

РЕШЕНИЕ

№ 5407

гр. София, 07.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 25.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова и при участието на прокурора Ютеров, като разгледа дело номер **4840** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба с дата 27.03.2012г. от Х. А. К., с ЕГН [ЕГН], в качеството му на [фирма] със седалище [населено място], с БУЛСТАТ[ЕИК], против Ревизионен акт (РА)№ 20001103189/24.08.2011г., издаден от И. Н. А. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 468/02.03.2012г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението" при Централно управление на Националната агенция за приходите.

РА се оспорва в частта за установени задължения за ДДС за данъчни периоди месеците 02, от 04 до 12 на 2003г. и от 01 до 07 и 10 на 2004г. и за установените задължения за вноските за ДОО, ДЗП и здравно осигуряване – установени като дължими през месеците от 10 до 12 на 2003г. , от 01 до 12 на 2004г. и от 01 до 03 на 2005г., както и съответстващите на посочените задължения лихви.

1.Жалбоподателят оспорва РА по съображения, че определените задължения са погасени по давност, което възражение е предявено в хода на административното производство с възражението срещу РА. Поради погасяването по давност на главните задължения счита за погасени и акцесорните задължения за лихва. Давността не се прекъсвала или спирала поради образувано досъдебно производство.

и във връзка с издадена на основание чл. 34, ал.1,т.2 ДОПК заповед за спиране. Относно основанията за спиране и прекъсване на давността се позовава на чл. 172, ал.1,т.6 ДОПК в сила към издаването на съответния акт от органите по приходите. Поддържа теза, че изводът за изтекла давност не се променя от наложените с Постановление с изх. № 1915/26.05.2011г. предварителни обезпечителни мерки – това спирало единствено давността за публичните задължения, възникнали през данъчни периоди от 01.12.2004г. до 31.12.2004г. Иска от съда изрично да се произнесе с решението си по въпросите на погасителната давност за процесните задължения, отделно от това поддържа материална незаконосъобразност при установяването им. Иска от съда да цени жалбата по делото като изрично възражение за погасяване по давност на главниците и лихвите и да постанови отмяната на РА. Не е направено искане за присъждане на разноски.

2. Ответникът - Директорът на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика при Централно управление на Националната агенция за приходите, съгласно актуалната редакция на чл.152,ал.2 ДОПК, чрез процесуален представител оспорва жалбата и иска да бъде отхвърлена като неоснователна. В решението му се съдържали подробни съображения по възражението за погасителна давност.

3. Прокурорът при Софийска градска прокуратура изразява становище, че жалбата е основателна.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, извърши дължимата служебна проверка на РА в обжалваните части по чл.160,ал.2 ДОПК, приема за установено от фактическа страна следното:

4. Обжалваният по делото РА е издаден в ревизионното производство по реда на чл. 112 ДОПК, образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) 804202/01.08.2008г., връчена на 25.08.2008г. на представител на ревизираното лице, изменена със ., изменена със ЗВР № 806993/24.11.2008 г. – относно срока на ревизията, издадени от В. С. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция Д. на ТД на НАП С.. Извършването на ревизията е възложено на И. А., А. В. и М. К. – Н. заемащи съответно длъжности главен и старши инспектори по приходите и само инспектор по приходите при ТД на НАП – С., и с обхват установяване на задълженията на Х. А. К., действащ като [фирма] по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) - отм. за периоди от 01.01.2003 г. до 31.12.2004 г., по Кодекса за социалното осигуряване (КСО) и по Закона за здравното осигуряване (ЗЗО) за периоди от 01.01.2003 г. до 30.06.2008 г. и по реда на ЗГВРСНР за периоди от 01.01.2005 г. до 30.06.2008 г., за последните задължения РА не е предмет на правния спор по делото.

5. Относно правомощията на органа, възложил ревизията съдът съобрази Заповед № РД – 01-131/22.03.2007г. на директора на ТД на НАП С. град и Заповед № РД – 01-6 / 04.01.2010г. на директора на ТД на НАП С., от които се установява, че на издателят на ЗВР са възложени функциите на компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизии по чл.112,ал.2,т.1 ДОПК.

6. На основание чл. 34, ал. 1, т. 4 от ДОПК ревизионното производство е спряно до 01.03.2009 г със Заповед № 80335/01.12.2008 г., издадена от органа, възложил ревизията, производството е възобновено със Заповед № 901521/27.02.2009 г., издадена от същия орган.

7. На основание чл. 34, ал. 2, т. 2 от ДОПК ревизионното производство е спряно за неопределен срок със Заповед № 900109/ 05.03.2009 г., издадена от органа, възложил ревизията - поради образувано досъдебно производство, ревизионното производство, ревизионното производство е възобновено със Заповед № 1101517-В/07.02.2011 г., считано от 07.02.2011 г.

8. На основание чл. 114, ал. 4 от ДОПК - и издадени ЗВР № 1102349/23.02.2011 г., въз основа на Заповед № ЦУ-68/16.02.2011 г., със ЗВР № 1103189/ 15.03.2011 г., срокът за извършване на ревизията е удължен до 23.05.2011 г., а ревизиращият екип по тази заповед е издал РД.

9. Издаден е Ревизионен доклад /РД/ № 1103189/06.06.2011 г., връчен на 13.06.2011 г., а въз основа на него и Заповед за определяне на компетентен орган № К 1103189/14.06.2011 г., е издаден и РА № 20001103189/24.08.2011 г, от И. Н. А. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определен за компетентен орган по издаването му с посочената заповед.

10. Срещу РД е подадено възражение от 13.06.2011г., в което на идентични основания като тези пред съда е направено възражение за изтекла погасителна давност по предложените за установяване публични задължения. Въпреки това с РА са установени задължения за ДДС, задължителни осигурителни вноски и лихви за просрочие общо размер на 3 161 460,24 лв. при декларирани 572 983,68 лв. и ефективно внесени в размер на 575 298,27 лв.

11. РА е обжалван по административен ред с жалба с дата 26.09.2011г., която е преценена като подадена в срок, като на основание споразумение по чл.156,ал.7 ДОПК, срокът за произнасянето ѝ е удължен по взаимно писмено съгласие с три месеца до 02.03.2012г., на която дата е издадено и Решение № 468 на решаващия орган, с което е разгледана същата. С решението РА е потвърден изцяло, дадени са указания на публичния изпълнител да бъдат предприети действия за проверка на срока на погасителната давност с оглед спиране или прекъсване на давността, както и за предприемане на съответните действия по чл.173 ДОПК.

12. Във връзка с указанията на решаващия орган, е издаден Протокол № 7392/2011/000162/03.09.2012г. на публичен изпълнител при ТД на НАП вр. образувано изпълнително дело № 7392/2011г. по описа на ТД на НАП С.. Протоколът е издаден на основание чл. 226,ал.2 вр. чл.50 ДОПК, в мотивите на който са обсъдени задълженията, за които е образувано, както и конкретно по процесния РА, във връзка с които е прието, че давността започва да тече считано от 01.01.2004г. за задълженията за данъчни периоди 01.01.2003г. до 30.11.2003г., считано от 01.01.2005г. за данъчни периоди от 01.12.2003г. – 30.11.2004г. и считано

от 01.01.2006г. за данъчен период м. 12. на 2004г. Изложени са мотиви, че петгодишният срок по чл.140,ал.1 Д.(отм.) е неприложим, тъй като със започване на ревизионното производство давността се сипрала – чл.141, ал.1 ПК (отм.). започването на ревизията счита за обстоятелство, което е довело до спиране на давността, от което следвало, че е приложима хипотезата по чл. 140,ал.2 Д.(отм.) - 10 годишния давностен срок, който тече независимо от спиране или прекъсване на давността срокът. Счита срокът по чл.141,ал.1 Д.(отм.) приложим само ако ревизионното производство не е спирано, респективно прекъсвано. Тъй като не бил изтекъл 10-годишния давностен срок по втората алинея на разпоредбата, липсвало основание за отписването на задълженията по процесния РА по давност.

13.Решението на директора е връчено на 14.03.2012г., а жалбата до съда е с дата 27.03.2012г. с оглед на което е в срока по чл.156,ал.1 ДОПК. Предвид обжалването по административен ред - част от него съвпада с този на оспорването пред съда, както и предвид постановеното с решението на ответника, издаването на последното от компетентен орган, то са изпълнени и останалите изисквания за допустимост на жалбата до съда по чл.156,ал.1 и ал.2 ДОПК за задължителната процедура на обжалването по административен ред и за обжалване пред съда на РА, който не е отменен при последното обжалване.

14.По изложените съображения жалбата по делото е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Правни изводи на съда по издаването на РА от компетентен орган и в съответната форма и спазването на процесуалните правила:

15.Съгласно чл.118, ал.1 ДОПК, установяването на задълженията за данъци се извършва с РА от органите по приходите по чл. 7, ал.1,т.4 от Закона за Националната агенция за приходите, а съгласно чл.110, ал.2 от същия кодекс, посочените задължения се установяват при ревизия. Ревизионното производство се образува със издаването на ЗВР, а правомощията на орган по възлагане на ревизия по чл.112, ал.2 ДОПК, възникват въз основа на изрично оправомощаване от директора на компетентната териториална дирекция – първоначално ТД на НАП – С. град, но след структурните промени в агенцията от 01.01.2010г. – компетентна е ТД на НАП С.. Предвид седалището на търговеца – [населено място], то компетентната дирекция по смисъла на чл. 8,ал.1,т.3 ДОПК е ТД на НАП С.. По тези съображения, съдът намира, че ревизионното производство е законосъобразно образувано, предвид издаването на ЗВР от компетентен по смисъла на чл. 112,ал.2 ДОПК орган. Предвид компетентността на този орган да възлага ревизии, то следва, че и заповедта за определяне на компетентен орган по издаването на РА, също е издадена от компетентен орган. ЗВР и за изменението ѝ имат предвиденото по чл.113, ал.1 съдържание. Ревизионното производство по издаването на РА е законосъобразно образувано и допустимо, тъй като не са изтекли сроковете по чл.109, ал.1 ДОПК за установяване на нито едно от задълженията, както подробно е мотивирано в решението на ответника и по който въпрос не е налице спор.

16.РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на

доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117,ал.2 ДОПК за съдържанието му. Предвид датата на издаването му, то е спазен и срокът по чл.117,ал.1 ДОПК за издаването му в 14-дневен срок от изтичането на срока за приключването на ревизията, който законосъобразно е удължен. РА съдържа подробни фактически основния и самостоятелни правни изводи за установеното с него, обсъдено е и възражението срещу РД, с оглед на което изцяло са изпълнени изискванията на чл.120, ал.1 ДОПК за съдържанието му.

17.РД и РА са издадени от компетентни органи - на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган. РА е издаден от орган по приходите, който заема посочената по чл. 118, ал.2 ДОПК вр. чл. 7,ал.1, т.4 от ЗНАП длъжност – главен инспектор по приходите.

18.В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - членове 37, 50, 54, 56 и 57 ДОПК – чрез искания за представяне на доказателства и писмени обяснения от задълженото лице и от трети лица, насрещни проверки, мотивите са изцяло основани на преценката по реда на чл. 37, ал.4 и чл. 54,ал.3 ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства. Тъй като не са допуснати нарушения при събирането на доказателствата, същите имат сила и пред съда и съдът ги цени като такива – чл.171,ал.1 АПК приложим вр. параграф 2 от ДР на ДОПК.

19.Предвид изложеното за, компетентността, процедурата и съдържанието на актовете, съдът намира, че РА е издаден от компетентен орган и в предвидената форма, като не са допуснати нарушения на процесуалните правила в производството по издаването му и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По материалната законосъобразност на РА в оспорваната част, съдът обосновава следните изводи от правна и фактическа страна:

20.РА се оспорва в частта за установени задължения за главници и лихви за следните публични държавни вземания:

20.1) ДДС за данъчни периоди месеците 02, от 04 до 12 включително на 2003 г. и месеците от 01 до 07 включително и 10 на 2004 г., за тези периоди е установено задължение в размер на 1 104 650,19 лв. за ДДС и лихви в размер на 1 082 999,39 лв. за допълнително установените задължения.

20.2) за задължителни осигурителни вноски за ДОО за периода 01.01. 2003г. до 31.03.2005г. включително. Видно от мотивите на РА, са установени изплатени възнаграждения по трудови правоотношения, за които не са внесени и декларирани

дължимите осигурителни вноски за ДОО – в нарушение на чл. чл. 6 и 7 КСО, конкретно за следните месеци:

- За периода от месец 10 до 12 на 2003г. - са начислени задължения по КСО за главници за ДОО за наетия персонал, посочен в таблиците на 131-134 от РА – приложение 1 към делото. От определеното задължение за ДОО по параграф 080101 – за нает персонал, роден преди 1959г. за м. 10 на 2003 г. в размер на 529,78л. по първата таблица на стр.131/132 от РА, са извършени прихващания с РА - видно от таблицата към него, но само в размер на 0,21 лв., като останалата сума в размер на 529,57 лв. е дължима, видно от редове от 4 – 7 от тази таблица – л. 194 от РА, но със подлежаща на възстановяване сума едва през 2007г.

-За периода 01.01.2004г. до 31.12.2004г. изцяло не са внесени дължимите осигурителни вноски по КСО за изплатените възнаграждения по трудови правоотношения в нарушение на чл. 6 и 7 КСО– л. 135 от РА и са установени такива задължения , подробно описани в таблиците на л. 135 – 138 л. За никое от тези задължения не е постановено прихващане.

- за 2005г. съдът преценява само периода от 01. 01.2005 до 31.03.2005 г., посочен като обжалван в жалбата. Констатирано е общо за всички периоди на 2005г. внасяне на вноските за ДОО в непълен размер в нарушение на чл. 6 и 7 КСО. Съгласно таблицата за установените задължения с РА, крайното салдо по отделните параграфи за вноските за ДОО за 2005г. е задължение за внасяне, от което следва, че са извършени са вътрешни прихващания с надвнесените суми в рамките на годишния период.

20.3) За задължителни осигурителни вноски за ДЗПО за периода 01.01. 2003г. до 31.03.2005г. включително - идентично както за вноските за ДОО, задължения са установени за 2003г. само за месеците 10-12 и за всички през 2004 г. – в нарушение на чл. 157, ал.5 и чл. 158 КСО, а за 2005г. е констатирано неточно внасяне на задълженията, но като резултат е сутановено задължение за внасяне в рамките на годината - л. 150 до 158 от РА.

20.4) За здравни осигуровки за периода 01.01. 2003г. до 31.03.2005г. включително, констатациите са идентични както за вноските за ДОО и ДЗП, задължения са установени за 2003г. само за месеците 10-12 и за всички през 2004 г. – в нарушение на чл. 40, ал.1,т.1 от ЗЗО, а за 2005г. е констатирано неточно внасяне на задълженията - л. 158 до 158 от РА.

21.По делото не е налице спор по фактите, свързани с установените задължения за задължителните осигурителни вноски за ДОО, ДЗП и за здравно осигуряване.

22.Правният спор по делото се свежда на първо място - поради направено възражение за изтекла давност до това изтекла ли е погасителната давност за установените с РА задължения в обжалваната пред съда част, и ако е изтекла на второ място съдът следва да прецени законосъобразно ли е установяването на погасените по давност задължения с процесния РА, както твърди ответника във

връзка с възможността да бъдат прихванати, но само ако са установени.

23. За да бъде уважено възражението за изтекла погасителна давност за процесните публични задължения, съдът следва да установи наличието на положителната предпоставка – изтичането на давностния срок. Възражението обаче не следва да бъде уважено, ако е налице основание за прихващане по чл. 170, ал. 3 ДОПК, респективно чл. 156, ал. 3 Д. /отм./ до 01.01.2006г., както и когато задължението е платено доброволно или част от него – чл. 174 ДОПК.

24. Според чл. 156, ал. 3 Д., идентична с чл. 170, ал. 3 ДОПК, "Може да се извърши прихващане с погасено по давност публично задължение, когато вземането на длъжника е станало изискуемо преди погасяване по давност на задължението му." Прихващането възниква само при наличието на две кумулативно дадени условия: задължението на длъжника към държавата да е публично; вземането на длъжника към държавата да е станало изискуемо, т.е. годно за прихващане преди погасяване по давност на задължението му. Тази норма има за цел да създаде баланс между претенцията на длъжника да получи своето частно вземане от държавата и отказът му да плати публичното си задължение тъй като е погасено по давност, като създава предимство на обществения интерес - да бъде прихванато дължимото от държавата. В хода на съдебното производство държавният интерес се защитава от ответника. Нито в административното производство, където два пъти от жалбоподателя е повдиган въпрос за изтекла погасителна давност за процесните публични задължения, нито пред съда са налични данни, от които да следва, че жалбоподателят има изискуемо частно вземане от държавата, което да бъде прихванато, освен за 0,21 лв. за задължения за ДОО за месец м. 10 на 2003г. – с подлежащи на възстановяване за идентични вноски. Такива факти не се установяват и от протокола на публичния изпълнител, издаден в изпълнение на указанията на ответника да провери налице ли са основания за отписване на задълженията по РА на основание чл. 170, ал. 3 ДОПК, каквото искане е направено с жалбата по административен ред. Съдът не поделя изложените в този протокол правни съображения за неприложимост на срока по чл. 140, ал. 1 Д. (отм.).

25. Ако длъжникът плати доброволно след срока, той изпълнява едно свое съществуващо задължение и платеното не подлежи на връщане - чл. 174 ДОПК. Не се твърди от никоя от страните и не следва от доказателствата по делото, в това число и видно от протокола на публичния изпълнител, процесните задължения или част от тях да са платени от жалбоподателя или да е имал намерение да плаща, предвид направеното възражение за изтекла давност още с възражението срещу РД.

26. От изложеното следва, че по делото не се установяват предпоставки, изключващи възражението за изтекла погасителна давност за процесните публични задължения, освен за 0,21 лв. за задължения за ДОО за месец м. 10 на 2003г., които са прихванати от подлежащи на възстановяване суми, и съдът следва да разгледа същото – т.е. да прецени изтекъл ли е

предвиденият в закона давностен срок за всяко от задълженията по отделно.

27.Съгласно чл. 168, т.1-т.3 ДОПК, **публичното вземане се погасява** освен чрез плащане и прихващане и по давност. От чл. 140,ал.1 Д. /отм./ и чл. 171,ал.1 ДОПК следва, **че се погасява по давност и самото публично задължение.** Погасителната давност по съдържание представлява нормативно определен срок, с изтичането на който законът свързва определени правни последици. Изтичането на предвиден в закона давностен срок има за основна правна последица преграждането на възможността за събиране на вземането. С изтичането на давностния срок не се погасява самото публично вземане, а само възможността то да бъде събрано чрез способите на принудителното изпълнение - .

26.Давностните срокове спират и се прекъсват при настъпването на точно определени юридически факти – относими към казуса са предвидените по чл. 141 Д./отм./ и чл. 115,ал.2 КСО. Не съществува забрана един и същ юридически факт да съставлява едновременно основание за спиране и прекъсване на давностен срок, съответно по общите правила за всички публични задължения и по специалните правила за отделни такива, доколкото няма нормативна установеност на допустими основания за спиране и на основания за прекъсване на срокове. След отпадането обаче на основанието за спиране, давностният срок продължава да тече, т.е. изтеклият до спирането срок следва да се вземе предвид и се сумира с изтеклият давностен срок след отпадането на основанието за спиране. Прекъсването на срока има за правна последица началото на нов давностен срок, т.е изтеклият преди прекъсването не следва да се вземе предвид при преценката на възражението за изтекла погасителна давност.

27.Съдът намира за основателен доводът на жалбоподателя, че давността е понятие на материалното право , респективно правната норма, в която се урежда този срок е материалноправна и следва да се приложи тази правна уредба, която е действала към момента на възникване на съответното публично задължение. Този извод не се променя от обстоятелството, че уредбата на давността за публичните вземания се съдържа в процесуални закони – ДОПК, КСО, Д. /отм./.

28.Съобразно спорните задължения - установени за данични периоди през 2003г.-2004, приложима е нормативната уредба за давността за публичните задължения по Д. (отм.) в сила до 01.01.2006г. и разпоредбите на КСО в относимата редакция за вноските за ДОО и ДЗПО. Правилата по Д. /отм./ са приложими, тъй като прибавянето на давностния срок, изтекъл при действието на чл. 140 Д. /отм./ към давностния срок по чл. 171 ДОПК означава да се придаде обратно действие на нормите на последния кодекс, каквото не е придадено от законодателя и същите се изчисляват от датата на влизането на последния кодекс в сила. Следователно, правилата на ДОПК за изчисляването на сроковете са неприложими за започнали да текат към датата на влизането му давностни срокове.

29.Нормативно предвиденият размер на давностния срок като период от време може да бъде изчислен по отношение на конкретно публично задължение само ако се установи началото на срока и се вземе предвид възникнали ли са основания за спирането и прекъсването му. Също по съображение, че на разпоредбите на ДОПК за изчисляването на давностните срокове не е придадено обратно действие, следова извод, че за давностните срокове, започнали да текат при действието на Д. /отм./, се прилагат и правилата на отменения кодекс за спирането и прекъсването им, в сила при възникването на публичното задължение.

30.Съгласно чл. 13,ал.2,т.1 от Д. /отм./, „публични вземания“ са държавните вземания за данъци и задължителни осигурителни вноски, т.е. процесните задължения попадат в обхвата на това понятие. Съгласно чл.140 от Д. (отм.), публичните вземания се погасяват с изтичане на 5-годишния давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Безспорно е в случая, че следва да бъде преценяван само 5-годишният давностен срок, понеже друг не е относим, абсолютната 10 годишна давност по чл. 140,ал.2 Д. (отм.) не е изтекла и за най-отдалеченото по време задължение от процесните – февруари 2003г. Тъй като за този срок не е предвиден изрично начален момент, то се прилага правилото по ал.1 от същата разпоредба за петгодишния давностен срок, доколкото тези срокове имат едно и също правно естество и се различават само по продължителността си.

31.Давностните срокове по Д.(отм.) са приложими към задълженията за данъци, както и за задължителни здравни осигуровки – поради липса на специална клауза, в който случай е приложима общата за всички публични вземания уредба по Д.(отм.).

32.Съгласно чл.115, ал.1 КСО, в редакцията след ДВ бр. 1/2002г., първото изречение, вземанията за невнесени или внесени със закъснение осигурителни вноски и лихвите върху тях се погасяват с изтичането на петгодишен давностен срок. Тази разпоредба обаче не предвижда начало на давностния срок, с оглед на което е приложимо правилото на чл.140,ал.1 Д. (отм.). Съгласно втората алинея на разпоредбата, давността се прекъсва с влизането в сила на разпореждане за установяване на вземането, с налагане на обезпечителни мерки и с предприемане на действия по принудително изпълнение.

33.От изложеното следва извод, че за началото на 5-годишния давностен срок за всяко от процесните задължения, е приложим чл. 140,ал.1 Д. (отм.). Началото на 5 годишния давностен срок за всяко от спорните задължения, съдът определя както следва:

33.1) За вноските за ДОО, дължими на основание а чл. 7,ал.1 от КСО в редакцията след ДВ бр-1/2002г. - тези, които са за сметка на осигурителите

за наетите по трудово правоотношение лица, се внасят при изплащане на дължимото възнаграждение или на част от него. Тъй като **задължението за ДЗПО** съгласно чл.157,ал.5 КСО в редакцията след ДВ бр.1/2002г., се внасят върху доходите, върху които се дължат вноски за ДОО, следва и идентично задължение за внасянето им - с изплащане на възнаграждението или на част то него. Идентични са сроковете за внасяне на **здравноосигурителните вноски** за лицата, получаващи доходи от трудови правоотношения –съгласно чл. 40, ал. 1 буква „в" от 330 в първоначалната относима редакция на разпоредбата, вноските се внасят едновременно с изплащане на възнагражденията. Следователно, за дължимите осигурителни вноски по КСО и здравноосигурителните вноски за сметка на жалбоподателя през 2003 г., петгодишният давностен срок е започнал да тече от 01.01.2004 г. и изтича на 31.12.2008 г., а за дължимите през 2004 г. - е започнал да тече от 01.01.2005 г. и изтича на 31.12.2009 г., за дължимите вноски през 2005г. - е започнал да тече от 01.01.2006г. и изтича на 31.12.2010 г., в случай, че не са налице основания за спиране или прекъсване.

33.2) Задълженията за ДДС, съгласно чл. 100, ал. 3 от ЗДДС /отм./, за всеки данъчен период следва да бъдат внесени в срока за подаване на справка-декларация - до 14-то число на месеца следващ данъчния период, за който се отнася. За най-отдалечения по време данъчен период от процесните - февруари 2003 г., срокът за подаване на справка-декларация е най късно до 14.03.2003 г., за данъчен период април 2003г. – до 14.05.2003г. и т.н., а за последния данъчен период юли 2004г. – срокът е до 14.05.2004г. Следователно, за задълженията за ДДС за всеки от данъчните периоди, 5 годишният срок по чл.140,ал.1 Д. (отм.) е с начало 01.01.2004г. за данъчни периоди 02 и от 04-11 на 2003г. и изтича на 31.12.2008 г., а за данъчни периоди от м. 12 на 2003, от м. 01 до 07 и 10 на 2004г. - с начало 01.01.2005г. и изтича на 31.12.2009 г.

34.Съгласно чл.141,ал.1,т.1 Д. /отм./, давността се спира когато е започнала ревизия - до завършването ѝ, но за не повече от една година. Понятието е дефинирано по §1, т.11 от ДР на Д.(отм.) - "започване на данъчна ревизия" са началните действия на данъчен орган по установяване на факти и обстоятелства, свързани с определянето на данъчни задължения на данъчен субект след връчването на възлагателния акт. От изложеното следва, че издаването на акта за възлагане на ревизията предхожда „започването на ревизията“. Следователно, първото необходимо действие за започване на данъчната ревизия е връчването на заповедта за възлагане на ревизия.

35.Започналите да текат давностни срокове по чл. 140,ал.1 Д. /отм./ не са изтекли към датата на връчването на първата ЗВР,т.е. към 25.08.2008г. за нито едно от процесните задължения. Към тази дата са изтекли давностни срокове в следните размери:

- за публичните задължения с начало 01.01.2004г. на давностния срок, до 24.08.2008г. са изтекли 4 години, 7 месеца и 24 дни;

за публичните задължения с начало 01.01.2005г. на давностния срок, до 24.08.2008г. са изтекли 3 години, 7 месеца и 24 дни;

36. По силата на чл. 141, ал.1, т.1 . Д. /отм./ , с връчването на първата ЗВР, давностните срокове са спрели да текат и след изтичането на този срок са продължили да текат. Едногодишният срок по посочената разпоредба от своя страна не може да бъде спиран или прекъсван и не тече нов едногодишен срок , изрично е установен в закона и не може да бъде продължен на никакво основание, в това при спиране на ревизионното производство. В тази връзка обоснован е доводът в жалбата, че са неотнормирани към спирането на давностните срокове издадените на основание чл. 34 ДОПК заповеди за спиране на ревизионното производство и независимо от основанията за посоченото спиране. Следователно, на основание чл. 141, ал.1, т.1 . Д. /отм./ започналите давностните срокове за процесните задължения са спрени на 25.08.2008г. за срок от една година, т.е. до 25.08.2009г. включително.

37. От 26.08.2009г. давността е продължила да тече и се прибавя към изтеклата до този момент. Така давностните срокове по чл. 140, ал.1 Д. /отм./ са изтекли за всички процесни задължения както следва:

- за публичните задължения с начало 01.01.2004г. на давностния срок, към изтеклите 4 години, 7 месеца и 24 дни до 24.08.2008г. , следва да се прибавят 4 месеца и 7 дни до края на петгодишният давностен срок, който остатък от срока е изтекъл считано от 26.08.2009г. до 02.02.2010г. , и от 03.02.2010г. дължимите здравни и осигурителни вноски през 2003 г. и ДДС за данъчни периоди 02, от 04 до 11 на 2003г., са погасени по давност ;

- за публичните задължения с начало 01.01.2005г. на давностния срок, към изтеклите 3 години, 7 месеца и 24 дни до 24.05.2008г., следва да се прибавят 1 година 4 месеца и 7 дни до края на петгодишният давностен срок, който остатък от срока е изтекъл считано от 26.08.2009г. до 02.02.2011г. , и от 03.02.2011г. дължимите здравни и осигурителни вноски през 2004 г. и ДДС за данъчни периоди месеците 12 на 2003г., от 01 до 07 и 10 на 2004г. са погасени по давност .

38. През периодите от възобновяването на срока до края на петгодишния давностен срок – съответно от 26.08.2009г. до 02.02.2010г. и от първата дата до 02.02.2011г., не са настъпили предвидени основания по чл. 141 Д. /отм./ или по чл.115, ал.3 КСО за спиране или прекъсване на давността.

39. За публичните задължения с начало 01.01.2006г. на давностния срок – задълженията за ДОО, ДЗП и здравни осигурителни вноски за периода 01.01. – 31.03.2005г., към изтеклите 2 години, 7 месеца и 24 дни до 24.05.2008г., след възобновяването на срока – считано от 25.08.2009 г. са настъпили следните основания за спирането му:

- с налагането на предварителни обезпечителни мерки с постановлението на

публичния изпълнител от 26.05.2011г., съгласно чл.141, ал.1, т. 6 Д. (отм.) - от датата на постановлението.

-с издаването на процесния РА за установяване на задължението и обжалването му - основанието за спиране по чл.141,ал.1,т.5 Д. (отм.) - с начало датата на жалбата срещу РА по административен ред – 03.10.2011г. и понастоящем.

40.Следователно, за задълженията за ДОО, ДЗП и здравни осигурителни вноски за периода 01.01. – 31.03.2005г., дори към изтеклите 2 години, 7 месеца и 24 дни до 24.05.2008г. давностен срок, да се прибави изтеклият период от време след възобновяването му считано от 25.08.2009 г. до настъпване на първото основание за спирането му отново - 26.05.2011г. (постановлението за предварителни обезпечения) – още 1 година, 09 месеца и 01 ден, не следва извод за погасяването на задълженията по давност. Изтекъл е общо 4 години , 4 месеца и 25 дни давностен срок.

41.В тази връзка съдът не споделя тезата и на двете страни по делото, че за задълженията на жалбоподателя по КСО давностният срок е с начало момента на изискуемост на всяко от задълженията. Това правно становище не намира опора в съдържанието на приложимата разпоредба по чл.115, ал.1 КСО, който не предвижда начало на давностния срок за задълженията за вноски за ДОО.

42.Изискуемостта на вземанията съставлява начало на срокът по чл.115, ал.4 КСО, но тази разпоредба е относима към частните вземания на лицата от ДОО, не е предвидено прилагането ѝ относно началото на срока и за публичните задължения на лицата към бюджета на ДОО. Налице е съществено различие между частните вземания от държавата и публичните задължения на задължените субекти. Упражняването на правото на вземане от държавата зависи изцяло от волята на лицето, в чиято полза е възникнало, вземането от държавата има частен характер. Публичното задължение възниква по силата на правната норма и независимо от волята на лицето. Допустимо е прихващане – когато вземанията и задълженията за ДОО произтичат от едно и също основание. Въпреки това не е налице основание за прилагане по аналогия на правилото за началото на давностния срок за частните вземания от държавата по аналогия към публичните задължения, тъй като е налице изрична уредба по този въпрос за последните в общия закон - по чл. 140,ал.1 Д. (отм.).

43.По тези съображения, още преди издаването на РД са изтекли предвидените давностни срокове за част от процесните задължения:

за ДДС за всички оспорени данъчни периоди месеците 02, от 04 до 12 на 2003г. и от 01 до 07 и 10 на 2004г.

-за установените задължения за вноските за ДОО, ДЗП и здравно осигуряване, установени като дължими през месеците от 10 до 12 на 2003г. и от 01 до 12 на 2004г. - съобразно изплатените трудови възнаграждения през същите месеци.

44.Задълженията за лихви са публични вземания по чл.13,т.1 Д.(отм.) и се подчиняват на режима на погасителната давност по чл. 140, ал. 1 от Д. (отм.), като същевременно следват погасяването на главното задължение. Приложимо е общото правило на чл.119 от Закона за задълженията и договорите, – при погасяване на главното задължение по давност отпада и акцесорното задължение за лихви, доколкото не следва друго от специална разпоредба за лихвите върху тези задължения.

45.При направено възражение за изтекла погасителна давност, без да е налице плащане на същото или насрещно частно вземане от държавата, с което може да бъде прихванато, не е следвало да бъде издаден РА за установяване на посочените задължения. Установяването им с РА е незаконосъобразно, тъй като независимо от оспорването на РА, същият подлежи на предварително изпълнение – на доброволно плащане в 14-дневен срок от връчването на акта, а след изтичането на този срок – на принудително изпълнение, съгласно чл.127,ал.1 и ал.2 ДОПК, освен ако изпълнението е спряно по реда на този кодекс.

46.От тази разпоредба следва извод, че РА е предварително изпълняем акт и изпълнително основание независимо от влизането му в сила, в това число и когато е изтекъл давностен срок за установените с него задължения и при условие, че длъжникът се е позовал на погасяване на задължението му по давност. Ако в този случай РА не бъде отменен в частта за установяване на погасеното по давност публично задължение, същото би подлежало на принудително изпълнение, в противоречие с погасяването на задължението като правна последица от изтичането на давностния срок. Тъй като държавата няма насрещно задължение към жалбоподателя, то чл.173 ДОПК относно прихващането е неприложим, а установяването на процесните задължения, погасени по давност, е без всякакво основание.

47. На основание поддържаното възражение за изтекла давност и пред съда, с решението по делото следва да бъдат съобразени правните последици на погасителната давност, като РА бъде отменен в частта за установяване на погасените по давност задължения.

48.Не са изтекли давностните срокове и не са погасени задълженията за ДОО, ДЗПО и вноски за здравно осигуряване върху изплатените възнаграждения през месеците от 01.01.2005 до 31.03.2005г., ведно със установените задължения за лихви върху тези задължения. Жалбата в тази част е неоснователна и съдът следва да отхвърли същата – по съображение, че не се излагат каквито и да са факти, относими към неправилното установяване на посочените задължения както по основание, така и по размер, с оглед на което съдът следва да ги приеме за съответни на приложимата материално правна норма – обсъдена от съда за възникването на всяко от тях във връзка с изложеното за установяването им с РА.

Воен от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. второ от ДОПК
Административен съд – София град, I – во отделение, 12-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на Х. А. К., с ЕГН [ЕГН], в качеството му на [фирма] със седалище [населено място], с БУЛСТАТ[ЕИК], против Ревизионен акт (РА)№ 20001103189/24.08.2011г., издаден от И. Н. А. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 468/02.03.2012г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта за установени задължения за ДДС за данъчни периоди месеците 02, от 04 до 12 на 2003г. и от 01 до 07 и 10 на 2004г. и за установените задължения за вноските за ДОО, ДЗП и здравно осигуряване – установени като дължими през месеците от 10 до 12 на 2003г. и от 01 до 12 на 2004г., както и съответстващите на посочените задължения лихви, установени с ревизионния акт - поради погасяването им по давност.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Х. А. К., с ЕГН [ЕГН], в качеството му на [фирма] със седалище [населено място], с БУЛСТАТ[ЕИК], против Ревизионен акт (РА)№ 20001103189/24.08.2011г., издаден от И. Н. А. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 468/02.03.2012г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта за установени задължения за ДОО, ДЗПО и вноски за здравно осигуряване върху изплатените възнаграждения през месеците от 01.01.2005 до 31.03.2005г., ведно със установените задължения за лихви върху тези задължения.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: