

# РЕШЕНИЕ

№ 5564

гр. София, 30.09.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,**  
в публично заседание на 12.09.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Цветанка Митакева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **10077** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22002220003598-091-001/08.03.2021г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], изменен в оспорената част за резултат по ЗДДС за м. 08.2018г. и потвърден в частта на установените задължения по ЗДДС за периодите от м. 09.2018г. до м. 01.2019г., ведно с начислените лихви за забава с Решение №1166/02.08.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбата ревизионният акт е незаконосъобразен. Твърди се нарушение на административно-производствените правила на ДОПК, както и неспазване на материалния закон. Касае се за извършени доставки на услуги извън територията на страната по смисъла на чл.86, ал.3 във връзка с чл.21, ал.2 от ЗДДС, по които не следва да се начислява ДДС. Ревизиращият екип не е могъл да разбере конкретните търговски взаимоотношения между [фирма] и неговите два основни клиента „G.“ L. и „B. I.“ L.. Според жалбоподателя, има доказано реално извършване на отчетените доставки. От представените доказателства става ясно, че получатели по фактурираните доставки - услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС са чуждестранни дружества – „B. I.“L. и „G.“L., като мястото на доставката по тези договори е извън територията на Република България. Ето защо по тези сделки не следвала бъде начисляван ДДС, съгласно чл. 86, ал. 3 във връзка с чл.21, ал.2 от ЗДДС.

За да се приложи Регламент за изпълнение (ЕС) 282/2011 на Съвета от 15 март 2011г.

за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС, от съществено значение е клиентът на [фирма] да е лице, което е извън територията на България, като е без значение дали е бил регистриран през цялото време. Ревизираното дружество е извършило доставки на услуги, на база на които функционира Интернет платформата. В РА първо е прието, че РЛ не е извършило никакви доставки на услуги към клиентите си "В. I." L. и „G.“ L., а след това е прието, че тези същите услуги, които не са извършени следва да се обложат с ДДС.

В жалбата са цитирани редица решения на ВАС. Твърди се също необоснованост и немотивираност на оспорения РА.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. М. и адв. А., които поддържат жалбата. Претендират направените разноски в размер на 30 500лв. адвокатски хонорар, държавна такса и възнаграждение на вещо лице. Постъпили са писмени бележки.

Софийска градска прокуратура, чрез прокурор К. дава становище за законосъобразност на РА.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със ЗВР от 17.06.2020г., издадена от М. А. К., началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на И. М. Р. съгласно Заповед №РД-8422-00-470/09.06.2020г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.03.2018г. до 28.02.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002220003598-092-001 от 15.01.2021г. Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е постъпило писмено възражение, което е обсъдено в мотивите на РА, като същото е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002220003598-091-001/08.03.2021г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.–ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 10.03.2021 г.

Процесната ревизия е втора за посочените периоди и видове задължения, възложена по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК във връзка с Решение №872/27.05.2020г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, с което е отменен предходният РА №Р-22221019003738-091-001 от 27.02.2020г., с който са установени задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м. 03.2018г. до м. 02.2019г., а преписката е върната за извършване на нова ревизия в тази част.

С оспорвания РА на основание чл. 12, във връзка с чл. 86, ал. 1, чл. 67, ал. 2 от ЗДДС и чл. 53, ал. 2 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/ на дружеството е установен допълнително ДДС за внасяне в размер на 2 089 455,04 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 449 228,40 лв., в резултат на извършено начисляване на данък за декларираните доставки с място на

изпълнение извън територията на страната.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002220003598-040-001/08.07.2020 г.

Органите по приходите са направили и запитване до Дирекция ЦЗВ при ЦУ на НАП. Изискана е информацията относно дейността на G. L., Великобритания, както и има ли търговецът разкрити сметки във Великобритания; декларирал ли е получаването на доставки от P. T. S. B.; извършени ли са плащания към доставчика на специализиран софтуер; налице ли са данни за постъпвали суми от физически лица по банковите сметки на G. L., регистрирани във Великобритания във връзка с ползването на специализиран софтуер. Получен е отговор, в който е посочено, че G. L. е обявено в ликвидация и в процес на заличаване и осребряване на активите, както и, че търговецът никога не е бил регистриран по ДДС.

С Протокол №Р-22002220003598-П.-001/13.01.2021г. са присъединени и доказателствата, събрани в хода на предходното контролно производство, приключило с издаването на РА №Р-2221019003738-091-001 от 27.02.2020 г. В хода на същата ревизия органите по приходите са констатирани, че през процесните данъчни периоди жалбоподателят е декларирал в отчетните си регистри по ЗДДС доставки по чл. 69, ал. 2 от закона /услуги по телемаркетинг/ с място на изпълнение извън територията на страната на обща стойност 12 536 730,24 лв. /4 214 487,75 лв. са към В. I. L., М. острови, и 8 322 242,49 лв. към G. L., Великобритания/. За осъществяване на така описаната дейност [фирма] е разполагало с кадрова обезпеченост, като видно от информационния масив на НАП през ревизираните данъчни периоди в дружеството е разполагало с 248 лица, назначени по трудово правоотношение. Констатирано е още, че дружеството-жалбоподател не е разполагало със собствени обекти и офиси, а е ползвало наети такива, както следва: офис, склад, три подземни паркоместа и едно надземно паркомясто, находящи се в [населено място], [улица], ет. 1, както и офис, находящ се на адрес: [населено място], район Приморски, [улица]. Установено е и, че жалбоподателят има две дъщерни дружества – MY M. DOO, С., и A. M. L., Г..

С цел установяване на реалността по доставките, фактурирани към В. I. L., М. острови и G. L., Великобритания от жалбоподателя са представени копия на издадените на горесцитираните дружества фактури, придружени с протоколи, договори и банкови извлечения за получени плащания. Видно от последните, преводите на парични средства към жалбоподателя са извършвани от сметки, открити в страната /в [фирма]/. Предвид гореизложеното органите по приходите са извършили и анализ на движението на парични средства в регистрираните в [фирма] банкови сметки с титуляри В. I. L., М. острови и на G. L., Великобритания. Установено е, че спесимен да се разпорежда с паричните средства по сметките и на двете дружества е имала М. И. А. /понастоящем Б./, която е била служител, назначен на трудов договор в [фирма]. От ревизиращите е изтъкнато още, че по кредита на сметките на В. I. L., М. острови и на G. L., Великобритания са постъпвали суми и от други дружества,

регистрирани в ЕС, но с открити банкови сметки в страната, като основен дял имат двете разглеждани лица. За В. I. L., М. острови, това е G. L., Великобритания и обратно, които взаимно са си прехвърляли парични средства по банкови сметки на територията на страната.

Също така от анализа на представените от [фирма] документи ревизиращите са констатирани, че всички разходи на ревизираното лице и на неговите дъщерни дружества се префактурират с 5% завишение по фактурите, издадени към В. I. L. и G. L.. Тоест фактурите за продажба към тези основни клиенти са съставени на база извършени разходи, а не на база извършени услуги - като брой обаждания и други. Горното се потвърждава и от клаузите на договорите за предоставяне на услуги, сключени с В. I. L., М. острови, и G. L., Великобритания, както и от приложените към фактурите протоколи.

В хода на предходното контролно ревизионно производство на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени и искания до 23 физически лица - бивши служители на ревизираното лице. От същите е изискана информация какви дейности са извършвали като служители на [фирма] и към кои потребители/клиенти. Отговори са получени само от 9 лица. Съгласно приложените писмени обяснения, служителите на [фирма] са контактували с крайните потребители на В. I. L., М. острови и G. L., Великобритания, като са им предлагали, промотирали и рекламирали услугите на специализиран софтуер за търговия с финансови инструменти като форекс валути, крипто валути/биткойни. Установено е още, че при заявено съгласие на клиента по телефона са били депозирани суми с цел търгуване – минимум 300 евро или 300 щатски долара, като след приключване на сделките, данните на кредитните и дебитните карти на клиентите са били автоматично изтривани. Ревизиращите са констатирани още, че е използвана СРМ система за телефонни номера плюс електронните пощи, които са доброволно регистрирани от клиентите, а комуникацията е водена предимно на английски език.

Въз основа на така описаната фактическа обстановка в хода на предходното контролно производство ревизиращите са формирали извод, че спорните услуги не са с място на изпълнение извън територията на страната и същите представляват облагаеми доставки по смисъла на чл. 12 от ЗДДС. Изложили са аргументи, че не са ангажирани безспорни доказателства, че услугите по телемаркетинг са предоставени именно на В. I. L., М. острови, и на G. L., Великобритания. В тази връзка органите по приходите са изтъкнали, че видно от приложените документи, а и съгласно дадените писмени обяснения от служителите на [фирма], в случая се касае за дейности, насочени към физически лица. Освен това са посочили, че от страна на жалбоподателя не са приложени доказателства, обуславящи реалността на фактурираните услуги, в това число и такива за приемането на предмета на доставките /фактурираните разходи/ от страна на процесните чуждестранни клиенти.

На следващо място е констатирано, че банковите сметки и на В. I. L., М. острови, и на G. L., Великобритания са открити в страната, като не са налице данни за получавани плащания от физически лица. Отделно от това е установено, че лицето, което се е разпореждало с паричните средства и на двете чуждестранни дружества е било назначено на трудов договор при жалбоподателя, както и че банковите сметки са захранвани основно от постъпления, направени от някое от така цитираните две дружества – тоест налице е прехвърляне на средства между В. I. L., М. острови и G. L., Великобритания.

С Решение №872/27.05.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С. РА №Р-22221019003738-091-001 от 27.02.2020г. е отменен в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 03.2018г. до м. 02.2019г., като са дадени задължителни указания с цел изясняване на фактическата обстановка. В хода на новото ревизионно производство е следвало да се установи в какво точно се изразяват доставките, фактурирани от [фирма] на В. I. L., М. острови и G. L., Великобритания; как В. I. L., М. острови и G. L., Великобритания са приемали доставките за изпълнени, предвид липсата на изискване за количество и качество на предоставяните услуги; как и на кого физическите лица – крайни клиенти на специализиран софтуер, са заплащали дължимите им такси във връзка с депозирането и търгуването с финансови инструменти; къде са извършени услугите и същите предоставени ли са на данъчно незадължени лица. От ревизираното лице е следвало да бъдат изискани и копия от отчетите от доставчика на лицензиран софтуер, както и да се събере информация от данъчната администрация на Великобритания относно дейността на G. L..

Органите по приходите в хода на повторното ревизионно производство са изискали от [фирма] да представи отчети от доставчика на лицензиран софтуер, установяващи активността на дружеството и съдържащи данни за реалното депозиране и търгуване с финансови инструменти от физическите лица – крайни клиенти на услугите на специализиран софтуер. От жалбоподателя са поискани и доказателства за това как и на кого физическите лица – крайни клиенти на специализиран софтуер, са заплащали дължимите им такси във връзка с депозирането и търгуването с финансови инструменти. В отговор от жалбоподателя са представени писмени обяснения и документи на английски език без легализиран превод.

След анализ на документите ревизиращите са приели, че не може да се установи как и на кого физическите лица - крайни клиенти на специализиран софтуер са заплащали дължимите им такси във връзка с депозирането и търгуването с финансови инструменти, с оглед на което не може да се направи категоричен извод, че доставките, извършени от задълженото лице са предоставени именно на В. I. L., М. острови, и G. L., Великобритания. На следващо място относно G. L. е посочено, че същият никога не е бил регистриран по ДДС, поради което в случая за доставките към него е приложима и разпоредбата на чл. 21, ал. 1 от ЗДДС. Така на основание чл. 12 от ЗДДС, във връзка с чл. 86, ал. 1, чл. 67, ал. 2 от с.з. и чл. 53, ал. 2 от ППЗДДС на [фирма] за ревизираните данъчни периоди е начислен ДДС общо в размер на 2 089 455,04 лв.

„G.“ L. и „В. I.“ L. са сключили Договор за доставка на специализиран софтуер (всяка от компаниите поотделно) с Р. Т. S. В. Р.. Физическите лица по смисъла на т. 1.8 от Общите условия на П. се явяват „Краен потребител“ на услугите по договора. Според въведената специализирана договорна терминология, физическите лица са клиенти на „В. I.“L. и „G.“L.. Този лицензиран софтуер съдържа самото досие на крайния потребител - име, история на разговорите, комуникациите, трендовете, бонуси, загуби, печати и др. С жалбата до Директора на Дирекция „ОДОП“ жалбоподателят пояснява, че дейността на [фирма] е свързана с това служителите в така наречения „К. център“ да контактуват с крайните потребители – клиенти на В. I. L. и на G. L., за да предлагат, промотират и рекламират услугите на специализирания софтуер /собственост на Р. Т. S. В./ за търговия с финансови инструменти като форекс валути, крипто валути/биткойни на лица от цял свят. Предвид гореизложеното са застъпени и

аргументи, че [фирма] по никакъв начин не е свързан с потока от депозирани от крайните клиенти средства, чийто обем обаче е в пряка зависимост от активността и резултатността на „К. центъра“.

С Решение №1166/02.08.2021г. Директорът на дирекция „ОДОП“ ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22002220003598-091-001/08.03.2021г. в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 03.2018г. до м. 07.2018г. и м. 02.2019г., ведно със съответните лихви за забава, ИЗМЕНЯ РА, като установения резултат по ЗДДС за м. 08.2018г. – данък за внасяне в размер на 155191,40 лв. определя на данък за внасяне в размер на 137002,60 лв., а начислените лихви за забава за периода в размер на 39 221,46 лв. определя на 34 488,75 лв. ПОТВЪРЖДАВА Ревизионен акт №Р-22002220003598-091-001 от 08.03.2021г., в останалата оспорена част на установените задължения по ЗДДС за периодите от м. 09.2018г. до м. 01.2019г., ведно с начислените лихви за забава.

Решаващият орган – Директорът на Д“ОДОП“ намира РА в частта на допълнително начисления ДДС в размер на 702 414,62 лв. във връзка с фактурите, издадени на В. I. L., М. острови, през данъчни периоди от м. 03.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 02.2019 г. за незаконосъобразен и необоснован. В рамките на процедура по обмен на информация са получени данни от данъчната администрация на Великобритания, че това дружество не притежава идентификационен номер по ДДС, а от жалбоподателя не са ангажирани и доказателства относно това, че към датата на фактуриране на услугите към британското дружество за същото е била започнала процедура по издаване на такъв номер. Съгласно получената информация от Дирекция ЦЗВ при ЦУ на НАП G. L. е обявено в ликвидация и е в процес на заличаване и осребряване на активите и никога не е било регистрирано по ДДС. За доставките, фактурирани към G. L., Великобритания, е приложима разпоредбата на чл. 21, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно последната мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получател е данъчно незадължено лице, е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност. Тоест за [фирма] е било налице основание за начисляване на ДДС във фактурите, издадени към данъчно незадълженото лице G. L., Великобритания.

Поради горното, решаващият орган е намерил РА за правилен и законосъобразен в частта на допълнително начисления на основание чл. 12 от ЗДДС, във връзка с чл. 21, ал. 1, чл. 86, ал. 1 и чл. 67, ал. 2 от с.з. ДДС в размер на 1 387 040,12 лв. за данъчни периоди от м. 08.2018г. до м. 01.2019г. начисляване на ДДС във фактурите, издадени към данъчно незадълженото лице G. L., Великобритания.

Следователно, на основание чл.156, ал.1 от ДОПК, предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е само допълнително начисления на основание чл. 12 от ЗДДС, във връзка с чл. 21, ал. 1, чл. 86, ал. 1 и чл. 67, ал. 2 от с.з. ДДС в размер на 1 387 040,12 лв. за данъчни периоди от м. 08.2018г. до м. 01.2019г. по фактурите, издадени към данъчно незадълженото лице G. L., Великобритания. В жалбата до съда, предметът на оспорване и материалният интерес на жалбоподателя не е конкретизиран, развити са общи съображения и по отношение на двамата клиенти.

По делото е прието заключението на Съдебно – счетоводна експертиза,

според която за периода м.03/2018 до м.02/2019г. дружеството е подавало справки-декларации, ведно с отчетните регистри по електронен път в компетентната териториална дирекция на НАП. Информацията е предоставяна по параметри и съгласно изискванията, определени в приложение №12 към ППЗДДС.

По време на проверката е установено, че Уведомлението с вх.№ 2210-3619396 е от 25.02. 2019г. (след законоустановения срок) за приемане на справка - декларация по ЗДДС, заедно с дневник продажби и покупки за м.01/2019г. не е подадена в законоустановения срок.

За посоченият данъчен период дружеството е издавало протоколи, съгласно разпоредбите на чл.117 от ЗДДС, който са отразени в дневника за продажби и дневник покупки. На основание чл. 69, ал. 1, т. 3 от ЗДДС получателят на услугата има право на данъчен кредит. Получената услуга се използва в стопанската дейност на лицето, което е видно от документите на дружеството и съответно данъкът е приспаднал. Протоколът е описан и в дневник покупки. Данъчната основа е посочена в колона 10 от документа, а начисленият данък - в колона 11. Данъчната основа по сделката е посочва в клетка 12 от справката- декларация. Тук е включена и цената на услугата. Начисленият данък е включен в съседната клетка 22. Той е в размер на 20%.

Тъй като е приспаднал данъчен кредит, идентични стойности като тези в горния параграф са записани респективно и в клетки 31 и 41 от справката-декларация по ЗДДС.

След анализиране на дневниците за покупки на дружеството вещото лице е установило, че данъчния кредит за данъчен период м.03/2018 до м.02/2019г. е формиран от компютърна и офис техника, както и консумативи за същата и нейното поддържане от фирма [фирма] с[ЕИК] и [фирма] с[ЕИК]

За периода на проверката 01.03.2018г. до 28.02.2019г. доставките са осчетоводени и декларирани в ДДС дневника за продажби за съответния данъчен период, съгласно чл.69 ал.2 от ЗДДС. Приходите по издадените фактури са осчетоводени и признати в съответния счетоводен период съгласно Н. 18 - Приходи.

Дружеството има извършен ИЗНОС към Г. на стоки - компютри, сървъри и кабели за техниката, което е констатирано и описано в ревизионното производство с Ревизионен доклад № Р-22002220003598-092-001/15.01.2021г. на стр. 4 от същия.

Задълженото лице не е декларирало износа през м.08.2018г., който е придружен с приемо - предавателен протокол № 79592/01.08.2018г. към дъщерно дружество „А. marketing L.“ с регистрация Т. Г., тъй като същия не е отразен в СД по ЗДДС и дневник за продажби в размер на 46 603.38 лв. При настоящата извършената проверка на документите на дружеството в дневник продажби за м. 08/2018г. също не се установи деклариран износ към „А. marketing L.“ с регистрация Т. Г.. Констатирано е че посочения износ не е отразен в дневник продажби за м.08/20218г. , съгласно изискванията на чл.28 от ЗДДС (облагаеми с нулева ставка).

Представената главна книга е вторичен счетоводен документ, в който са отразени началните и крайните салда, и сумарните дебитни и кредитни обороти за всяка синтетична сметка в кореспонденция със всички други

сметки (и оборотите със всяка от тях по отделно), с които през избрания период са участвали в счетоводна операция/запис. Сумарните обороти по синтетична сметка в Главната Книга включват всички счетоводни записи, в които сметката е участвала през избрания период. В този смисъл може да се каже, че Главната Книга съдържа информация за оборотите от всички счетоводни операции/записи, които са извършени за избрания период 01.03.2018г до 28.02.2021г.

*При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:*

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

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

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 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.

В зависимост от мястото на изпълнение на доставката се определя и приложимият данъчен закон – за доставките с място на изпълнение на територията на страната се прилагат разпоредбите на ЗДДС, а за доставките с място на изпълнение извън територията на страната – данъчният закон по местоизпълнение на доставката. Критерий за разграничаване местоизпълнението на доставките на услуги, според Директива 2006/112/ЕО е данъчният статут на техния получател и целите, за които се използва съответната доставка – дали същият е данъчно задължено лице или не.

Съгласно чл. 21, ал. 1 от ЗДДС Мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получател е данъчно незадължено лице, е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност. Когато тези услуги се предоставят от постоянен обект, който се намира на място, различно от мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност, то мястото на изпълнение е мястото, където се намира този обект. Когато няма място на установяване на независима икономическа дейност или постоянен обект, мястото на изпълнение на доставката е мястото на постоянния адрес или обичайното пребиваване на доставчика.



Цитираната от жалбоподателя разпоредба на чл. 21, ал. 2 от ЗДДС касае случаите, когато получателят е **данъчно задължено лице**, при които мястото на изпълнение е мястото, където същият е установил независимата си икономическа дейност, постоянния обект, на който се предоставят услугите или постоянния адрес или обичайното местопребиваване на получателя /при липсата на място на независима икономическа дейност или постоянен обект/. Тази разпоредба е била съобразена в решението на директора на Дирекция „ИОДОП“, който частично е отменил и изменил РА по отношение на другия клиент В. I. L., М. острови.

Т.е. жалбоподателят оспорва извода на органите по приходите, че G. L., Великобритания е данъчно незадължено лице, което следва да попада в хипотезата на чл.21, ал.1 от ЗДДС, позовавайки се на кореспонденция, проведена с получателя. Чл. 3, ал.1 от ЗДДС дефинира данъчно задължено лице като всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Принципът, отразен в промяната на чл. 21 действително е данъчното облагане да се извършва на мястото, където услугите са потребяват. От приложената към жалбата до съда частна кореспонденция по електронна поща обаче, не може да се направи категоричен извод, че получателят е бил регистриран по ДДС в мястото, където е установил независимата си икономическа дейност. На лист 50 от делото е посочен V. номер на G. (в мейл от 20.03.2018г.), а в мейл от 01.06.2018г. (на лист 53) се говори за ДДС регистрация, но тази частна кореспонденция не може да се приеме за спазена процедура по чл.18 от Регламент 282/2011 на Съвета от 15.03.2011г.

В Регламент 282/2011 на Съвета от 15.03.2011г. /в сила от 01.07.2011г./ са регламентирани доказателствата, които трябва да получи доставчикът на услугата от нейния получател, за да определи дали той е данъчнозадължено лице или е данъчно незадължено лице. Когато получателят на дадена услуга е установен в държава - членка на Общността /каквато е G. L. през периодите в обхвата на ревизията/, по силата на чл. 18, §1 от Регламента доставчикът ѝ може да приеме, че той има статут на данъчнозадължено лице, ако е налице една от следните две хипотези:

- получателят на услугата му е съобщил идентификационния си номер по ДДС и валидността на този номер и на свързаните с него име и адрес са потвърдени в съответствие с чл. 31 от Регламент (ЕО) №904/2010 на Съвета от 07.10.2010 г. /в сила от 01.01.2012 г./ относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на ДДС. Въпросното потвърждение се получава по електронен път, чрез интернет - страницата на Европейската комисия (достъп до която има и през интернет - страницата на НАП); или

- получателят все още няма идентификационен номер по ДДС, но уведоми доставчика, че е подал заявление за получаването на такъв. В такъв случай доставчикът е длъжен да се сдобие с каквото и да е друго доказателство за това, че получателят е лице, което е задължено да се регистрира за целите на ДДС. Длъжен е също да извърши проверка в разумна степен за точността на предоставената му информация. Според регламента проверката се прави с помощта на обичайните търговски мерки за сигурност, като тези, свързани с

проверките за установяване на самоличността и на плащанията.

В чл. 18, §2 от Регламента 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.

На лист 52 от делото се намира мейл, озаглавен "Valid V. G.", към който е приложена снимка, която обаче не се чете. Поради това съдът не може да установи дали валидността на номера от лист 50 и на свързаните с него име и адрес са потвърдени в съответствие с чл. 31 от Регламент (ЕО) №904/2010 на Съвета от 07.10.2010г. относно административното сътрудничество и борбата с измамите в областта на ДДС. Освен посоченото, неясно е какво се има предвид в писмото на лист 54 от 01.06.2018г.: „за да можем да процедираме с ДДС регистрацията“, ако към 28.03.2018г. такава вече G. е имало такава и валиден V. номер.

Вън от горното, не се установява от доказателствата по делото, че G. е извършвало каквато и да било независима икономическа дейност на територията на Великобритания, за да се смята, че е било данъчнозадължено лице в тази държава – членка. Независима икономическа дейност е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус. Независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. Още при предходната ревизия е установено от представените платежни документи, че банковата сметка на дружеството, от която се превеждат възнагражденията за услугите предоставени от ревизираното лице на регистрираното във Великобритания дружество се намира в българска банка - [фирма]. Спесимен на подпис за банковата сметка, по която G. е получавало плащания от [фирма] има от управителя на G. – Г. К. К., като същият е упълномощил М. И. А., която пък е назначена на трудов договор в ревизираното дружество за периода 09.05.2018г. – 22.02.2019г. Същата е извършвала и преводите по посочената сметка. От Великобритания по искане за получаване на информация, на множеството изпратени въпроси ( лист 284 от делото) е получен единствено отговор: Търговецът от О. кралство е в ликвидация и в процис на заличаване и осребряване на активите. Никога не е бил регистриран по ДДС.“

От горното, обосновано ревизиращите са стигнали до извод, че G. L., Великобритания е данъчно незадължено лице. Следователно мястото на изпълнение на доставката, извършена от ревизираното лице [фирма] към G. L., Великобритания е мястото, където доставчикът [фирма] е установил своята независима икономическа дейност, т.е. в Република България. Законосъобразно, с оспорения РА допълнително е начислен ДДС на основание чл.12, вр. с чл.21, ал.1, чл.86, ал.1 и чл.67, ал.2 от ЗДДС в размер на 1 387 040,12лв., жалбата се явява неоснователна и следва да се отхвърли. При този изход на делото, на ответника следва да се присъди поисканото

юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК, съдът определи на 13691лв. /тринадесет хиляди шестстотин деветдесет и един/ лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, 11-ти състав,

#### Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА №Р-22002220003598-091-001/08.03.2021г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1166/02.08.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, в частта на начислен ДДС на основание чл.12, вр. с чл.21, ал.1, чл.86, ал.1 и чл.67, ал.2 от ЗДДС в размер на 1 387 040,12лв. по фактури с получател G. L., Великобритания.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 13691лв. /тринадесет хиляди шестстотин деветдесет и един/ лева.

Решението може да се обжалва пред ВАС в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: