приложение № 1) не удостоверяват редовно съобщаване на ЗВР от 17.12.2018 г. на лицата, посочени в чл.29, ал.6 ДОПК – на представител или пълномощник на дружеството, член на орган на управление или на негов служител, определен да получава книжа или съобщения. Заповедта не е съобщена на управителя З. З.. За лицето З. А. е представено пълномощно (л.171-172 от делото). Протокол № 0801797 от 19.12.2018 г. удостоверява проведен с нея разговор, при който е уведомена за изпратени по електронен път документи, но А. обяснила, че има издаден болничен лист, не е в офиса и не може да изтегли документите. Редовно електронно връчване е осъществено на 03.01.2019 г., а приложените писма с обратни разписки на л.17-20 от Приложение № 1 не удостоверяват редовно връчване по смисъла на чл.30, ал.3 ДОПК, вкл. удостоверяване на отказ по чл.30, ал.4 ДОПК.

Събраните в хода на ревизията данни за спряно наказателно производство, водено срещу неизвестен извършител относно възникнал на 23.07.2014 г. пожар в офиса на [фирма] с управител З. А. – дружество, което обслужва счетоводно жалбоподателя през 2013 г., не удостоверяват основание по чл.109, ал.2 ДОПК, тъй като не се касае за наказателно производство, от изхода на което зависи установяването на данъчните задължения на „Б. кафе“ Е..

По изложените съображения, възлагането на ревизия за процесните задължения за месеците от януари до ноември 2013 г. извън срока по чл.109, ал.1 ДОПК обуславя тяхната незаконосъобразност. За пълнота на изложението, в случай, че касационната инстанция споделя противни правни изводи по приложението на чл.109, ал.1 ДОПК и за да не стане основание за ново разглеждане от АССГ липсата на мотиви, съдът намира, че следва да провери изцяло и материалната законосъобразност на акта.

II. По материалната законосъобразност на РА:

Съдът кредитира приети по делото основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) като компетентно изготвени, неоспорени от страните и съобразени с доказателствата по делото. Според вещото лице, жалбоподателят не представя всички относими платежни нареждания. Съдът намира, че този експертен извод не се променя от представените от [фирма] в о.с.з. на 17.03.2021 г. писмени доказателства, тъй като идентични платежни нареждания се съдържат в ревизионната преписка (л.92-107 от Приложение № 1). Новопредставените от жалбоподателя счетоводни справки също не съдържат нова информация, доколкото ССЕ е изготвена след проверка в счетоводството му.

Като съобразява съдържащата се в ревизионната преписка справка за задължения и плащания на [фирма], изготвена от НАП (л.208-258 от Приложение № 2), идентична с представена от ответника с молба от 25.06.2020 г., съдът кредитира констатацията на вещото лице за липса на данни в справката на НАП на коя дата е извършено „закриване“ на задълженията, вкл. преди процесната 2013 г. предвид твърденията на ревизираното лице за извършено преди този период погасяване на задължения в големи размери. На основание чл.154, ал.1 ГПК, вр. пар.2 от ДР на ДОПК, жалбоподателят носи доказателствена тежест за това благоприятно за него обстоятелство. Същевременно, същият не представя пълни счетоводни данни за периода 2009 г. – 2013 г. Въз основа на изложеното съдът приема за недоказани твърденията на жалбоподателя, че относимите платежни нареждания съдържат отбелязване конкретно за кои негови задължения се отнасят, което от своя страна пречатства приложението на чл.169, ал.1 ДОПК (в относимата редакция). Експертизата потвърждава изводите на приходните органи, че за някои от месеците в процесния период жалбоподателят не е декларирал дължимите плащания в срок, както и, че не е заплащал регулярно дължимото плащане на датата на падежа.

От друга страна и по силата на чл.170, ал.1 ДОПК ответникът носи доказателствена тежест относно фактическите установявания в акта, касаещи законосъобразното установяване на задълженията на лицето за данъци и осигурителни вноски. Независимо, че ревизията касае единствено 2013 г. съдът намира за относими изводите на експерта касателно предходните 2009 г. – 2012 г. Според тях, задълженията на [фирма] за 2009 г. са погасени ефективно, макар и с плащане на сумата от 10 261.44 лв. на 19.05.2012 г. Това плащане е погасило всички задължения на лицето за 2009 г., след което е формиран положителен остатък в размер на 5 025.68 лв. С него са закрити задължения за ДОО, ЗО и лихви с падеж 04.05.2012 г., *без да е възможно да се установи каква главница е олихвявана. Според експерта, от представената по делото разпечатка на НАП с данни за закриване на плащанията, не става ясно на какво основание и върху каква главница са начислявани и прихващани с платени средства лихви за данък върху доходите от трудови правоотношения, за ДОО и ЗО за периода 2009 г. – 2012 г. (л.255), като вещото лице определя справката за непълна (л.258).* При съобразяване на данните за внесени от дружеството през 2013

г. суми вещото лице е формирало извод за недължимост на начислените от НАП лихви за забава поради липса на аналитична информация върху каква главница са начислени същите. Подобен извод за недължимост на лихвите е формиран и за спорната 2013 г. (л.260 по отношение на задълженията по ЗДФЛ).

Въпреки наличните данни за плащания в периода 01.01.2009 г. – 31.12.2012 г. за вещото лице е невъзможно да изчисли точен размер на спорните публични задължения за 2013 г., поради липса на данни как е извършено закриване от страна на НАП с платените от жалбоподателя средства. Както в ревизионната преписка, така и в счетоводството на жалбоподателя, експертът не е открил данни какво се е дължало всеки месец, кога е декларирано и как е закривано от органа по приходите, вкл. за какви суми и за какво задължение е отнесено дадено плащане. Същевременно, ревизията не е извършена по особения ред на чл.122-124а ДОПК. Съдът намира за недопустимо подобно определяне на публични задължения на ревизираното лице по непълни данни относно дължимите суми, направените плащания и погасявания на задължения с тях. Според експерта, и двете страни по спора не представят достатъчно данни за засичане и преизчисление, *а без подобна информация е невъзможно да бъде преизчислено дължимото за м.11 и м.12.2013 г. (л.258).*

Според Приложение № 1 към основната експертиза, за 2009 г. няма дължими суми, за 2010 г. не може да се установи на какво основание са начислени лихви за конкретно посочени суми (л.277-278), за 2011 г. няма остатък за плащане, за 2012 г. не може да се установи на какво основание са закривани суми с налични средства от 2010 г. и 2011 г. (л.282-287), за 2010 г. няма плащания, а за тази година не се водят задължения (л.257), не може да се установи на какво основание са начислявани и закривани лихви за м.09.2012 г., а за 2012 г. няма дължим остатък за плащане. При тези данни по делото, съдът приема, че размерът на публичните задължения на жалбоподателя за 2013 г. е изцяло произволен и непотвърден от доказателствата в ревизионната преписка. Противен извод не следва от представена от ответника в о.с.з. на 17.03.2021 г. справка за движението по сметката на ревизираното дружество (л.319), тъй като данните са идентични с тези, които са предоставени на вещото лице С. (л.291).

Съобразно поясненията на вещото лице в о.с.з. на 10.02.2021 г., че сумите, отбелязани със знак „минус“ представляват ефективно внесени средства, таблиците от допълнителното заключение потвърждават изводите на основното, че за 2009 г. дружеството няма дължими суми, за 2010 г. задълженията му се водят закрити, а през 2011 г. и 2012 г. има надвнесени суми, респ. за тези периоди не са дължими посочените в РА суми, още по-малко може да се установи техният точен размер.

При неизпълнение на задължението на ответника по чл.170, ал.1 АПК за доказване на фактическите установявания и материалноправната законосъобразност на установените с РА задължения за данъци и осигурителни вноски, основанийето и размерът на публичните задължения на ревизираното лице не могат да се обосноват с неподадени от задълженото лице декларации обр.1 и обр.6 по Наредба №Н-8/2005 г. (отм., но в сила за процесните периоди), каквито доводи се поддържат в хода по същество въз основа на изводите на експерта от допълнителното заключение (л.229). Подобно бездействие на задълженото лице не дава възможност на приходните органи за произволно погасяване на главници и лихви в някоя от законоустановените хипотези на чл.169 ДОПК, още по-малко – за установяване размер на публични задължения при установените по делото непълни данни относно дължимите суми,

направените плащания и погасявания на задължения с тях.

Това е така, защото силата на чл. 60, ал. 1 от Конституцията на Република България, гражданите са длъжни да плащат данъци и такси, установени със закон, съобразно техните доходи и имущество. Т.е. задължението за плащане на данъци и осигурителни вноски възниква въз основа на закона, а не съобразно изискването за подаване на декларация обр. 6, регламентирано в чл. 2, ал. 2 от Наредба № Н-8/2005г. (отм.). Допълнителен аргумент в подкрепа на този извод се открива в чл. 1 от Наредбата (отм.), според който с тази наредба се уреждат сроковете, съдържанието, редът, начинът за събиране и съхраняване на данни от работодателите, осигурителите за осигурените от тях лица, осигурителни каси, както и от самоосигуряващите се лица за държавното обществено осигуряване, учителския пенсионен фонд, допълнителното задължително пенсионно осигуряване, здравното осигуряване, фонд "Гарантирани вземания на работниците и служителите" и облагаемия доход и данъка за доходи от трудови правоотношения по смисъла ЗДДФЛ. Тълкуването на тази норма налага извод, че подаването на посочените в наредбата (отм.) декларации цели преди всичко събиране и обобщаване на данни за осигурителните вноски на задължените лица, но не и за възникване на задължения за такива вноски.

При данни за надвнесени суми за всички публични задължения на лицето е изцяло неоснователен доводът на приходните органи за приложение на чл. 169, ал. 4 от ДОПК, съгласно който когато длъжникът има няколко публични задължения, които не е в състояние да погаси едновременно, се погасява задължението, на което срокът за плащане изтича най-рано, нито се потвърждават твърденията им за автоматично прихващане на дължимите от лицето суми по реда на възникването на задълженията. Ревизираното дружество не е следвало да насочва направените от него плащания за погасяване на конкретни задължения, след като същите са заплатени изцяло.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължима отмяна на РА – в частта на установените задължения от м.01 до м.11.2013 г. поради възлагане на ревизията в нарушение на чл.109, ал.1 ДОПК и поради материална незаконосъобразност за цялата 2013 г.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя се дължат сторените в производството разноски, както следва: 50 лв. държавна такса, 760 лв. възнаграждение за вещо лице и 3800 лв. адвокатско възнаграждение, общо в размер на 4610 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

## Р Е Ш Е Н И Е :

**ОТМЕНЯ** по жалба на „Б. кафе” Е., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „К. село“,[жк], [жилищен адрес]0, Ревизионен акт № Р-22222518007896-091-001 от 15.07.2019 г., издаден от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията, и Н. П. П. - ръководител на ревизията, при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 48 от 13.01.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] относно установени допълнителни задължения за 2013 г. за данък върху доходите от трудови и приравнени на тях правоотношения по Закона за данъците върху доходите на физическите лица в размер на 11 991,46 лв. и лихви в размер на 7 055,56 лв., както и

задължения за задължителни осигурителни вноски, в т. ч. вноски за здравно осигуряване по Закона за здравното осигуряване в размер на 11 940,02 лв. и лихви в размер на 7 296,19 лв., вноски за Държавно обществено осигуряване по Кодекса за социално осигуряване в размер на 37 090,64 лв. и лихви в размер 22 841,14 лв. и вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване /ДЗПО/ за универсален пенсионен фонд /УПФ/ в размер на 5 990,69 лв. и лихви в размер на 3 637,75 лв., общо в размер на 107 843.45 лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] да заплати на „Б. кафе“ Е., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], район „К. село“, [жк], [жилищен адрес]0, на основание чл.161, ал.1 ДОПК сторените в производството разноски общо в размер на 4610 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

**СЪДИЯ:**