

РЕШЕНИЕ № 459

гр.Стара Загора, 24.11.2022 год.

В И М Е Т О Н А Н А Р О Д А

Старозагорският административен съд в публичното заседание на двадесет и петти октомври през две хиляди двадесет и втора година в състав:

Председател: БОЙКА ТАБАКОВА

Членове:

при секретаря Николина Николова
и в присъствието на прокурора

като разгледа докладваното от БОЙКА ТАБАКОВА адм.дело № 543 по описа за 2022 год, за да се произнесе, съобрази следното:

Производството е с правно основание чл.156 и сл. Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/ и чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във връзка с §2 от ДР на ДОПК.

Образувано е по жалба от Г.С.Н. *** чрез упълномощения адвокат К.Н. против Ревизионен акт № Р-16002421006611-091-001/ 18.04.2022г, в потвърдената му част с Решение № 281/ 04.07.2022г на Директора на дирекция ОДОП Пловдив при ЦУ на НАП, с който на Н. допълнително са установени задължения за вноски за ДОО, вноски за ЗО и вноски за ДЗПО-УПФ за 2016г, 2017г, 2018г , 2019г и 2020г в общ размер от 7 155.36лв и прилежащи лихви в размер от 2 512.21лв. В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на РА поради нарушение на материалния закон и съдопроизводствените правила. Твърди се, че в ревизионното производство не е изяснено дали извършваната дейност по продажба на вещи чрез интернет е на лични такива. Според жалбоподателя тя не следва да се квалифицира като търговска такава, защото касае употребявано лично имущество на семейството му /колекционерски предмети и за лично потребление/, разпродавано с цел набавяне на средства за живот предвид необходимостта от

грижи за болни родители. Счита извършените от него продажби за необлагаеми по смисъла на чл.13, ал.1, т.3 от ЗДДФЛ. Оспорва наличието на обстоятелства, за извършване на ревизия по реда на чл.122-124 от ДОПК. Обосновава, че за ревизирия период не е извършвал каквато и да е трудова дейност с източник на доходи, подлежащи на облагане и обуславящи задължение да осигуряване като самоосигуряващо се лице. По тези съображения моли ревизионният акт в обжалваната част да бъде отменен като незаконосъобразен. Претендира за присъждане на разноските по делото.

Ответникът - Директор на Дирекция ОДОП Пловдив, чрез процесуалния си представител по делото и в представеното писмено становище оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. В представена писмена защита поддържа, че констатациите на органите по приходите и определените задължения за ДОО, ЗО и ДЗПО-УПФ по реда на чл.122, ал.1 от ДОПК са правилни и законосъобразни, подкрепени и документирани с годни доказателства. Намира за недоказано твърдението на жалбоподателя, че е търгувал по интернет с лични вещи. Поради това счита за необорени констатациите, изложени в ревизионния акт. Претендира в полза на Дирекция ОДОП Пловдив при ЦУ на НАП да се присъди юрисконсултско възнаграждение.

От събраните по делото доказателства съдът установи следната **фактическа обстановка**:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ Заповед за възлагане на ревизия № Р-16002421006611-020-001 / 25.11.2021 г. на началник сектор при ТД на НАП Д.И. /т.3, л.771/ на жалбоподателя Г.Н. е възложена ревизия с ръководител М.Г.Д.- Главен инспектор по приходите и С.П.С.- Старши инспектор по приходите с Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, ДОО - за самоосигуряващи, Здравно осигуряване – за самоосигуряващи се за периода 01.01.2015г-31.12.2020г. Срокът на ревизията е определен на три месеца от връчване на заповедта, което е направено електронно на 03.12.2021г /Т.3, л.774/. Заповедта е издадена в електронен вид и подписана с квалифициран електронен подпис на Д.И. в посоченото му длъжностно качество и в срока за валидност на подписа, установено от представения от ответника сертификат /т.3, л.846/.

В хода на ревизията са изискани за представяне документи и писмени обяснения, извършени са служебни проверки, присъединени са доказателства и са предприети действия по налагане на предварителни обезпечителни мерки. На база събраните доказателства е прието, че са установени обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.4 от ДОПК. На ревизираното лице е изпратено Уведомление № № Р-16002421006611-113-001 /10.02.2022 г., по реда на чл.122-124а от ДОПК /т.1, л.145/ и Уведомление № Р Р-16002421006611-139-001/10.02.2022 г., по чл.17, ал.1, т.2 от ДОПК /т.1, л.159/.

Въз основа на извършената ревизия от определения със ЗВР ревизиращ екип М.Д.- Главен инспектор по приходите и С.С.- Старши инспектор по приходите, е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-16002421006611-092-001 /

17.03.2022 г., с който по отношение на ревизираното лице Г.Н. допълнително са установени задължения задължителни осигурителни вноски за ДОО, ЗО и ЗДПО-УПФ /т.1, л.27-65/. РД е подписан електронно от М.Д.и С.С.с валиден електронен подпис, видно от представените по делото разпечатки /т.3, л.847-848/.

Органите по приходи установяват, че през ревизирия период Г.Н. няма доходи от трудови правоотношения, декларирал е с подадени ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ доходи от наеми на недвижими имущество и е извършвал продажби чрез използване на „Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ ЕАД, за които от дружествата чрез наложен платеж и парични преводи през 2015 г са му изплатени 65лв, през 2016 г. - 247,00 лв., през 2017 г. - 716,00 лв., през 2018 г. - 2 013,00 лв., за 2019 г. - 2 597,00 лв. и за 2020 г. - 2 992,50 лв. Извършвани са продажби на компоненти, инструменти, градински стоки, резервни части, домашни уреди, книги и др. Ревизираното лице дава обяснения, че всички вещи, които е изпращал за продаване, са придобити през 80-те г. и 90-те г. с някои изключения и са лично негови. Според ревизиращия екип сделките не са инцидентни, а са осъществявани редовно и с цел реализиране на приходи (доходи), като броят и системността им сочат, че са извършени не за обезпечаване на собствени нужди, а с цел реализиране на печалба, т.е. лицето е действало като търговец по смисъла на чл. 1, ал. 1 от ТЗ. Направен е извод, че продажбата на гореописаните стоки е основна търговска дейност на Г.С.Н. и че той е данъчно задължено за целите на ЗДДФЛ лице, а получените приходи от продажба подлежат на облагане като търговски сделки по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ. Получените от ревизираното лице парични суми от продажба на стоки, формират доходи, които не са декларирани в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Приемат, че по този начин лицето е извършвало търговска дейност чрез интернет и е получило доходи, които подлежат на облагане по ЗДДФЛ и за тях се следват задължения за ЗОВ като самоосигуряващо се лице. По реда на чл.122 от ДОПК е изчислена данъчната основа за облагане за всяка година от ревизирия период. На основание чл. 28, ал. 2, т. 1 от ЗДДФЛ от определената данъчна основа по чл. 122 от ДОПК са приспаднати дължимите задължителни осигурителни вноски, тя е приета за 0 лв и като краен резултат не е определен годишен и авансов данък по ЗДДФЛ за процесния период 2016г- 2020г. Ревизията за определяне на дължимите ЗОВ е извършена на основание чл.124а от ДОПК като за констатациите са приложени разпоредбите на чл.122 - 124 от ДОПК. Определен е нов размер на осигурителния доход на жалбоподателя за периода м.01.2016 г. - м.12.2020 г. и на основание чл.124а от ДОПК, във връзка с чл. 6, ал. 8 от КСО и чл. 40, ал. 1, т. 2 от 330 са установени задължения за авансови осигурителни вноски за ДОО, ДЗПО-УПФ и за здравно осигуряване и прилежащите лихви - за 2016 г. е определен облагаем доход от дейност като ЕТ в размер на 32,22 лв. и дължими вноски за ЗОВ - 1 300,32 лв; за 2017 г. е определен облагаем доход от дейност като ЕТ в размер на 93,39 лв. и дължими вноски за ЗОВ - 1 479,36 лв; - за 2018 г. е определен облагаем доход от дейност като ЕТ в размер на 262,57 лв. и дължими вноски за ЗОВ - 1 701,36 лв; за 2019 г. е определен облагаем доход от дейност като ЕТ в размер на 338,74 лв. и дължими вноски за ЗОВ - 1 868,16 лв и за 2020 г. е определен облагаем доход от дейност като ЕТ в размер на 390,33 лв. и дължими вноски за ЗОВ - 2 034,96 лв. Окончателни вноски не са определени, тъй като изчисленият по реда на чл. 122 от ДОПК облагаем доход не надвишава дохода, върху който се

дължат авансови осигурителни вноски. На основание чл. 113 от КСО и чл. 107 от ЗЗОВ, във вр. с чл. 175, ал.1 от' ДОПК, са начислени дължимите лихви.

Срещу РД е постъпило възражение от жалбоподателя с приложени доказателства за здравословното състояние на баща му. Изложени са доводи за недължимост на определените суми, тъй като приходите били от продажба на лични вещи на семейството с цел набавяне на средства за живот /т.1 л.23 /.

Въз основа на РД е изготвен РА № Р-16002421006611-091-001/ 18.04.2022 г. /т.1, л.7-11/, издаден и подписан с квалифициран електронен подпис от Динко Атанасов на длъжност началник сектор, възложил ревизията и М.Д.на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията при ТД на НАП Пловдив като доказателства за датата и начина на подписване и такива за удостоверяване валидността на сертификатите към тази дата, са представени по делото като разпечатка /т.3, л.846 и 847/. С РА, неразделна част от който е РД, са потвърдени направените фактически и правни изводи и предложенията за установяване на задължения по видове и периоди. Възражението на ревизираното лице не е уважено по съображения, че се касае за повтарящи се действия, материализирани в множество сделки с цел приход по смисъла на Търговския закон.

РА е обжалван по административен ред пред Директора на Дирекция ОДОП Пловдив и на основание чл.155, ал.2 от ДОПК с Решение № 281/ 04.07.2022г е потвърден в частта за определените размери на ЗОВ за периода 2016г -2020г. Обсъдени са всички оплаквания на лицето за издаване на РА в нарушение на процесуалния и материалния закон. Решаващият орган е потвърдил констатациите, че съобразно събраните в хода на ревизионното производство документи и информация, може да се счете за обоснован изводът, че лицето не е декларирало по надлежния ред реализираните приходи от продажби на различни по вид стоки чрез куриерски услуги, за които е получил суми чрез наложен платеж и парични преводи, с което е укрило приходи. Посочено е, че ревизиращите органи обективно, в условията на максимално пълно доказване са изложили своите мотиви, с оглед на които са преминали към извършване на ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК, като основанията по т. 2 и т.4 от ал. 1, са доказани с допустими от ДОПК доказателствени средства и обосновано е прието от органите по приходите за доказано, че ревизираното лице е задължено по ЗДДФЛ като извършител на търговска дейност. В тази връзка е прието, че след като е установено укриване на доходи/приходи от икономическа дейност, това е основание да се приеме, че лицето е извършвало трудова дейност, да която са дължими ЗОВ като самоосигуряващо се лице по смисъла на КСО и ЗЗОВ върху установения доход по реда на чл.122-124 от ДОПК.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт; доказателства във връзка с

компетентността на органа, възложил ревизията; удостоверения за валидност на електронни подписи на лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис.

По искане на жалбоподателя е приета като доказателство епикриза от Неврологично отделение на „МБАЛ Първомай“ ЕООД-гр.Първомай на С.Г. Н., за който твърди, че е негов баща. От документа е видно, че С. Н. през 2017г е получил инсулт, следствие на който е среднотежка десностранна пареза.

Допуснат и разпитан е свидетелят М.С.Г., който знае, че жалбоподателят продавал по интернет различни вещи на баща му – предимно инструменти / гаечни ключове и подобни/, събирани през годините.

Така установената фактическа обстановка мотивира следните **правни изводи**:

Оспорването на РА № Р-16002421006611-091-001/ 18.04.2022г, в потвърдената му част с Решение № 281/ 04.07.2022г на Директора на дирекция „ОДОП“ Пловдив, като направено в законово установения срок по чл.156, ал.1 от ДОПК, от легитимирано лице с правен интерес и против акт, подлежащ на съдебно обжалване и контрол за законосъобразност, е процесуално допустимо.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Ревизионното производство е образувано и проведено, съответно РД и РА са издадени от компетентни органи в рамките на определените им правомощия. Съгласно представените и приети като доказателства по делото Заповед № РД-09-1530/ 30.09.2020г., № РД-09-1600/ 08.10.2020г и № РД-09-2515/ 29.11.2021г на Директора на ТД на НАП - Пловдив, издателят на заповедта за възлагане на ревизия – Д.И., с оглед на заеманата длъжност /Началник сектор в отдел „Ревизии“ в ТД на НАП – Пловдив/, е сред органите, определени като компетентни да издават ЗВР и ЗИЗВР, а спрямо авторите на обжалваното произнасяне Д.И. – възложител на ревизията и М.Д.– ръководител на ревизията е спазено правилото чл.119, ал.2 от ДОПК РА да се издава от органа, възложил ревизията и ръководителя на същата. Издателите на оспорения акт са разполагали с материална компетентност и такава по степен, налице е и териториална компетентност на същите, тъй като са част от териториалната дирекция на НАП гр.Пловдив, която е компетентна териториална дирекция по критериите на чл.8, ал.1, т.1 от ДОПК. РА е подписан от лицата, посочени като негови издатели, с квалифициран валиден електронен подпис.

При извършената служебна проверка съдът не констатира допуснати нарушения на административно-производствените правила в хода на проведеното ревизионно производство. Ревизията е приключила в срока по чл.114, ал.2 от ДОПК, а РД е съставен от ревизиращите органи в срока по чл.117, ал.1 от ДОПК, като съдържа предвидените в чл.117, ал.2 ДОПК реквизити, при прилагане на събраните в хода на ревизионното производство доказателства. Спазен е и срокът по чл.119, ал.2 от ДОПК за издаването на ревизионния акт. Задълженото лице е уведомено и за установените обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК с писмено уведомление по реда на чл. 124, ал. 1 от ДОПК.

При изследване на материалната законосъобразност съдът съобрази следното:

С обжалвания РА № Р-16002419003054-091-001/ 28.11.2019г основата за облагане с ДДС е определена по особения ред на чл. 122 ДОПК, поради наличието на хипотезата на т.2 и т.4, ал.1 от същата разпоредба – „укрити приходи“ и „липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред“.

От събраните в хода на ревизията писмени доказателства безспорно се установява, а и не се оспорва от жалбоподателя, че е извършвал продажба на вещи и е реализирал доход в размерите, посочени в РА, за ревизираните данъчни периоди от 2015г до 2020г. Справките с данни от „Еконт Експрес“ ООД и „Спиди“ ЕАД съдържат данни за подател и получател, както и най-общо за вида на заплатените стоки. При анализа на тези данни ревизиращият екип приема, че е дейността по продажбите е извършвана редовно, по занятие, което я определя като стопанска. Директорът на дирекция ОДОП Пловдив изключва извършената през 2015г от тази категория по съображение, че през тази година са реализирани само две продажби на обща стойност 65 лв, преценена за незначителна, което изключвало наличието на стопанска дейност.

Настоящият съдебен състав не споделя изводите за извършвана от Г.Н. търговска дейност без надлежна регистрация като търговец за периода от 2016г до 2020г, съставляваща основание по чл.26, ал.7 от ЗДДФЛ получените от него доходи да бъдат обложени с данък. Извършените продажби през тези години действително нямат инцидентен характер, но предвид количествата, вида на продаваните стоки и тяхната продажна стойност тази дейност не може да се определи като търговска и по занятие по смисъла на чл.1 от ТЗ. Касае се за единични бройки от различни по вид вещи, чието описание в справките показва, че в по-голямата си част имат домакински характер и са употребявани /дамаджани, столове, нож за острилка, бастун, легло за куче, лула, аксесоар за бижута, касетофон и др/. Този извод е особено относим към сделките през 2016г. Но и за останалите години продаваните стоки са в количества, нормални за

лична употреба, като следва да се отбележи, че в потока от приходи са включени и такива от пратки на документи. От свидетелските показания се установи, че тези от тях, които са инструменти, са на бащата на жалбоподателя. Затова е напълно логично и житейски възможно да са придобивани в продължение на години и да са отчуждавани с цел осигуряване на средства за издръжка. От данните по ревизионната преписка и доказателствата по делото се установява, че единственият доход на жалбоподателя през ревизираните периоди е от получавани наеми от недвижим имот, а той е поел грижите за тежкоболния си от 2017г баща и обективно е бил материално затруднен. Органите по приходи не са предприели никакви действия за индивидуализация на продадените вещи, нито са установени обстоятелства, изключващи ги от контекста на управлението на личното имущество на ревизираното лице – реклама и предлагане пред широк кръг от потенциални купувачи с цел реализиране на максимална печалба, използване на специализирани онлайн платформи или средства за масова комуникация. Доколкото не е установено някакво друго проявление на икономическа дейност в посочения смисъл, се налага извод, че жалбоподателят е упражнил правото си да се разпорежи с лично имущество, от което, типично за условията на гражданския оборот, е реализирал и доход. Неоснователно се поддържа в писмената защита на ответника, че е неприложима разпоредбата на чл.13, ал.1, т.2 от ЗДДФЛ за необлагаемост на доход от продажба на лични вещи с оглед посочването в жалбата, че предметите са колекционерски и за лично потребление. Използваното понятие „колекционерски“ не може да се тълкува в смисъла на чл.13, ал.1, т.2 , б.“б“ от ЗДДФЛ и безкритично да се приеме, че продадените вещи имат колекционерска и/или антикварна стойност и като такива подлежат на облагане.

С оглед изложеното според съда необосновано органите на приходната администрация са възприели наличието на основание за провеждане на ревизия по особения ред по смисъла на чл. 122, ал. 1 от ДОПК, а именно по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК, тъй като не се установява въз основа на събраното при извършената проверка, материалите от която са приобщени след това към ревизията, че действително са укрити приходи или доходи от страна на жалбоподателя и той не е водил изискуемото счетоводство. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалването на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Въведената законова презумпция не може да бъде приложена, ако събраните в хода на ревизията доказателства не потвърждават изводите на органите по приходите по чл. 122 от ДОПК, т.е. органите по приходите не са освободени от това да съберат надлежни доказателства в хода на ревизията, започнала по посочения особен ред въз основа на данни, индикиращи укрити приходи или доходи.

При наличните по делото данни не може да се приеме, че извършените сделки попадат в обхвата на чл. 1, ал. 1, т. 1 от ТЗ, а именно покупка на стоки или други вещи с цел да бъдат препродадени в първоначален, преработен или обработен вид, респективно за доходите от тях не е приложима разпоредбата на чл. 26, ал. 7 ЗДДФЛ, която сочи, че по

реда на ал. 1 - 6 се облагат и доходите от стопанска дейност на физическо лице, което е търговец по смисъла на ТЗ, но не е регистрирано като едноличен търговец. След като не е установено жалбоподателят да е получавал доходи в доказан размер от дейност като ЕТ, макар да не е бил регистриран като такъв, както и при липса на доказателства да е осъществявал дейност, за която да може да бъде определен като самоосигуряващо се лице през ревизираните периоди, то неправилно с обжалвания РА са му установени задължения за задължителни осигурителни вноски за 2016 г., 2017 г., 2018г, 2019г и 2020г в общ размер и лихви върху тях.

По тези съображения жалбата на Г.С.Н. против Ревизионен акт № Р-16002421006611-091-001/ 18.04.2022г, в потвърдената му част, който е валиден, но незаконосъобразен административен акт, се явява основателна и той следва да бъде отменен в тази част.

При този изход на спора и своевременно направеното искане на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноски в общ размер 830лв, от които 10лв държавна такса и 820лв реално заплатено адвокатско възнаграждение по договор за правна защита и съдействие от 08.07.2022г /т.3, л.873/. Пътните разходи на адвоката при направено граматическото и логическо тълкуване на чл.161, ал.1 от ДОПК, чл. 143 АПК и чл. 78 и сл. ГПК, приложим по силата на препращащата норма на чл. 144 АПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК, не попадат в обхвата на отговорността за разноски и не могат да бъдат противопоставени на насрещната страна по процесуалното правоотношение.

Водим от гореизложеното и на основание чл.268, ал.2 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба от Г.С.Н. ЕГН ***** *** Ревизионен акт № Р-16002421006611-091-001/ 18.04.2022г, в потвърдената му част с Решение № 281/ 04.07.2022г на Директора на дирекция ОДОП Пловдив при ЦУ на НАП, с която на Г.Н. допълнително са установени задължения за вноски за ДОО, вноски за ЗО и вноски за ДЗПО-УПФ за 2016г, 2017г, 2018г , 2019г и 2020г в общ размер от 7 155.36лв и прилежащи лихви в размер от 2 512.21лв.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на Г.С.Н. ЕГН ***** *** сумата 830 /осемстотин и тридесет/лв, представляваща направени по делото разноски.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 дневен срок от

съобщаването му на страните.

ПРЕДСЕДАТЕЛ: