

Драконовски глоби и санкции за неподаване на декларации за социално и здравно осигуряване

I. Основание за налагане на санкция по чл.355 от КСО

В чл.355, ал.1 от КСО е предвидено наказание за лице, което наруши разпоредбите на:

чл.5, ал.4 от КСО - Осигурителите, осигурителните каси, самоосигуряващите се лица и работодателите периодично **представят в Националната агенция за приходите данни** за:

1. осигурителния доход, осигурителните вноски за държавното обществено осигуряване, "Учителския пенсионен фонд", здравното осигуряване, допълнителното задължително пенсионно осигуряване, вноските за фонд "Гарантирани вземания на работниците и служителите" и изплатените суми от фонда, осигурителните плащания, осигурителния стаж и облагаемия доход по Закона за данъците върху доходите на физическите лица - поотделно за всяко лице, подлежащо па осигуряване;

2. декларация за сумите за дължими осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, "Учителския пенсионен фонд", здравното осигуряване, допълнителното задължително пенсионно осигуряване, вноските за фонд "Гарантирани вземания на работниците и служителите" и данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

Съгласно чл.5, ал.6 от КСО Съдържанието, сроковете, начинът и редът за подаване и съхраняване на декларациите по ал. 4 се определят с наредба, издадена от министъра на финансите. Това е Наредба № П-8/29.12.2005г., издадена на основание чл.5, ал.4 от КСО, за съдържанието, сроковете, начина и редът за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица.

Редът за внасяне и разпределяне на внесените в НАП суми от задължителни осигурителни вноски за фондовете на ДОО, НЗОК, Учителския пенсионен фонд, фондовете за ДЗПО и вноските за фонд „ГВРС“ са регламентирани с Наредбата за реда за внасяне и разпределение на задължителните осигурителни вноски и вноските за фонд „ГВРС“, както и Наредбата за обществено осигуряване на самоосигуряващите се лица и на българските граждани на работа в чужбина, издадена на основание чл. 4, ал.7 от КСО;

о чл.6, ал.8 от КСО - Окончателен размер на месечния осигурителен доход самоосигуряващите се лица определят за периода, през който е упражнявана трудова дейност през предходната година, въз основа на доходите, декларирани в справка към годишната данъчна декларация по Закона за данъците върху доходите на физическите лица, и не може да бъде по-малък от минималния месечен осигурителен доход и по-голям от максималния месечен осигурителен доход. **Окончателната осигурителна вноска** /освен за регистрираните земеделски производители и тютюнопроизводители, които не определят окончателен размер на осигурителния доход/ **се дължи върху годишния осигурителен доход, определен като разлика между декларирания доход и сбора от доходите, върху които са внасяни авансово осигурителни вноски. Осигурителните вноски се внасят за сметка на осигурените лица в размерите, определени за фонд "Пенсии", НЗОК и ДЗПО/за УПФ/ за лицата, родени след 31.12.59 г. - в срока за подаване на декларацията.**

о чл.7 от КСО, който регламентира реда за внасяне на осигурителните вноски от страна на осигурители, осигурителни каси и самоосигуряващи се лица, както и задълженията на банките при отпускане на суми за изплащане на трудови възнаграждения и др.

о чл.8, ал.2, т.1 от КСО - Осигурителните каси събират и превеждат в законоустановените срокове дължимите осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, за допълнителното задължително пенсионно осигуряване, за

здравното осигуряване и вноските за фонд "Гарантирани вземания на работниците и служителите по съответните сметки на Националната агенция за приходите.

о **разпоредбите на нормативните актове по прилагането им** /има се предвид на цитираните по-горе текстове от КСО/, а именно:

а/ Подаването на информацията се извършва по реда и начина, определени с Наредба № Н-8/29.12.2005 г., издадена на основание чл.5, ал.4 от КСО;

б/ Определянето на осигурителния доход се извършва по реда на Наредбата на елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски, издадена на основание чл.6, ал.13 от КСО;

в/ Внасянето на осигурителните вноски е регламентирано с Наредбата за реда за внасяне и разпределение на задължителните осигурителни вноски и вноските за фонд „ГВРС“, издадена на основание чл. 5, ал. 6 от КСО, която е във връзка с ал.4.

г/ Задълженията на осигурителните каси са конкретизирани в Наредбата за осигурителните каси, издадено на основание чл.8, ал. 3 от КСО, което е във връзка с ал. 2, т.1 от КСО.

Нарушаване на цитираните по-горе разпоредби и нормативните актове по прилагането им представлява всяко неизпълнение на задължение, вменено с тях.

Особеност при нарушаване разпоредбите за подаване на информация с декларации обр. 1 и обр. 6 е, че то може да се състои в различни действия /бездействие/, а именно: неподаване изобщо на декларации, подаване в срок, но не за всички пасти лица, подаване след срока. **Освен това следва да се съобразява и това, че сроковете за подаване на декларациите са свързани с момента, в който осигурителните вноски са станали дължими по чл.7 от КСО, а именно:**

о **по чл. 3, ал. 1 от Наредба № Н-8/2005 г.** - Декларация образец № 1 се подава в компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите:

1. (изм. - ДВ, бр. 7 от 2007 г., в сила от 01.01.2007 г.) 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;

2. (доп. - ДВ, бр. 7 от 2007 г., в сила от 01.01.2007 г.) от самоосигуряващите се лица - не по-късно от 10 дни след внасянето на дължимите авансово осигурителни вноски за съответния месец;

3. (изм. - ДВ, бр. 7 от 2007 г., в сила от 01.01.2007 г.) от осигурителите, клоновете и поделенията им за лицата, работещи без трудови правоотношения - не по-късно от 10 дни след изтичане на срока по чл. 7, ал. 6 от Кодекса за социално осигуряване.

о **но чл. 3, ал.3, 1.1 от Наредба № Н-8/2005 г.** Декларация образец № 6 се подава в съответната компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите:

1. от работодателите, осигурителите и техните клонове и поделения - не по-късно от последния работен ден на календарния месец, през който са били дължими осигурителните вноски, вноските за фонд "Гарантирани вземания на работниците и служителите" и данъкът по чл. 42 ЗДДФЛ;

2. от самоосигуряващите се лица - еднократно до 15 април за дължимите осигурителни вноски за предходната календарна година.

При самоосигуряващите се лица следва да се следи и за спазването на чл.6, ал.8 от КСО във връзка с чл.3, ал.3, т.2 от Наредба Н-8/2005 г. Неточното посочване на размера на задълженията по чл.2, ал.2, т.2 от Наредбата представлява също нарушение, за което може да се ангажира административно-наказателна отговорност. Административно-наказателна отговорност може да бъде ангажирана и за нарушение разпоредбите на чл. 8, ал.2 и чл.9 от Наредбата.

II. Особенности при прилагане на Закона за здравното осигуряване

Нарушенията, предвидени в ЗЗО, за които може да се ангажира

административно-наказателна отговорност, са:

1. непредоставяне на информация, дължима по ЗЗО или даване на невярна информация за осигурителните отношения е НЗОК /чл. 103, ал.1/.

Информация се предоставя на основание чл.39, ал.1 и ал.2 и чл. 42, ал. 4 от ЗЗО.

2. невнасяне на дължимите здравноосигурителни вноски /чл.104/.

Внасянето на здравноосигурителни вноски за различните категории осигурени лица и самоосигуряващите се лица е регламентирано в чл.40, ал.1 и ал.5 от ЗЗО.

III. Особености при прилагане на Закона за гарантирани вземания на работниците и служителите при несъстоятелност на работодателя

Административно-наказателна отговорност може да се ангажира за не изпълнение на задълженията по този закон или нормативните актове по прилагането му /чл.31 /. Вменени са следните задължения, контролът за спазването на които е в кръга на компетенциите на НАП:

1. Работодателите са длъжни да внасят задължителните месечни вноски във фонда за работещите при тях по трудово правоотношение работници или служители, с изключение на лицата по чл. 7, т. 1 - 3, докато те притежават съответното качество. Вноските във Фонд "Гарантиране вземанията на работниците и служителите" се внасят едновременно с изплащането на дължимото възнаграждение или па част от нето. Ако възнаграждения са начислени, но не са изплатени, вноските се внасят до края на месеца, през който е извършено начисляването им /чл. 20, ал. 1 и ал.4/;

2. Работодателите са длъжни да декларират еднократно пред съответната компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите поименно работниците и служителите, притежаващи качества по чл. 7, т. 1 - 3, при сключване на трудовия договор с тях или към момента на възникване или промяна на съответното качество /чл.20, ал.2/. Същото задължение е регламентирано и в чл.7 от Наредбата за реда и начина за информирание на работниците и служителите и за отпускане и изплащане на гарантираните вземания при несъстоятелност на работодателя.

IV. Съставяне на акт за административно нарушение

1. Установяване на нарушението

Контролният орган изяснява фактическата обстановка, за да квалифицира правилно административното нарушение.

Видно от цитираните по-горе разпоредби, за да установи има ли административно нарушение и кога е извършено то, органът по приходите следва безспорно да установи:

а/ кога е възникнало задължението за внасяне на вноските;

б/ какъв е точният им размер;

в/ кога са подадени декларация обр. 1 и декларация обр. 6 или кога е следвало да се подадат;

При самоосигуряващите с необходимо да бъде съобразена разпоредбата па чл.3, ал.2 и ал.4 от Наредбата за обществено осигуряване на самоосигуряващите се лица и българските граждани на работа в чужбина.

Тези констатации следва да се отразят в АУА11 и да се подкрепят със съответните писмени доказателства:

за фактите по т. а и б - счетоводни документи /ведомости за заплати, РКО, оборотни ведомости, платежни документи и др./;

- за фактите по т. в - протокола по чл. 6, ал. 5 от Наредба № Н-8/2005 г.

Съгласно действащата към момента нормативна уредба не може да се установи

има ли административно нарушение само въз основа на документите, които осигурителите са длъжни да представят при подаване на декларациите обр. 1 и 6. Датата, на която възниква задължението за внасяне на осигурителни вноски, е посочена в т.18 на декларация образец № 6 „Данни за дължими вноски и данък по член 42 от ЗДФЛ“, но тази информация не е единственото доказателство, обуславящо административно нарушение. Може да се предприемат и допълнителни действия по събиране на доказателства за установяване на административното нарушение.

Когато осигурителните вноски за определен месец не са станали дължими, тъй като не е изплащано/начислявано възнаграждение, тогава задължението за подаване на декларации обр. 1 и 6 не е възникнало, поради което неподаването на декларации не представлява административно нарушение. В случаите, когато не е извършено начисляване на възнаграждения, административно-показателната отговорност може да се ангажира на основание чл.46 от Закона за счетоводството за неспазване на принципа за текущо начисляване на разходите.

Обръщаме внимание, че при описване на нарушението, същото следва да бъде достатъчно добре конкретизирано, като се посочва поотделно вида, размера и датата, на която вноските е следвало да бъдат внесени, респ. са били дължими, задължението за подаване на всяка декларация.

Обръщаме внимание, че чл.18 от ЗАНН предвижда поотделно изтърпяване на наложени наказания, когато:

- е едно деяние са извършени няколко административни нарушения;
- едно и също лице е извършило няколко отделни нарушения.

В този смисъл е Тълкувателно решение № 77/29.11.1984 г., ОСНК на Върховния съд, т.8. В административно-наказателното производство не се прилагат разпоредбите на чл.23-26 от НК относно множество престъпления. Поради това в актовете следва да се описват поотделно видовете нарушения и за всяко от тях следва да се налага отделна санкция. Няма пречка нарушенията да се констатират с един акт и да се издаде едно наказателно постановление, но за всяко нарушение следва да бъде наложено отделно наказание /отделна глоба/. Особеност при подаването на декларации обр.1 е, че е налице задължение за подаване на декларация за всяко лице поотделно, поради това и санкцията следва да се определи отделно за всяко лице.

2. Установяване на нарушителя

Административно-наказателната отговорност е лична /чл.24, ал.1 от Закона за административните нарушения и наказания - ЗАНН/ и поради това **актът се съставя срещу прекия извършител и/или/ срещу ръководителя, който е наредил или допуснал да бъдат извършени административни нарушения** "при осъществяване дейността на предприятие, учреждения и организации".

В чл.355, ал.1 от КСО като законодателна техника е използвано препращане към цитирани в тази разпоредба членове от КСО и подзаконовите актове по прилагането им - нарушители са лицата, на които е вменено съответно задължение, а това са:

о чл.5, ал.4 от КСО - осигурителите, осигурителните каси, самоосигуряващите се лица и работодателите;

о чл.6, ал.8 от КСО - лицата, които са длъжни да подават годишна данъчна декларация по ЗДФЛ/респ. - ЗДФЛ и да попълват справката за годишно изравняване на осигурителния доход;

о чл.7 от КСО- осигурители, осигурителни каси и самоосигуряващи се лица, както и банките;

о чл.8, ал.2, т.1 от КСО - осигурителните каси;

о подзаконовите актове по прилагането им (Наредба № Н-8 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; Наредбата на елементите на възнаграждението и за

доходите, върху които се правят осигурителни вноски; Наредбата за реда за внасяне и разпределение на задължителните осигурителни вноски и вноските за фонд „ГВРС“ и Наредбата за осигурителните каси.

Обръщаме внимание, че кръгът на лицата, изброени по-горе, е разширен с клонове и поделения на работодатели/осигурители.

В чл.355, ал.3 от КСО като нарушител е посочено длъжностно лице, което разреши изплащането на възнаграждения, без да са внесени дължимите за тях осигурителни вноски.

В чл.103 от ЗЗО като нарушители са посочени длъжностно лице на работодател или работодател, или осигурено лице, което не предостави информация, дължима по ЗЗО, или дава невярна информация за осигурителните си отношения с НЗОК.

В чл. 104, ал.1 от ЗЗО като нарушители са посочени длъжностно лице на работодател или работодател, който не заплаща вноските за осигуряване на лица, за които е длъжен да плати такива, а в **чл.104, ал.3 от ЗЗО** - самоосигуряващо се лице, което не плаща дължимите осигурителни вноски за срок по-дълъг от три месеца.

В чл. 31 от ЗГВРСНР като нарушители са посочени работодател или длъжностно лице, което не изпълни задълженията си по този закон или нормативните актове по прилагането му.

Възможна е и хипотезата, когато извършителят на административното нарушение е действал в изпълнение на неправомерна служебна заповед, дадена по установения ред /писмено/. В този случай той няма да носи административно-наказателна отговорност, ако заповедна не е съдържала очевидно за него нарушение. Ако това условие не е изпълнено, лицето носи административно-наказателната отговорност на общо основание.

3. Издаване на наказателно постановление

а/. Наказателното постановление се издава в шестмесечен срок, който започва да тече от датата на съставяне на акта за нарушението /чл.34, ал.1 от ЗАНН/, но не по-рано от изтичане на 3-дневния срок от подписването на акта от нарушителя, с оглед възможността нарушителят да направи писмени възражения по акта в 3-дневен срок от подписването му съгласно чл. 44, ал.1 от ЗЛНН, независимо от възраженията, направени при съставянето на акта.

б/. При определяне на административното наказание съгл. чл.27 от ЗАНН се вземат пред вид тежестта на нарушението, подбудите за неговото извършване, други смекчаващи или отегчаващи вината обстоятелства, както и имотното състояние на нарушителя.

в/. В наказателното постановление за всяко нарушение следва да се наложи отделно наказание - глоба.

Когато се съставя наказателно постановление по чл.355, ал.3 от КСО, глобата в размера на невнесените вноски, но не повече от 20 000 лв.