

РЕШЕНИЕ

№ 6930

гр. София, 15.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 02.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **7832** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във връзка с чл.129 ал.7 от ДОПК.

Образувано е по жалба от Г. Г. с ЛНЧ [ЕГН], гражданин на У., с предоставена временна закрила в Република България чрез адв.П. Ж. с приложено по делото пълномощно /лист 15 / със съдебен адрес-гр.С., [улица], ет.3 срещу Акт за прихващане или възстановяване № ПО-22221423042901-004-001/30.03.2023г., издаден от З. В. К. –инспектор по приходите при ТД –НАП- С., потвърден с Решение № 856/21.06.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се навеждат доводи за незаконосъобразност на обжалвания А.. Твърди се, че неправилно приходната администрация е приела, че жалбоподателката не следва да попада в обхвата на чл.22в ал.1 от ЗДДФЛ. Не е съобразена разпоредбата на чл.25 от Спогодбата между правителството на Република България и правителството на У. за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от облагане с данъци на доходите и имуществото. Отказът да се признае правото на данъчно облекчение в България, представлява дискриминационно третиране на гражданите, на която и до е от договарящите държави, свързани с обременително данъчно облагане или задължения, свързани с него. Според жалбоподателя, налице е колизия на норми в един и същи нормативен акт, а именно чл.4 ал.1 т.а и чл.25 от СИДДО с У.. Иска се отмяна на оспореното А..

В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно уведомен не се явява и не се представлява. В настоящото производство не претендира разноски.

Ответникът по жалбата – Директорът на Дирекция“ ОДОП“ –С., редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт Р. К., която оспорва жалбата като неоснователна. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите и възраженията на страните, при условията на чл.142, ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Жалбоподателката Г. Г. с ЛНЧ [ЕГН] е гражданин на У. с предоставена временна закрила на основание чл.39 ал.1 т.1 от Закона за убежището и бежанците. Същата е подала Годишна данъчна декларация по чл.50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за 2022 г. с вх. № 2214И0611879/28.03.2023 г. в която декларира Приложение № 1 „Доходи от трудови правоотношения“ и Приложение № 10 „Ползване на данъчни облекчения“ - Декларация по чл. 22в, ал.8 от ЗДДФЛ за ползване на данъчно облекчение за деца.

Доходите по трудови правоотношения отбелязани в приложение № 1 към ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ са в размер на 2764.40 лв., удържани задължителни осигурителни вноски по реда на КСО и ЗЗО общо в размер на 380.93 лв. и формираната годишна данъчна основа, след приспадане на удържаните задължителни осигурителни вноски, в размер на 2383.47 лв. Удържания данък по чл. 49 от ЗДДФЛ е в размер на 238.35 лв. В приложение № 10 /ползване на данъчни облекчения/, Г. Г. е посочила, че ще ползва данъчно облекчение за деца, в размер на 1200,00 лв.

Към декларацията по чл. 50 от ЗДДФЛ, жалбоподателя е подал и Декларация по чл. 22в, ал. 8 от ЗДДФЛ за ползване на данъчно облекчение за деца за 2022 г. В случая лицето е отбелязало, че ще ползва данъчно облекчение за 2 деца - П. Толкова с ЛНЧ [ЕГН] и Т. Г. с ЛНЧ [ЕГН].

С Резолюция за извършване на проверка №ПО-22221423042901/29.03.2023 г., издадена от В. А. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е възложено извършването на проверка на Г. Г. за срок до 24.04.2023 г.

Проверката приключва с издаване на оспорения в настоящото производство Акт за прихващане или възстановяване /А./ №ПО-22221423042901-004-001/30.03.2023 г.. издаден от З. В. К. на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., с който е отказано на основание чл.129 ал.1 от ДОПК да бъде възстановена като недължимо събрана сумата от 1200 лева.

А. е оспорен по административен ред, като с Решение № 856/21.06.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. е потвърден Акт за прихващане или възстановяване №ПО-22221423042901-004-001/30.03.2023 г.. издаден от З. В. К. на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С.. Решението е връчено на 22.06.2023г.

В хода на настоящото съдебно производство е приета административната преписка и допълнително представени от ответника писмени доказателства, относно наличие на валиден КЕП на органите по приходите, както и заповеди, удостоверяващи компетентността на лицето, подписало Решение № 856/21.06.2023г. в качеството му на директор Дирекция „ОДОП“ –С. при условията на заместване.

Административен съд София-град, след като прецени събраните по делото доказателства намира предявената жалба за процесуално допустима,подадена от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване .

Съгласно чл. 160, ал. 2 във връзка с чл. 129, ал. 7 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на акта за прихващане или възстановяване, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Разпоредбата на чл. 144, ал.1 ДОПК постановява, че по реда за обжалване на ревизионен акт се обжалват и другите актове, издавани от органите по приходите, доколкото в самия ДОПК не е предвидено друго. В тази връзка, при обжалване на Акт за прихващане или възстановяване, следва да намерят приложение разпоредбите, отнасящи се до ревизионния акт, а именно разпоредбата на чл.156 ал.1 ДОПК

Обжалваният акт за прихващане или възстановяване е издаден от компетентен орган- З. В. К. инспектор по приходите при ТД на НАП- С. , която е определена да извърши проверка и да издаде съответен акт за резултатите от проверката с Резолюция за извършване на проверка № ПО-22221423042901-ОРП-001/29.03.2023г., издадена от В. А. М. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП –С.. Резолюцията за извършване на проверка също е издадена от компетентен орган, определен въз основа на Заповед № РД-01-35/16.01.2023г. на Директора на ТД на НАП С., съгласно която В. А. М.- главен инспектор по приходите е определен за ръководител Екип I „Проверки по прихващане или възстановяване и проверки по установяване на факти и обстоятелства“. В т.III на цитираната заповед са определени поименни състави на екипи, като в екип 1 е включена и З. В. К. – издател на оспорения А..

Предвид изложеното съдът намира, че обжалваният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.110, ал.4 от ДОПК вр. чл.129, ал.2, т.2 и ал.3 от ДОПК и с чл.7, ал.1 т.4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП)

Решение № 856/21.06.2023г. също е издадено от компетентен орган – директора на Д“ОДОП“ –С. при ЦУ на НАП, при условията на заместване, съгласно Заповед № ЗЦУ-ОПР-16/09.06.2023г. на изпълнителния директор на НАП, Заповед № 7082/02.06.2023г. на Изп.директор на НАП, с която е разрешен отпуск на титуляра на длъжността Е. С. П. /директор на дирекция ОДОП-С./ за времето от 15.06.2023г. до 21.06.2023г. вкл. и Заповед № 6819/31.05.2023г., с която е разрешен отпуск на заместник –директора на Дирекция „ОДОП“ – С. – Д. К. за времето от 15.06.2023г. до 21.06.2023г. вкл.

Настоящата инстанция констатира, че А. е подписан с електронен подпис от орган по приходите– негов издател. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай А. е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочения в него орган по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на Г. Г. по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по

предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система / лист 37 от делото/. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за Резолюцията за възлагане на проверка. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

За валидността на КЕП на издателя на А. – инспектор по приходите З. К. и съответно за В. А. М. – главен инспектор по приходите възложил проверката, са представени надлежни годни писмени и веществени доказателства / лист 67-71 от делото/.

Оспореният А. е издаден в изискуемата форма и съдържа фактически и правни основания.

В хода на проведеното административно производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Процедурата по прихващане и възстановяване е уредена в глава 16, раздел първи на ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл.130 ал.1 от ДОПК, в случаите, когато е подадена декларация с посочена в нея сума за възстановяване, както и когато е подадено искане за възстановяване по чл. 129, органът по приходите може да възстанови цялата претендирана сума по посочената от лицето банкова или друга платежна сметка или чрез пощенски запис в случаите на възстановяване на местни данъци на посочения от лицето адрес, като в платежното нареждане или пощенския запис задължително се отбелязват номерът и датата на декларацията, съответно искането за възстановяване.

В настоящият случай, проверката е започнала във връзка с подадена от жалбоподателя годишна данъчна декларация за данъчен период 2022г. по чл.50 от ЗДДФЛ и заявена сума за възстановяване в размер на 1200 лева, като недължимо събрана сума по реда на чл.128-130 от ДОПК, като за тази цел е издадена Резолюция за извършване на проверка № ПО-22221423042901-ОРП-001/29.03.2023г. – лист 38 от делото/ от главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. В хода на проверката и след направена справка за общите задължения на Г. Г., органите по приходите са констатирани, че същата към 30.03.2023г. няма изискуеми публични вземания, събирани от НАП.

Относно спазване на материалноправните разпоредби и целта на закона, съдът намира следното:

Предпоставките и условията за ползване на данъчно облекчение за деца са регламентирани в разпоредбите на чл. 22в от ЗДДФЛ. На основание чл. 22в ал. 1 от ЗДДФЛ облекчението може да се прилага само от местни физически лица или от чуждестранни физически лица, установени за данъчни цели в държава членка на ЕС, или в друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство (ЕИП). Следователно облекчението не може да се ползва от чуждестранни физически лица, които не са местни на държава членка на ЕС или на друга държава - страна по Споразумението за ЕИП.

Безспорно е, че жалбоподателят е чужд гражданин, а именно гражданин на У. със статут на чужденец с предоставена временна закрила на основание чл.39 ал.1 т.1 от Закона за убежището и бежанците./ЗУБ/

Съгласно чл.39 ал.1 от ЗУБ, чужденците с предоставена временна закрила имат право:

1. да останат на територията на Република България;
2. на труд и професионално обучение;

3. на подходящо настаняване или на средства за настаняване при необходимост;
4. на социално подпомагане;
5. на здравно осигуряване, достъпна медицинска помощ и на медицински услуги при условията и по реда за българските граждани, с изключение на медицинска помощ, оказана в съответствие с правилата за координация на системите за социална сигурност по смисъла на § 1, т. 22 от допълнителните разпоредби на Закона за здравното осигуряване;
6. свободно да се завръщат в държавата си по произход.

Т.е. от цитираната разпоредба, става ясно, че жалбоподателя има право на социално подпомагане. В конкретния случай обаче се касае за данъчно облекчение на физически лица, което е регламентирано в Закона за данъците върху доходите на физическите лица и който закон следва да се приложи в настоящия случай.

В тази връзка задължително изискване, за да се ползва данъчното облекчение за деца е лицето, която е заявило облекчението да е местно лице, или от чуждестранни физически лица, установени за данъчни цели в държава членка на ЕС, или в друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство (ЕИП).

С оглед установените факти по делото е безспорно, че жалбоподателят не е чуждестранно физическо лице, установено за данъчни цели в държава членка на ЕС, или в друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство (ЕИП), а и такива твърдения не са отправени. Т.е. единствената възможност, за да се ползва от разпоредбата на чл.22в от ЗДДФЛ е жалбоподателят да е местно физическо лице.

Критериите за дефиниране на едно физическо лице като местно по смисъла на вътрешното ни законодателство са регламентираны в чл. 4 ал. 1 от ЗДДФЛ. На това основание местно физическо лице, без оглед на гражданството, е лице което има постоянен адрес в България, или което пребивава на територията на България повече от 183 дни през всеки 12-месечен период, или което е изпратено в чужбина от българската държава, от нейни органи и/или организации, от български предприятия, и членовете на неговото семейство, или чийто център на жизнени интереси се намира в България.

Видно от цитираната разпоредба, гражданството не е критерий, въз основа на който едно физическо лице се определя като местно или като чуждестранно по смисъла на ЗДДФЛ. Попадайки в една от хипотезите, изброени в чл. 4, ал. 1 от ЗДДФЛ, независимо от гражданството си, физическото лице се счита за местно по смисъла на този закон, с изключение на случаите по чл. 4. ал. 5 от ЗДДФЛ, където е регламентирано, че не е местно онова физическо лице, което има постоянен адрес в България, но центърът на жизнените му интереси не се намира в страната.

Изцяло законосъобразни са изводите на решаващия орган, че квалифицирането на едно физическо лице като местно или като чуждестранно има съществено значение не само за прилагане на данъчното облекчение за деца, а и за определяне на данъчните му задължения в цялост, тъй като на основание чл. 6 и 7 от ЗДДФЛ, местните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина, а чуждестранните физически лица са носители на задължения единствено за данъци по отношение на придобити доходи единствено от източник в Република България.

Съгласно императивната разпоредба на чл.75 от ЗДДФЛ, когато в данъчна спогодба

или в друг международен договор, ратифициран от Република България, обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, прилагат се разпоредбите на съответната данъчна спогодба или договор.

В случая е обнародвана в ДВ бр.111 от 26.11.1997г. в сила от 03.10.1997г. Спогодба между правителството на Република България и правителството на У. за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от облагане с данъци на доходите и имуществото, която предвид нормата на чл.75 от ЗДДФЛ намира приложение .

В чл.4 от СИДДО между България и У. е дефинирано понятието местно лице за целите на спогодбата

Съгласно чл.4 ал.1 б.„а“ За целите на тази спогодба терминът „местно лице на едната договаряща държава“ означава всяко физическо лице, което е гражданин на България и което не е местно лице на трета държава, и всяко юридическо лице, което има седалище в България или е регистрирано там. В случай, че едно лице не е български гражданин, то не може да придобие статут на българско местно лице по смисъла на СИДДО и съответно да ползва предвидените в нея данъчни облекчения като такова. Жалбоподателя е гражданин на У., поради което при приложение на чл.4 ал.1 б.„а“от СИДДО между България и У., същата не попада в категорията „местно лице за Република България“ включително и по смисъла на ЗДДФЛ.

След като не е местно лице, не може да се ползва от данъчните облекчения, регламентирани в чл.22в от ЗДДФЛ. Както правилно е посочил решаващият орган, данъчните облекчения за деца е въведено за лица, които подлежат на неограничено облагане в България или в друга държава членка на ЕС или страна по Споразумението за ЕИП. При положение, че лицето е със статут на местно лице за У., то няма да попадне в обхвата на лицата, които могат да ползват данъчното облекчение за деца по чл. 22в от ЗДДФЛ.

Неоснователни са твърденията в жалбата, че органите по приходите не са съобразили разпоредбата на чл.25 от СИДДО, а именно забраната за дискриминация на гражданите, на която и да е от договарящите държави, свързани с по –обременително данъчно облагане или и задължения, свързани с него. Това е така, тъй като в конкретния случай не става въпрос за определяне на данъчни задължения и данъчно облагане, а за ползване на данъчни облекчения и данъчна привилегия, която в случай, че е надлежно заявена може да се ползва само от местни лица по смисъла на данъчното ни законодателство, включително и ЗДДФЛ.

В случай че У. вече не третира физическото лице като свое местно лице, поради факта на напускане на страната и установяване на територията на България, включително заедно с членове на семейство, няма да е налице конфликт между двете законодателства (това на У. и България) и лицето ще може да бъде квалифицирано единствено като българско местно лице за данъчни цели по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ.

Жалбоподателя следва да получи информация относно неговия данъчен статут от компетентните органи на У.. В случай че се потвърди, с надлежни писмени

доказателства, че У. оттегля претенциите си за облагане на неговия световен доход за периода на пребиваване в България, лицето ще отговаря на критериите за местно лице по смисъла на ЗДДФЛ и съответно ще е възможно да ползва данъчното облекчение за деца по чл. 22в от същия закон, в случай че са налице и останалите кумулативно изискуеми условия, необходими за това облекчение. Предвид на горното, съдът намира оспорения А. за законосъобразен, поради което жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена

При този изход сторените по делото разноски остават за сметка на жалбоподателя. Претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение е основателна и следва да бъде уважена на основание чл. 161, ал.1 ДОПК за сумата от 420 лева, изчислена съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 т.2 Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран, Административен съд София – град, III-то отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Г. Г. с ЛНЧ [ЕГН], гражданин на У., с предоставена временна закрила в Република България чрез адв.П. Ж. срещу Акт за прихващане или възстановяване № ПО-22221423042901-004-001/30.03.2023г., издаден от З. В. К. –инспектор по приходите при ТД –НАП- С., потвърден с Решение № 856/21.06.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Г. Г. с ЛНЧ [ЕГН], гражданин на У., да заплати на Дирекция „ОДОП“ –С. при ЦУ на НАП сумата от 420 лв. /четиристотин и двадесет лева/ юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14 дневен срок от получаване на съобщението от страните.

СЪДИЯ: