

РЕШЕНИЕ

№ 3048

София, 22.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

Върховният административен съд на Република България - Първо отделение , в съдебно заседание на петнадесети март две хиляди и двадесет и трета година в състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: МИЛЕНА ЗЛАТКОВА
ЧЛЕНОВЕ: БЛАГОВЕСТА ЛИПЧЕВА
ПОЛИНА ЯКИМОВА

при секретар Маруся ,,,,а и с участието
на прокурора Ивайло Медаров изслуша докладваното
от председателя Милена Златкова
по административно дело № 157 / 2023 г.

Производството е по реда на чл. 208 - чл. 228 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК) във вр. с чл. 160, ал. 7 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по касационната жалба на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) - Пловдив при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП) против Решение №459/24.11.2022 г. на Административен съд – Стара Загора, постановено по адм. д. №543/2022 г., с което е отменен Ревизионен акт (РА) №Р-16002421006611-091-001/18.04.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-Пловдив.

В касационната жалба се излагат доводи за неправилност на първоинстанционното решение поради неправилно приложение на материалния закон и необоснованост, съставляващи отменителни касационни основания по чл. 209, т. 3, предложения първо и трето АПК. Претендира се неговата отмяна и присъждане на разноски за двете съдебни инстанции – юрисконсултско възнаграждение и държавна такса. При условията на евентуалност се прави възражение са прекомерност на адвокатското възнаграждение на противната страна.

Ответникът по касационната жалба – Г. ,,,,, [ЕГН] с адрес: гр. Чирпан, [улица], [адрес] – оспорва същата чрез пълномощника си адв. Найденов по съображения, изложени в писмен отговор, и заявява искане да бъде потвърдено решението на административния съд, както и да му бъдат присъдени разноски по делото. Представя списък на разноските.

Представителят на Върховната административна прокуратура дава мотивирано заключение за допустимост и неоснователност на касационната жалба.

Върховният административен съд, първо отделение, след като прецени наведените в касационната жалба доводи, валидността, допустимостта и съответствието на решението с материалния закон в изпълнение изискването на чл. 218 от АПК, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Касационната жалба като подадена в срока по чл. 211, ал. 1 АПК и от надлежна страна срещу подлежащ на касационно оспорване съдебен акт, неблагоприятен за нея, е допустима, а разгледана по същество, неоснователна.

Предмет на съдебен контрол в производството пред Старозагорския административен съд е бил РА №Р-16002421006611-091-001/18.04.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-Пловдив, потвърден с Решение №281/04.07.2022 г. на директора на Дирекция ОДОП – Пловдив, с който на ревизираното лице Г. ,,,,, от гр. Чирпан са установени на основание чл. 124а ДОПК дължими задължителни осигурителни вноски за ДОО, ЗО и ДЗПО-УПФ за периода от 2016 г. до 2020 г. вкл. в общ размер 7 155.36 лв. и лихви за забава към датата на акта в общ размер 2 512.21 лв.

Според констатациите на приходните органи предоставените им от „Еконт Експрес“ ООД данни сочат, че за периода 2015 г. – 2020 г. Г. ,,,,, е изпратил 324 пощенски пратки и е получил наложни платежи за 135 на обща стойност 3 735 лв., както и парични преводи на стойност 4 344 лв. (общо 8 064.50 лв.), а от „Спиди“ ЕАД е получена информация, че през 2019 г. Г. ,,,,, е изпратил 3 пратки, за които е получил наложни платежи на стойност 125 лв.; през 2020 г. е изпратил 20 пратки, за които е получил наложни платежи на стойност 441 лв. При така установените факти ревизиращият екип приема, че ,,,,, осъществява дейност като търговец по смисъла на чл. 1, т. 1 от Търговския закон (ТЗ) без регистрация и на основание чл. 26, т. 7 ЗДДФЛ доходите му от тази дейност се облагат като такива от стопанска дейност като ЕТ. Тъй като тези приходи не са декларирани от него с ГДД и не са обложени с данъци, а и не е водена счетоводна отчетност, са налице според мотивите на акта обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК.

Формирана е данъчна основа по ал. 2 на чл. 122 ДОПК, като поради липсата на документи, доказващи цена на придобиване на стоките, приходните органи приемат, че продажбата им е при надценка 15% и признават разходи за придобиването им. Определят данъчна основа за облагане с данък по чл. 48, ал. 2 ЗДДФЛ: за 2016 г. – 32.22 лв.; за 2017 г. – 93.39 лв.; за 2018 г. – 262.57 лв.; за 2019 г. – 338.74 лв. и за 2020 г. – 390.33 лв. За тези години с РА не са установени задължения за данък по чл. 48 ЗДДФЛ, а само за вноски за ДОО, ЗО и ДЗПО-УПФ.

Тезата на ревизираното лице е, че е продавало движими вещи, които са негови лични, придобити за лична употреба, които не са нови, както и движими вещи на родителите си, за които се е грижил (починали към момента на подаване на жалбата), т.е. това не е дейност на

търговец по смисъла на ТЗ, осъществявана с цел печалба, а доходите от продажба на движими вещи съгласно чл. 13, ал. 1, т. 2 ЗДДФЛ са необлагаеми.

Първоинстанционният съд е приел, че оспорването на РА е допустимо, както и че актът е издаден от компетентни органи по приходите след възложено от компетентен орган ревизионно производство, при провеждането на което не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Обосновал е извод за материална незаконосъобразност на РА. Според него продажбите през процесните години, извършени от „„„„, не са инцидентни с оглед броя им, който факт не се оспорва от него, но предвид количествата на продадените движими вещи (единични бройки), продажната им стойност и вида им, дейността му не е търговска и по занятие по смисъла на чл. 1 ТЗ. Описанието на вещите и стойността им показват, че имат домакински характер и са употребявани (дамаджани, столове, нож за острилка, бастун, легло за куче, лула, касетофон и др.). Количеството им е нормално за стоки за лична употреба. Според съда фактите сочат на вещи, придобивани в продължение на години и продадени с цел осигуряване на средства за издръжка (единствените доходи на лицето са доходи от наем), а не с цел печалба. Обстоятелството, че жалбоподателят се е грижил за тежко болния си баща, сочи, че той е бил материално затруднен. Допълнителен аргумент, изложен от съда, е този, че в хода на ревизионното производство не е установено продадените вещи да са рекламирани като такива за продажба чрез използване на специализирани онлайн платформи с цел получаване на максимална печалба. Не е установено каквото и да било друго проявление на икономическа дейност, поради което е основателен според него доводът на жалбоподателя, че е упражнил правото си да продаде собствените си лични вещи, а доходът от продажбите им е необлагаем съгласно чл. 13, ал. 1, т. 2 ЗДДФЛ, доколкото не са налице посочените в тази разпоредба изключения.

Настоящият касационен състав преценява така постановеното решение като валидно, допустимо и правилно.

В мотивите на Тълкувателно решение №2/2022 г. по тълкувателно дело №8/2020 г. на ОСС на първа и втора колегии на ВАС е посочено, че не съществува противоречива съдебна практика относно облагането по чл. 122, ал. 1, т. 2 и 7 ДОПК, вкл. и в частта за задължителни осигурителни вноски по чл. 124а ДОПК за еднолични търговци, регистрирани по чл. 56 и следващите от ТЗ, както и за физически лица, осъществяващи търговска дейност без да са регистрирани. За тях при провеждане на ревизия при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и 7 ДОПК съдебната практика приема, че установената в хода на ревизията данъчна основа, вследствие на укрит доход или превишение на разходите над доходите като недостиг на парични средства, е свързана с търговска дейност, която е и трудова, и за която се дължи не само данък, но и задължителни осигурителни вноски съгласно чл. 124а ДОПК. Посочено е също така, че съгласно разпоредбата на чл. 10, ал. 1 КСО правопораждащият юридически

факт за задължително обществено и здравно осигуряване е започването на трудова дейност по чл. 4, ал. 3, т. 1, 2 и 4 и чл. 4а, ал. 1 от същия кодекс.

Според чл. 4, ал. 3, т. 2 КСО (ред. ДВ, бр. 105/2006 г.), приложим за 2016 г., 2017 г. и 2018 г., задължително осигурени за инвалидност поради общо заболяване за старост и за смърт са лицата, упражняващи трудова дейност като еднолични търговци, собственици или съдружници в търговски дружества, физическите лица - членове на неперсонифицирани дружества. Едва с допълнението на този текст, обн. ДВ, бр. 102/2018 г., в сила от 01.01.2019 г., са включени и лицата, които се облагат по реда на чл. 26, ал. 7 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица. Чл. 40, ал. 1, т. 2 ЗЗО препраща също към чл. 4, ал. 3, т. 1, т. 2 и т. 4 КСО. Разпоредбата на чл. 4, ал. 3, т. 2 КСО е материалноправна и се прилага занаяпред, доколкото изрично законодателят не ѝ е придал обратно действие. Това следва и от мотивите на проекта на Закона за бюджета на Държавното обществено осигуряване за 2019 г. №802-01-46/29.10.2018 г., с който е изменен чл. 4, ал. 3, т. 2 КСО. В тях е посочено, че се разширява кръгът на осигурените лица по чл. 4, ал. 3, поради необходимостта да бъде уреден осигурителният статус на лицата, които получават доходи от стопанска дейност като ЕТ по ТЗ без регистрация.

Макар основата за облагане да се определя по реда на чл. 122, ал. 2 ДОПК при наличието на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от същия кодекс, то съгласно чл. 122, ал. 1 дължимостта на данъка и неговият размер се определят в материалните закони, а според чл. 124а ДОПК, това се отнася и за задължителните осигурителни вноски. Посоченото е допълнителен аргумент за недължимост на установените с РА задължителните осигурителни вноски за ДОО, ЗО и ДЗПО-УПФ за периода от 2016 г. до 2018 г. (вкл.), освен изложените от административния съд в мотивите на неговото решение.

За периода 2019 г. - 2020 г. правилно съдът е приел, че нито видът на стоките и техният брой, нито получената от продажбите им цена, подкрепят извода, че ревизираното лице е търговец по смисъла на ТЗ, тъй като по занятие е извършвало сделки за покупка на стоки с цел да ги препродаде в първоначален, преработен и обработен вид, съгласно чл. 1, ал. 1, т. 1 ТЗ, на който самите приходни органи се позовават. По отношение на нито една от процесните движими вещи не е установено в хода на ревизията да е закупена с цел продажба. Не е установено получаването на вещите от ревизираното лице като пощенски пратки и заплащането им чрез наложни платежи, нито издаването на фактури за тях от други търговци. Броят на продажбите не може да бъде единствен критерий за това, че сделките са осъществени по занятие с цел реализиране на печалба, т.е. по търговски начин.

С оглед изложеното, правилно административният съд е преценил, че в случая от ревизираното лице са получени доходи от продажбата на движими вещи за лична употреба, които са необлагаеми съгласно чл. 13, ал. 1, т.2 ЗДДФЛ и поради това по отношение на тях не е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК – данни за укрити приходи от търговска дейност, нито обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 4 ДОПК – липса на счетоводство.

По тези съображения оспореното първоинстанционно решение следва да бъде оставено в сила като постановено при правилно приложение на материалния закон. С оглед изхода на спора основателна е и претенцията на ответника по касация за присъждане на разноски за касационната инстанция, представляващи договорено и заплатено адвокатско възнаграждение. Неоснователен е доводът на касатора за прекомерност на същото с оглед фактическата и правна сложност на делото и обема на предоставената защита. Искането на ответника за присъждане на разноски за пътни и дневни в размер на 60 лв. не следва да бъде уважено, тъй като същите не са доказани и тъй като не представляват разходи за производството по смисъла на чл. 161, ал. 1 ДОПК.

Мотивиран така и на основание чл. 221, ал. 2, изречение първо, предложение първо АПК, Върховният административен съд, първо отделение

Р Е Ш И:

ОСТАВЯ В СИЛА Решение №459/24.11.2022 г. на Административен съд – Стара Загора, постановено по адм. д. №543/2022 г.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите – София да заплати на Г. ,,,,, [ЕГН] с адрес: гр. Чирпан, [улица], [адрес] разноски за касационната инстанция в размер на 820 лв.

Решението не подлежи на обжалване.

Вярно с оригинала, ПРЕДСЕДАТЕЛ: /п/ МИЛЕНА ЗЛАТКОВА

секретар: **ЧЛЕНОВЕ:** /п/ БЛАГОВЕСТА ЛИПЧЕВА

/п/ ПОЛИНА ЯКИМОВА