

РЕШЕНИЕ

№ 5663

гр. София, 26.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 20.05.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря М. Велева, като разгледа дело номер **502** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 197, ал. 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Д. И. И., ЕГН [ЕГН], срещу акт за установяване на задължение по декларация № 2210И0056632/ 24.10.2012 г., издаден от Т. П. М. на длъжност инспектор по приходи при Териториална дирекция на НАП С., потвърден с решение № АУ – 23/11.12.2012 г. на директора на ТД на НАП С..

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на административния акт, като е оспорен изводът на органът по приходите, че жалбоподателят не е следвало да приспада внесени от него осигурителни вноски от облагаемия му доход при формиране на годишната данъчна основа от доходи от трудово правоотношение. Възразено е и срещу определения размер на месечния осигурителен доход на оспорвания. Твърди се, че при определяне на годишната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения органът по приходите е допуснал нарушение на чл. 25, ал. 2 във вр. § 1, т. 26, б. „и” от ЗДДФЛ.

Ответната страна – директорът на Териториална дирекция на НАП - С., чрез процесуалния си представител, изразява становище за неоснователност на жалбата.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

От приетите по делото доказателства се установява и не се спори между страните, че жалбоподателят Д. И. е регистриран като самоосигуряващо се лице въз основа на

декларация за начало на осигуряване чрез осигурителна каса Адвокат подадена на 17.01.2007 г. с упражнявана дейност - свободна професия и вид осигуряване – инвалидност.

Д. И. И. е подал в ТД на НАП С. годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за календарната 2011 г. с вх. № 2210И0056632/20.01.2012 г. В Г. лицето е декларирано в Приложение № 1 доходи от трудови правоотношения с код 09- правоотношения, независимо от основанието на възникването им със съдружници, член кооператори, както и с акционери, притежаващи повече от 5 на сто от капитала на акционерното дружество, доход от положен личен труд в Адвокатско дружество „Д., И. и съдружници“ в размер на 4 700 лв. В таблица 2 на част II от същото приложение са посочени задължителни осигурителни вноски в размер на 1 702.80 лв. В част III е посочен авансово удържан/ внесен данък по реда на ЗДДФЛ в размер на 470,00 лв. В Приложение № 3 - Доходи от друга стопанска дейност, в таблица 6 - Доходи от упражняване на свободна професия е посочен доход в размер на 450.00 лв. Изчислени са разходи за дейността в размер на 25 % от сумата, а именно 112.50 лв. Облагаемият доход е определен в размер на 337,50 лв. В част II в същото приложение са посочени задължителни осигурителни вноски в размер на 1 702,80 лв. Към декларацията са приложени служебна бележка от осигурителна каса „Адвокат“ за направени вноски през 2011 г. в общ размер на 1 477,05 лв. и платежни нареждания за направени задължителни осигурителни вноски в общ размер на 226,79 лв. В част IV на декларацията лицето е посочило обща годишна данъчна основа в размер на 2 997,20 лв. Годишното данъчно задължение е в размер на 299,72 лв. Внесен авансов данък 470,00 лв. Данъкът за възстановяване е в размер на 170,00 лв.

На основание Резолюция за извършване на проверка № 1200365/06.02.2012 г. органът по приходи е извършил проверка по подадената данъчна декларация, при която са установени несъответствия, които засягат размера на основата за данъчно облагане, както и размера на посочения от лицето данък за възстановяване. На 06.08.2012 г. на Д. И. е изпратено съобщение по реда на чл. 103, ал. 1 от ДОПК да се яви за отстраняване на несъответствия по декларация. Съобщението е връчено в офис „Център“ на 04.10.2012 г. Несъответствията не са отстранени и на основание чл. 106, ал. 1 от ДОПК е издаден оспореният в настоящото производство акт за установяване на задължение по декларация № 2210И0056632/24.10.2012 г. Органът по приходи е изложил мотиви, че лицето не следва да посочва в Приложение № 1 на данъчната декларация удържаните осигуровки в размер на 1 702.80 лв., тъй като същите са внесени не чрез адвокатското дружество, в което той е полагал личен труд, а са внесени в качеството му на лице, упражняващо свободна професия. Посочено е, че полученият от И. доход от адвокатското дружество следва да се третира като доход от трудови правоотношения по смисъла на § 1, т. 26, б. „и“ от ЗДДФЛ, поради което авансовото облагане на тези доход следва да отговаря на изискванията на чл. 42 от ЗДДФЛ. Месечната данъчна основа на самоосигуряващи се лица за доходи по трудови правоотношения по § 1, т. 26, буква „и“ от ДР на ЗДДФЛ, начислен за съответния месец, се намалява с авансово внесените чрез дружеството осигурителни вноски, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за своя сметка по реда на КСО и 330. Направен е извод, че тъй като осигурителните вноски на жалбоподателя не са внесени чрез дружеството същите не могат да бъдат приспадани при определяне на месечната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения. Прието е, че лицето е следвало да посочи внесените осигурителни вноски само в част II на

Приложение № 3. На следващо място, с акта е установено, че за финансовата 2011 г. реализираният доход от лицето е по-малък от избрания осигурителен доход, поради което е прието, че следва да се приспаднат от облагаемия доход осигурителни вноски върху минималния осигурителен доход, а именно върху 420.00 лв. За да достигне до този извод органът по приходите се е позовал на разпоредбите на чл. 6. ал. 8 от КСО и чл. 2. ал. 4 от Наредбата за общественото осигуряване на самоосигуряващите се лица и българските граждани на работа в чужбина. Изложени са мотиви, че окончателният размер на месечния осигурителен доход за лицата по чл. 4, ал. 3, т. 1, 2 и 4 от КСО се определя за периода, през който е упражнявана трудова дейност през предходната година, въз основа на доходите, декларирани в справка към годишната данъчна декларация по ЗДДФЛ и не може да бъде по-малък от минималния месечен осигурителен доход и по-голям от максималния месечен осигурителен доход. Окончателната осигурителна вноска се дължи върху годишния осигурителен доход, определен като разлика между декларирания доход и сбора от доходите, върху които са внасяни авансово осигурителни вноски. Посочено е, че осигурителният доход, върху който се донасят допълнителни осигурителни вноски в размерите, определени за фонд "Пенсии" и за допълнително задължително пенсионно осигуряване се определя помесечно върху разликата между избрания осигурителен доход и средномесечния осигурителен доход за периода, за който е упражнявана дейността през предходната календарна година, но не повече от максималния месечен размер на осигурителния доход, определен със ЗБДОО за съответната календарна година. Когато тази разлика е положителна върху нея се изчисляват и донасят осигурителни вноски. Когато доходът, върху който авансово са внесени осигурителните вноски през годината е по-голям от този деклариран в годишната данъчна декларация на практика има надвнасяне на осигурителни вноски. Органът по приходите е констатирал въз основа на попълнената от жалбоподателя Справка за окончателния размер на осигурителния доход за 2011 г., че реализираният месечен доход от Д. И. И. е в размер на 419,80 лв. Прието е, че следва общият размер на облагаемия доход в Приложение № 5 Доходи от друга стопанска дейност, Таблица 6 - Доходи от упражняване на свободна професия, в размер на 337.50 лв. да бъде намален със задължителните осигурителни вноски по КСО и ЗЗО в размер на 1300.32 лв., дължими и внесени върху осигурителен доход от 420.00 лв. Прието е, че разликата се явява надвнесени осигурителни вноски, които могат да бъдат възстановени по реда на чл. 128 и чл. 129 от ДОПК. Установено е и разминаване в подадената декларация образец № 1 за месец ноември 2011г. и посоченият избран осигурителен доход. Въз основа на тези констатации, с оспорения акт са извършени промени в декларираното от оспорващия, в следствие на които е определен от лицето дължим данък в размер на 00.00 лв. и надвнесеният данък деклариран в размер на 170 лв. е определен в размер на 00.00 лв.

Д. И. е обжалвал акт за установяване на задължение по декларация № 2210И0056632/24.10.2012 г. пред директора на ТД на НАП С., който с решение № АУ – 23/11.12.2012 г. го е потвърдил.

По делото са приети доказателствата, представени с административната преписка.

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

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК във вр. чл. 144 ДОПК, от

надлежна страна и е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт (в случая акт за установяване на задължение по декларация), като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният АУЗД е издаден от орган по приходите Т. П. М. на длъжност инспектор по приходи при ТД на НАП, след извършена проверка, възложена с резолюция № 1200365/06.02.2012 г., издадена от Б. Й. Б. - началник отдел „Обслужване“ при ТД на НАП С.. Следователно, актът за прихващане или възстановяване, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност.

Оспореният АУЗД е издаден в резултат на извършена проверка възложена във връзка с подадена от Д. И. И. в ТД на НАП С. годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за календарната 2011 г. с вх. № 2210И0056632/20.01.2012 г.

Първият спорен между страните въпрос е относно отразяването в годишната данъчна декларация на задължителни осигурителни вноски в размер на 1 702.80 лв.

Между страните не се спори, че жалбоподателят е регистриран като самоосигуряващо се лице упражняващо свободна дейност – адвокат, както и че за процесната 2011 г. е полагал труд в адвокатско дружество, в което е имал качеството на съдружник. По смисъла на § 1, т. 26, б. „и“ от ЗДДФЛ "Трудови правоотношения" са правоотношенията, независимо от основанието за възникването им, със съдружници и член-кооператори, както и с акционери, притежаващи повече от 5 на сто от капитала на акционерното дружество, за полагане на личен труд в дружествата и кооперациите, в които те са съдружници, член-кооператори или акционери.

За 2011 г. жалбоподателят е внесъл задължителни осигурителни вноски в размер на 1 702,80 лв. Към Г. са приложени служебна бележка от осигурителна каса „Адвокат“ за направени вноски през 2011 г. в общ размер на 1 477,05 лв. и платежни нареждания за направени задължителни осигурителни вноски в общ размер на 226,79 лв. Между страните не се спори, че осигурителните вноски не са внесени чрез адвокатското дружество, с което И. е бил в трудовоправни отношения по смисъла на § 1, т. 26, б. „и“ от ЗДДФЛ. Органът по приходите е приел, че внесените осигурителни вноски са неправилно посочени в Приложение № 1 на данъчната декларация, като се е позовал на чл. 42, ал. 2, пр. 2 ЗДДФЛ според който месечната данъчна основа на самоосигуряващи се лица за доходи от трудови правоотношения по § 1, т. 26, буква "и" от допълнителните разпоредби се определя, като облагаемият доход по чл. 24, начислен за съответния месец, се намалява с авансово внесените чрез дружеството осигурителни вноски, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за своя сметка по реда на Кодекса за социално осигуряване и Закона за здравното осигуряване. Така формираният извод на органът по приходите, възприет и от решаващият орган е незаконосъобразен. Разпоредбата на чл. 42 от ЗДДФЛ урежда реда за определяне на авансовия данък за доходи от трудови правоотношения, а разпоредбата на чл. 42, ал. 2 урежда определянето на месечната данъчна основа на самоосигуряващи се лица за доходи от трудови правоотношения по § 1, т. 26, буква "и" от ДР на ЗДДФЛ. Следователно, посочената правна норма не намира приложение при определяне на годишната данъчна основа, какъвто е процесния случай.

В Г. за 2011 г. жалбоподателят е декларираше в Приложение № 1 доходи от

трудови правоотношения с код 09 облагаем доход от положен личен труд в Адвокатско дружество „Д., И. и съдружници“ в размер на 4 700 лв. В таблица 2 на част II от същото приложение са посочени задължителни осигурителни вноски в размер на 1 702.80 лв. Облагаемият доход е дефиниран в чл. 24 от ЗДДФЛ, а определянето на годишната данъчна основа е уредено в чл. 25 от ЗДДФЛ. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДФЛ годишната данъчна основа по ал. 1 на самоосигуряващи се лица, придобили доходи от трудови правоотношения по § 1, т. 26, буква "и" от допълнителните разпоредби, се намалява и с осигурителните вноски, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за данъчната година за своя сметка по реда на Кодекса за социално осигуряване и Закона за здравното осигуряване. Цитираната разпоредба е конкретна и ясна, и повелява годишната данъчна основа от трудови правоотношения да бъде намалена и с осигурителните вноски, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за данъчната година за своя сметка по реда на КСО и ЗЗО. Ето защо, включването на внесените от И. задължителни осигурителни вноски в размер на 1 702.80 лв. таблица 2 на част II от приложение № 1 е законосъобразно. Поради това извършената от органите по приходите промяна в тази част на декларираните данни от лицето е незаконосъобразна и в тази част АУЗД следва да се отмени.

Вторият спорен между страните въпрос е относно размера на окончателния месечен осигурителен доход за 2011 г., върху който жалбоподателят е дължал задължителни осигурителни вноски. Конкретно, оспорва се изводът на органът по приходите, че за финансовата 2011 г. реализираният доход от лицето е по-малък от избрания осигурителен доход, поради което следва да се приспаднат от облагаемия доход осигурителни вноски върху минималния осигурителен доход, а именно върху 420.00 лв.

Съгласно чл. 6, ал. 7 от КСО осигурителните вноски за лицата по чл. 4, ал. 3, т. 1, 2 и 4 са за сметка на осигурените лица и се дължат авансово: върху месечен осигурителен доход между минималния и максималния месечен размер на дохода, определен със закона за бюджета на държавното обществено осигуряване за съответната година. Разпоредбата на чл. 6, ал. 8 от КСО урежда реда за определяне размера на окончателния размер на месечния осигурителен доход за лицата по ал. 7 - определя се за периода, през който е упражнявана трудова дейност през предходната година въз основа на данните, декларирани в справка към годишната данъчна декларация по ЗДДФЛ, и не може да бъде по-малък от минималния месечен осигурителен доход и по-голям от максималния месечен осигурителен доход. Окончателните осигурителни вноски се дължат от осигурените лица върху годишния осигурителен доход в размерите за фонд "Пенсии" и за допълнително задължително пенсионно осигуряване в срока за подаване на данъчната декларация. Годишният осигурителен доход се определя като разлика между декларирания или определения с влязъл в сила ревизионен акт по Данъчно-осигурителния процесуален кодекс облагаем доход от упражняване на съответната трудова дейност и сбора от доходите, върху които са внасяни авансово осигурителни вноски. Следователно задължение за самоосигуряващите се лица да внесат окончателния размер на осигурителните вноски върху реално получените от тях доходи през календарната година възниква едва при подаването на годишната данъчна декларация. Окончателната осигурителна вноска не се определя и изчислява за всеки месец поотделно съобразно реално получения доход за съответния

месец, а се дължи върху годишния осигурителен доход, определен като разлика между декларирания доход и сбора от доходите, върху които са внасяни авансово осигурителни вноски. Общият годишен размер на осигурителния доход върху който се донасят осигурителни вноски се изчислява като разлика от сумите на общия осигурителен доход за годината върху който се дължат осигурителни вноски и на общия осигурителен доход върху който се дължат авансови осигурителни вноски. Както правилно е посочил органът по приходите, в случай че разликата е положителна върху нея се донасят осигурителни вноски, а ако е отрицателна надвнесените суми се прихващат или възстановяват по реда на ДОПК. В процесния случай, размерът на годишния осигурителен доход върху който се дължи окончателният размер на осигурителните вноски е по-малък от размера на общия осигурителен доход върху който се дължат и са внасяни от жалбоподателя авансови осигурителни вноски. Следователно разликата е отрицателна, както е декларирана и от жалбоподателя в Таблица 1 и Таблица 2, и е в размер на – 1562,40 лв., т.е. не са налице осигурителни вноски за донасяне, а е налице надвнесена сума, която подлежи на възстановяване по реда на чл. 129 ДОПК. Възраженията на оспорващия са неоснователни. Разпоредбата на чл. 6, ал. 7 КСО определя реда за изчисляване на авансовите месечни осигурителни вноски, които според посочената разпоредба се дължат върху месечен осигурителен доход между минималния и максималния месечен размер на дохода, определен със Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване за съответната година. В случая обаче по въпроса за месечния осигурителен доход, деклариран от лицето и за дължимите и внесени от него авансови осигурителни вноски не се спори. С процесния АУЗД органът по приходите е определил размера на окончателните осигурителни вноски за 2011 г. законосъобразно, в съответствие с разпоредбата на чл. 6, ал. 8 от КСО и като напълно е съобразил декларираното от жалбоподателя в таблици 1 и 2 от Г. за 2011 г. Предвид гореизложеното, съдът намира жалбата за частично основателна. Обжалваният акт за установяване на задължение по декларация следва да се отмени, в частта на извършената от органите по приходите промяна в декларираните данни от Б. И., а именно включването на внесените от него задължителни осигурителни вноски в размер на 1 702.80 лв. таблица 2 на част II от приложение № 1. В тази част делото като преписка следва да се върне на компетентния орган по приходите за издаване на нов АУЗД при съобразяване със задължителните указания по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящото съдебно решение.

Предвид изхода на делото на страните не се следват разноски и юрисконсултско възнаграждение.

Водим от горното, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на Д. И. И., ЕГН [ЕГН], акт за установяване на задължение по декларация № 2210И0056632/ 24.10.2012 г., издаден от Т. П. М. на длъжност инспектор по приходи при Териториална дирекция на НАП С.,

потвърден с решение № АУ – 23/11.12.2012 г. на директора на ТД на НАП С., в частта на извършени промени в декларираните данни от жалбоподателя в годишната данъчна декларация за 2011 г. вх. № 2210И0056632/20.01.2012 г., Приложение № 1 относно удържани осигурителни вноски в размер на 1 702.80 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Д. И. И. срещу акт за установяване на задължение по декларация № 2210И0056632/ 24.10.2012 г., издаден от Т. П. М. на длъжност инспектор по приходи при Териториална дирекция на НАП С., потвърден с решение № АУ – 23/11.12.2012 г. на директора на ТД на НАП С., в останалата част.

ИЗПРАЩА делото като преписка на компетентния орган по приходите за издаване на нов АУЗД при съобразяване със задължителните указания по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящото съдебно решение. Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: