

РЕШЕНИЕ

№ 2196

гр. София, 01.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 18.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **3079** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], вх.А, ет.1, ап.1, ЕИК по Булстат:[ЕИК], подадена чрез адв.П., срещу Ревизионен акт № Р-222214280001289-091-001/06.11.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 164/29.01.2021 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва допълнително начисления му ДДС в размер на 7 823,32 лв. по фактури, издадени на avv.Luca Falaguerra с ДДС номер IT12049260156 през данъчен период м.януари 2020 г., ведно с начислената лихва от 476,80 лв. В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на акта, като се твърди, че констатациите на органите по приходите са необосновани. Жалбоподателят счита, че представените доказателства безспорно установяват, че получателят по спорните доставки е данъчно задължено лице с място на дейност в Италия. Позовава се на практиката на ВАС и СЕС по данъчни дела. В заключение претендира отмяната на РА. В съдебно заседание жалбоподателят чрез адв.П. поддържа жалбата, моли за отмяна на акта и за присъждане на разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, се представлява от юк.П., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като присъди на ответника юрисконсултско

възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 02.02.2021 г. (л.23). Жалбата е подадена на 11.02.2021 г., видно от положения вх.№ 53-04-105, от надлежно упълномощен адвокат (л.10) и при наличието на правен интерес. Ето защо жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия Р-22221420001289-020-001/ 06.03.2020 г., издадена от К. Г. М. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., в качеството ѝ на заместник на Т. Б. Г. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за определяне на задължения на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от м.ноември 2019 г. до м.януари 2020 г. ЗВР е връчена по електронен път на 16.03.2020 г., като е определено ревизията да приключи до 3 месеца от връчването на заповедта. За ревизиращи органи са определени Е. М. Н. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и Д. П. И. – инспектор по приходите. Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.24). по делото са представени доказателства за отсъствието на Т. Б. Г. на 06.03.2020 г. (л.160), както и Заповед № РД-84-22-00-134/18.02.2020 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.29, л.161), с която е наредено К. Г. М. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., да изпълнява задълженията на Т. Б. Г. за времето от 02.03.2020 г. до 06.03.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221420001289-092-001/03.07.2020 г. Срещу констатациите в РД ревизираното лице е подало възражение вх.№ 53-00-184#1/29.07.2020 г., като е приложило договори, пълномощни, самолетни билети (л.121).

Обжалваният РА № Р-222214280001289-091-001/06.11.2020 г. е издаден от Т. Б. Г. – Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. орган, възложил ревизията и Е. М. Н. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 06.11.2020 г.

Ревизията е установила, че предметът на дейност на жалбоподателя през ревизираните периоди е предоставяне на консултантски услуги.

С Протокол № Р-22221420001289-П.-001/07.05.2020 г. към доказателствата по ревизията са приобщени всички документи, събрани в хода на извършена проверка по прихващане или възстановяване, възложена с Резолюция № П-22221420032735-ОРП-002/02.03.2020 г.

В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил:

- фактура № 1...17/27.01.2020 г. с предмет „счетоводно консултиране и контрол на работния процес“ (л.93), с получател адв.Л. Ф., на стойност 10 000 евро (19 558,30 лв.). В същата като причина за неначисляване на ДДС е посочено чл.21 ЗДДС.

- фактура № 1...18/27.01.2020 г. с предмет „счетоводно консултиране и контрол на работния процес“ (л.93-гръб), с получател адв.Л. Ф., на стойност 10 000 евро (19 558,30 лв.). В същата като причина за неначисляване на ДДС е посочено чл.21 ЗДДС. При извършената по-рано проверка по прихващане или възстановяване е представен договор на италиански език с посочения клиент. С възражението срещу РД жалбоподателят е представил легализиран превод на договора за услуги, сключен с посочения адвокат, въз основа на който са издадени спорните фактури (л.132-гръб), както и легализиран превод на електронно извлечение от Агенцията по приходите на Италия, от което се установява, че Ф. Л. е с активен ДДС номер 12049260156, с дата на начало на дейността 02.01.1997.

Ревизията е извършила справка за валидността на VIN номера на клиента IT12049260156, при която е установено, че същият е невалиден. Органите по приходите са констатирани, че и в представения легализиран превод на справка от Агенцията по приходите на Италия е посочено, че за да се провери дали ДДС номерът принадлежи на субект, упълномощен да извършва вътреобщностни сделки, трябва да бъде използвана услугата „Проверка на ДДС регистрация в общността (ВИЕС)“. Ревизията е приела, че представената справка не удостоверява валидността на VIN номера за целите на вътреобщностните доставки в ЕС. Въз основа на това ревизията е приела, че за посочения клиент адв.Л. Ф. не са изпълнени условията за прилагане на чл.21, ал.2 ЗДДС, предвиждащ, че когато получателът е данъчно задължено лице, мястото на изпълнение при доставка на услуга е там, където получателът е установил независимата си икономическа дейност. Ревизията е изтъкнала, че липсват доказателства, които да потвърждават статута на адв.Л. Ф. за извършване на вътреобщностни сделки - валиден данъчен идентификационен номер на италианското дружество; писмено уведомление, че получателът е данъчно задължено лице, което подлежи на регистрация по ДДС и е подало заявление за получаване на ДДС номер или удостоверение от данъчната администрация на държавата членка, където е установено лицето. В РА е посочено, че от представения с възражението документ се установява, че лицето има регистрация в Италия, но не и за целите да извършва вътреобщностни сделки. Отсъствието на тези доказателства означава, че мястото на изпълнение на услугите е в Република България и за последните се дължи ДДС.

Ревизията е приела, че след като за адв.Л. Ф. не са изпълнени условията за прилагане на чл.21, ал.2 ЗДДС, за процесните доставки на услуги се дължи ДДС, а ревизираното лице не е изпълнило задължението си да го начисли. На основание чл.86 във вр.с чл.21, ал.1 ЗДДС ревизията е начислила ДДС в размер на 7 823,32 лв. за данъчен период м.януари 2020 г. по фактурите, издадени на адв.Л. Ф..

Във връзка с описаната констатация на жалбоподателя е определена лихва за ДДС от 476,80 лв.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 164/29.01.2021 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден.

В хода на съдебното производство се представиха следните доказателства: доказателства за отсъствието на органа по приходите Т. Б. Г. на 06.03.2020 г. (л.158); информация от доставчика на удостоверителни услуги [фирма] за издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите К. Г. М., Е. М. Н., Д. П. И. и Т. Б. Г. (л.153).

При така установеното от фактическа страна Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство, в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т.1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т.2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представените по делото Заповед № 818/10.05.2019 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С., следва изводът, че първоначалната ЗВР и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентни за целта органи на приходната администрация. След като титулярът Т. Б. Г. е отсъствал поради отпуск, ЗВР законосъобразно е издадена от заместника К. Г. М., определен със заповед на Директора на ТД на НАП-гр.С..

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 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.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в

изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице 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. 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. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за

саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на [фирма] за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали както първоначалния РА, така и настоящия. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП 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, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – [фирма]. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон Съдът намира следното:

Правният спор по делото се свежда до това какъв е статутът на получателя по процесните доставки Л. Ф., т.е. дали чуждестранното лице е данъчно задължено лице или данъчно незадължено лице, с оглед определяне мястото на изпълнение на доставката на услуга, съобразно правилата на чл.21 ЗДДС.

Нормата на чл.12, ал.1 ЗДДС определя като облагаема всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл.6 и 9 от закона, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. За да е облагаема една доставка, същата следва да е извършена от данъчно задължено по ЗДДС лице и да е с място на изпълнение на територията на страната. Съгласно чл.21, ал.1 ЗДДС когато получателят е данъчно незадължено лице, мястото на изпълнение е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност - транспонирана е разпоредбата на чл.43 от Директива 2006/112/ЕО/. Ако получателят е данъчно задължено лице, според чл.21, ал.2 ЗДДС мястото на изпълнение при доставка на услуга е там, където получателят е установил независимата си икономическа дейност. Специални правила за определяне на мястото на изпълнение при доставка на услуги се съдържат в чл.21, ал.4 ЗДДС съобразно вида и характера на услугата, и в чл.21, ал.5 ЗДДС, когато получател е данъчно незадължено лице, установено или имащо постоянен адрес или обичайно пребиваване извън Европейския съюз и доставяните услуги попадат в изброените по б."а"- "н".

С разпоредбите относно мястото на изпълнение при облагаемите доставки на стоки и на услуги в рамките на общността търговия се цели избягване на двойното данъчно облагане с ДДС. Поради тази причина, един от контрагентите по търговската сделка следва да начисли ДДС по конкретната доставка. В случая жалбоподателят не е начислил ДДС, приемайки, че получателят на предоставената от него услуга е данъчно задължено лице и поради това мястото на изпълнение на доставката на услугата е мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност. Жалбоподателят счита, че ДДС следва да бъде начислен от получателя на услугата. Това ще е така, ако получателят е данъчно задължено лице в страната си, т.е. той да има регистрация по ДДС в държавата си, чрез издаден идентификационен номер.

Подробни правила относно доказване статута на получателя се съдържат в Регламент за изпълнение /ЕС/ № 282/2011 г. на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност. Регламентът е тълкувателен акт, насочен към уеднаквяването на условията за изпълнение на правно обвързващите актове в Съюза. Целта му се определя в неговия преамбюл и тя е да гарантира еднаквото прилагане на действащата система на ДДС чрез установяване на правила за прилагане на Директива 2006/112/ЕО и по-специално по отношение на данъчнозадължените лица, доставката на стоки и услуги и мястото на облагаемите доставки. В съображение 18 от преамбюла на Регламента се сочи, че правилното прилагане на правилата за определяне на мястото на доставка на услуги зависи главно от статута на получателя, данъчно задължено лице или данъчно незадължено лице и от това в какво качество действа. За да се определи статут на данъчно задължено лице на получателя, следва да се установят доказателствата, които доставчикът на услуги трябва да получи от него. Съгласно чл.17 от регламента, намиращ се в раздел 4 „Място на доставка на услуги“, подраздел 1 „Статут на получателя“, ако мястото на доставка на услуги зависи от това дали получателят е данъчнозадължено лице или данъчно незадължено лице, статутът на получателя се определя въз основа на чл.9-13 и чл. 43 от Директива 2006/112/ЕО. Съгласно

чл.18, § 1 от регламента, освен ако не разполага с информация за противното, доставчикът на услуги може да се счита, че получател, установен в Общността, има статут на данъчнозадължено лице: а) когато получателът му е съобщил идентификационния си номер по ДДС и доставчикът получи потвърждение за валидността на този идентификационен номер и за свързаното с него име и адрес в съответствие с чл.31 от Регламент /ЕО/ № 904/2010 на Съвета от 07 октомври 2010 г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на данъка върху добавената стойност; б) когато получателът все още не е получил идентификационен номер по ДДС, но информира доставчика, че е подал заявление за такъв и доставчикът се сдобива с каквото и да е друго доказателство за това, че получателът е данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, което е задължено да се регистрира за целите на ДДС и извърши проверка в разумна степен на точността на информацията, предоставена му от получателя, с помощта на обичайните търговски мерки за сигурност като мерките, свързани с проверките на самоличността и на плащанията. В чл.18, § 2 от същия регламент е посочено, че освен ако не разполага с информация за противното, доставчикът на услуги може да счита, че получател, установен в Общността, има статут на данъчно незадължено лице, когато докаже, че този получател не му е съобщил идентификационния си номер по ДДС.

Обстоятелството, че към момента на договора и на извършване на услугите получателът не е предоставил на доставчика валиден идентификационен номер по ДДС или съответно писмено уведомление, че той е данъчно задължено лице, което да подлежи на регистрация по ДДС и/или е подало заявление за получаване на ДДС номер, се потвърждава от направената от ревизията справка, при която е установено, че вписаният идентификационен номер по ДДС на получателя е невалиден. Ето защо в съответствие с разпоредбите на чл.18 от регламента жалбоподателят е следвало да третира получателя на доставяната услуга като данъчно незадължено лице. По аналогичен начин в представената с възражението справка от Агенцията по приходите на Италия е посочено, че за да се провери дали ДДС номерът принадлежи на субект, упълномощен да извършва вътреобщностни сделки, трябва да бъде използвана услугата „Проверка на ДДС регистрация в общността (ВИЕС)“. Нещо повече: и повторната проверка е показала невалидност на ДДС номера на получателя.

Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. Тежестта на доказване е правото на Съда да приеме за неслучил се всеки факт за чието съществуване няма доказателства по делото. По аргумент от нормата на чл.171, ал.4 АПК, тя е приложима когато Съдът е дал указание на страната, носеща тежестта на доказване - жалбоподателя, че е длъжна да докаже релевантния факт. Още с разпоредителното заседание от 13.07.2021 г. Съдът указа на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, включително че са налице условията за признаване вътреобщностна доставка към Л. Ф. и че доставката е облагаема в Италия, като в тази връзка следва да установи къде е мястото на изпълнение на доставка на спорната услуга, като може да ангажира всички допустими доказателства.

При разпределение на доказателствената тежест между страните решаващо е обстоятелството каква правна последица страната претендира като настъпила. Относно фактите, обуславящи тази последица, съответната страна носи доказателствената тежест. Основно място тук има нормата на чл.154, ал.1 ГПК, съгласно която всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципът за дирене на обективната истина и служебното начало в процеса налагат Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до

последниците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението на Съда да реши делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен юридическият факт, не могат да настъпят последниците, които съответната материалноправна норма свързва с неговото проявление.

И в хода на съдебното дирене жалбоподателят не представи доказателства за валиден ДДС номер на получателя по спорните фактури. При това положение за него не е налице нито информация за подадено заявление за регистрация, релевантна към ДДС, или доказателство, което установява несъмнено, че получателят е данъчнозадължено лице или данъчно незадължено лице, което е задължено да се регистрира за целите на ДДС по смисъла на чл.43 от Директивата.

Несподелим е доводът на жалбоподателя, че липсата на идентификационен номер по ДДС на получателя на услугата не води до заключението, че лицето е данъчно незадължено лице, тъй като по делото липсват каквито и да е други доказателства, въз основа на които, може да бъде обосновано заключение, че получателят по процесната фактура Л. Ф. действително извършва независима икономическа дейност в страна, членка на ЕС, която да подлежи на облагане с ДДС.

Съдът намира, че фактът на издаден идентификационен номер по ДДС за получателя по доставката на услуга, когато той е в страна от Общността или фактът на знание за подадено заявление за придобиване на такъв номер, е от съществено значение за определяне на статута на „данъчно задължено лице“ на получателя по доставката на услуга, като е от съществено значение и за определяне мястото на доставката на услуга, а от там и къде ще бъде извършено нейното облагане с ДДС. Регламентът не посочва документите, които следва да удостоверяват факта на издаден идентификационен номер по ДДС или на подадено заявление за придобиване на такъв, но именно доставчикът на услугата е длъжен да направи всичко необходимо, за да узнае и удостовери тези факти.

За да докаже своята добросъвестност, жалбоподателят е длъжен да се увери, че получателят по доставките притежава качеството данъчно задължено лице в държава-членка на ЕС. В съдебното производство жалбоподателят не ангажира каквито и да било доказателства относно обстоятелството, че преди извършване на доставката е знаел или се е уверил, че Ф. е данъчно задължено лице.

Доставчикът е регистрирано по националното ни законодателство по ЗДДС и има издаден идентификационен номер. Последният обаче не доказва по безспорен начин, че към момента на извършване на доставката и впоследствие не удостовери пред съда, че получателят на услугата има регистрация по неговото законодателство за целите на ДДС, съотв. че е налице втората хипотеза на чл.18, т.1, б.“б“ от регламента, за да обоснове своя довод, че Л. Ф. е данъчно задължено лице по смисъла на тези норми и съответно мястото на изпълнение по доставката следва да се определи по реда на чл.21, ал.2 ЗДДС, а именно в Италия.

Ето защо следва да се приеме, че не е установено качеството на получателя на доставките като данъчнозадължено лице, съответно съгласно изключението на чл.45 от Директивата местоизпълнението на услугите е мястото където доставчикът е установил своята стопанска дейност. Тъй като не се установи от оспорващия, че към момента на доставката на конкретната консултанска услуга получателят ѝ е „данъчно задължено лице“, правилно органът приема приложимост на чл.21, ал.1 ЗДДС и извежда извод, че в конкретния случай процесната доставка е с място на изпълнение България. Това означава, че задължението за начисляване на ДДС лежи върху доставчика, тъй като получателят е „данъчно незадължено лице“. Посоченото води и до извода, че услугите следва да се облажат по правния режим на

ЗДДС със ставка 20%. Тъй като това не е направено от ревизираното лице с процесните фактури, правилно ревизията допълнително му е начислила ДДС за съответния данъчен период. Цитираното от пълномощника на оспорващия решение са неотнормими към конкретния спор, защото по делото пред АС-Велико Търново в хода на съдебното производство са представени доказателства в подкрепа тезата на жалбоподателя. По настоящото дело жалбоподателят не прояви процесуална активност да установи релевантния факт на притежаване от Л. Ф. качество на данъчно задължено лице в държава членка на ЕС, което да определи мястото на изпълнение по доставката на услуга според правилата на ЗДДС, съответно че той е бил задължен да начисли ДДС по тази облагаема доставка, поради което и позоваването на съдебното решение по другот одело е ирелевантно за правилното разрешаване на настоящия спор.

Изложеното дотук мотивира Съда да приеме, че констатацията за доначислен ДДС е законосъобразна и подлежи на потвърждаване.

Тъй като се потвърждава задължението за данъка, следва да бъде потвърдено и задължението за лихва, което е с акцесорен характер и следва главното задължение.

С оглед изхода на спора искането на ответника за присъждане на разноски е основателно и следва да се уважи. Претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, изчислено по реда на чл.8, ал.1, т.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, възлиза на 945 лв. и в този му размер следва да се присъди на дирекция ОДОП-гр.С..

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], вх.А, ет.1, ап.1, ЕИК по Булстат:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-222214280001289-091-001/06.11.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 164/29.01.2021 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно допълнително начислен ДДС в размер на 7 823,32 лв. за данъчен период м.януари 2020 г., ведно с начислената лихва от 476,80 лв.

ОСЪЖДА [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [улица], вх.А, ет.1, ап.1, ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 945 лв. (деветстотин четиридесет и пет лева).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: