

РЕШЕНИЕ

№ 26492

гр. София, 05.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в
публично заседание на 09.07.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **3836**
по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл. 95 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален
кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Ф. К. А. Ч., [дата на раждане] в Република Италия, с адрес:
[населено място], [улица], № 42, срещу отказ за издаване на удостоверение за местно лице изх.
№ 54-2211-19 #2/04.03.2025г., издадено от орган по приходите при ТД на НАП С., офис К. поляна,
жалбата срещу който е оставена без уважение с Решение № 3/26.03.2025г. на директора на ТД на
НАП - С..

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на постановения отказ за издаване на
удостоверение за местно лице, което да послужи пред Република Франция и касаещо 2020г. На
първо място се твърди, че от 10.2018г. постоянният адрес на жалбоподателката е в България,
съгласно договор за наем на имот, поради което е изпълнен критерият по чл. 4, ал.1, т.1 от
ЗДДФЛ. Счита, че е изпълнен и четвъртият критерий на чл. 4 от ЗДДФЛ - центърът на жизнените
й интереси е в България. В тази връзка сочи, че притежава удостоверение за продължително
пребиваване в България, развива професионална дейност по продуциране на филми от 2019 г.,
чрез притежаваното от нея дружество в страната и редовно е заплащала всички данъчни и
здравноосигурителни вноски към бюджета. Посочва, че годеникът ѝ също се е установил в
България. На последно място твърди, че е изпълнен и вторият критерий на визираната разпоредба
от ЗДДФЛ, тъй като пребивава на територията на България повече от 183 дни през всеки 12-
месечен период до момента. Административният орган, като е приел обратното, игнорирайки
представеното удостоверение от дирекция „Миграция“ – МВР е издал материално
незаконосъобразен акт, подлежащ на отмяна.

Ответникът, представляван от юрк. Ч., изразява становище за неоснователност на жалбата и моли тя да бъде отхвърлена. Претендира юристконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с доводите на страните и доказателствата по делото, установи от фактическа и правна страна следното:

Административното производство е образувано въз основа на подадено от Ф. К. А. Ч. искане с вх. № 2211И0303855/28.01.2025 г. за издаване на удостоверение за местно лице за 2020 г. (л. 24). В него жалбоподателката е заявила, че следва да послужи в Република Франция, където е пребивавала петнадесет (15) дни – в периода от 03.10.2020. до 17.10.2020 г. За предходната година е заявила, че общо 214 дни е пребивавал в България (в периода от 01.06.2019 г. до 31.12.2019г.). Декларирала е, че през годината, за която е нужно удостоверението е била трайно установена в България, където разполага с постоянно жилище и развива постоянна трудова/професионална/стопанска дейност. На въпроса дали притежава недвижимо имущество в чужбина е отговорила положително.

Във връзка с депозираното искане от страна на инспектора по приходите е направена проверка в ИС на НАП, като установените факти са описани в постановеното решение за отказ, както следва:

- лицето е гражданин на Италия;
- лицето има адрес в България;
- няма данни за регистрация като самоосигуряващо се лице;
- има данни за подадена годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2020г., подадена на 08.02.2023г. /след законоустановения срок/, с деклариран доход с код 402 (доходи от наем на движимо имущество, включително придобити вноски по договор по договор за лизинг, в който не е предвидено прехвърляне правото на собственост на движимо имущество, както и в случаите по чл. 33, ал. 10 от ЗДДФЛ), в размер на 1 000 лв., от дружество „С. Продакшън“, ЕИК[ЕИК]; Няма данни за деклариран доход от чужбина;
- няма данни за подадени уведомления по чл.62, ал.5 от КТ за наето по трудови правоотношения лице;
- има данни за подадени декларации образец № 1: за период от м.01.2020г. до м.12.2020г. с вид осигурен 10 от дружество „Фри Долфин Студиос“ ООД с ЕИК[ЕИК]; за периода от м.05.2019г. до 12.2019г. декларации образец № 1 с вид осигурен 10 от дружество „Фри Долфин Студиос“ ООД с ЕИК[ЕИК]; за период от м.05.2019г. до м.12.2020г. с вид осигурен 10 от дружество „Кловер комюникейшънс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК];
- има данни за подадена информация за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения на основание чл.73, ал.1 от ЗДДФЛ за 2020г., съгласно подадени данни в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ.
- няма данни за притежавано недвижимо имущество в България;
- има данни за притежавано движимо имущество в България, - лек автомобил – „Ф. Т.“ от 26.05.2021г. и лек автомобил – „Ф. Поло“ от 27.09.2019г.
- няма данни за обявени покупки от регистрирани по ЗДДС към г-жа Ч. за период 2019г. - 2020г.;
- има данни за обявени 8 бр. продажби от регистрирани по ЗДДС лица към г-жа Ч. за период 2019г. - 2020г.;
- има данъчни и осигурителни задължения;
- лицето е с непрекъснати здравноосигурителни права;
- няма данни за издадени удостоверения А1, относно приложимото законодателство в областта на социалната сигурност;
- няма данни за издадено удостоверение по чл. 58 от ЗДДФЛ за реализирани доходи от

източник в България за период 2019г. и 2020г.;

С оглед така установеното органът по приходите е изпратил до лицето Искане за предоставяне на документи и допълнителна информация с изх. № 54-2211-19 от 04.02.2025 г. (л. 27.). В отговор от жалбоподателката са представени писмени обяснения вх. № 54-22-11-19#1 от 21.02.2025 г. (л. 31), както и договор за наем от дата 05.10.2018 г., удостоверение от дирекция „Миграция“ – МВР, справка от регистъра на италианците живеещи в чужбина, предоставена от посолството на Република Италия, френска данъчна декларация - 2019 г. и документ, че лицето е данъчно задължено за Франция за 2020 г., с посочени доходи и данъци.

В представените писмени обяснения жалбоподателката е посочила, че не живее в Италия от 2006 г., няма регистриран адрес там нито доходи. В България пребивава от юни 2019 г., а преди това във Франция. Заявява, че през 2020 г. е живяла в [населено място], [улица] в нает апартамент, за което е представила и договор за наем, ведно с подписани впоследствие анекси. Счита наетото от нея жилище в България за постоянно и основно. Не е омъжена и няма деца. Доходите ѝ са от договор за управление с източник България и от Франция, идващи от асоциацията за авторски права, тъй като е автор на 6 филма. Работи във филмовата индустрия във Франция от 1995г. Жалбоподателката е заявила, че е филмов продуцент на 7 филма в България, всички продадени и излъчени по българска частна национална телевизия Би Ти Ви.

Във връзка с приложените документи, дадените обяснения и предвид данните в информационните масиви на НАП инспекторът по приходите в ТД на НАП С., Офис „К. поляна“ е формирал краен извод, че не е налице основание за издаване на удостоверение за местно лице за 2020г. на Ф. К. А. Ч.. Мотивите за отказа се свеждат до това, че: лицето няма постоянен адрес в България; липсват категорични доказателства, във връзка с които да може да се направи обоснован извод, че същото е пребивало в България повече от 183 дни; центърът на жизнените интереси на лицето не се намира в България.

За да достигне до тези изводи органът по приходите е изтъкнал на първо място, че съгласно представен договор за наем сключен с дружеството „Итън Капитал“ ЕООД г-жа Ч. ползва жилище на територията на страната, в периода от 05.10.2018г. до 15.10.2021г. Същевременно имотът в рамките на визирания период е деклариран в Столична община като собственост на дружеството, като липсват документи за платен данък за приход от наема и данни за подадени декларации по чл.55, ал.1 от ЗДДФЛ и чл.201, ал.1 от ЗКПО за дължими данъци. В допълнение в административния акт е посочено, че наличието на предоставено право за продължително пребиваване в Република България също не удостоверява, че лицето разполага с постоянен адрес в страната по смисъла на §1, т.2 от допълните разпоредби на ЗДДФЛ, във връзка с §1, т.3 от допълнителните разпоредби на Закона за българските лични документи. Относно втория критерий, посочен в чл.4, ал.1 от ЗДДФЛ /лицето да пребивава повече от 183 дни в годината в България/ в акта е посочено, че липсват документи, доказващи престоя на лицето в и извън страната. Според органа по приходите предоставеното удостоверение от МВР - дирекция „Миграция“ съдържащо данни, че жалбоподателката е напуснала България на 03.10.2020г. и се е завърнала на територията на 17.10.2020г. не изключва възможността лицето да е напуснало територията на страната и преди 03.10.2020г. В подкрепа е изтъкнато, че от 01.01.2007г. РБ е член на ЕС и съгласно Директива 2004/38/ЕО на Европейския парламент и Съвета от 29.04.2004г., българските граждани се проверяват на ГКП11 по метода „Преценка на риска“, в резултат на което данните за пътуванията им в интегрираната информационна система „Граничен контрол“ са непълни. Отделно от това, според приходния орган в процесния период и центърът на жизнените интереси на г-жа Ч. не се е намирал в България, тъй като членовете на семейството ѝ не пребивават на територията на страната.

В заключение, органът по приходите се е позовал и на изискването уредено в чл. 1, ал. 2, б. „а“ от СИДДО между България и Италия, за България терминът „местно лице на едната договаряща държава“ означава „всяко физическо лице, което притежава българско гражданство“. Посочил е, че спогодбата между България и Италия критерият „гражданство“ е водещ. Формирал е извод, че лицето, след като не е български гражданин (има италианско гражданство), то не може да придобие статут на българско местно лице на СИДДО и съответно да ползва предвидените в нея данъчно облекчения като такова.

С оглед на това, ответният административен орган е издал оспореното Решение за отказ за издаване на удостоверение за местно лице с изх. № 54-2211-19#2/04.03.2025г.

Отказът е оспорен по реда на чл. 92, ал. 1 от ДОПК, пред директора на ТД на НАП – С., който с Решение № 3/26.03.2025г. е отхвърлил жалбата като неоснователна.

Директорът на ТД на НАП С. в акта си е приел направените в решението за отказ изводи, че лицето не отговаря на задължителните критерии за издаване на удостоверение за местно лице за 2020 г. По-горестоящият орган е изтъкнал, че в спогодбата между България и Франция и в тази между България и Италия, критерият „гражданство“ е водещ, използван в българските данъчни спогодби, показващ връзката между едно физическо лице и страна. В решението е посочено, че г-жа Ч. декларира, че е пребивавала в България повече от 183 дни за календарната 2020 г., но по административната преписка липсват доказателства досежно местопребиваването ѝ през 2020 г. на територията на страната, поради което и по аргумент от чл. 4, ал. 5 от ЗДДФЛ на преценка подлежи четвъртият критерий по, ал. 1. Съпоставката ѝ с чл. 1, т. 3 от Спогодбата между България и Франция, обаче разкрива разлики между тях, в резултат на което и съобразно чл. 75 от ЗДДФЛ приложение следва да намери разпоредбата на визирания международен договор.

По делото от страна на пълномощника на жалбоподателката с молба от 27.06.2025г. (л. 161 и сл.) са представени допълнителни писмени доказателства, включително: справка за движение по банкови сметки, касаещи 2020 г.; договор за наем на офис; платежно нареждане за сумата от 1506,95 лв. (л. 204), ведно с фактури от Ч., Т. С. и Софийска вода

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена от лице с правен интерес, в срока по чл.95, ал.1 от ДОПК, след като е изчерпана възможността за обжалване по административен ред, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Оспореният отказ е издаден от компетентен орган по приходите, при спазване на изискванията за форма и на административнопроизводствените правила.

Спорът е относно материалната законосъобразност на акта и се свежда до това дали жалбоподателката, която е гражданка на Република Италия следва да бъде квалифицирана като „местно лице“ за данъчни цели в Република България.

Квалифицирането на едно физическо лице като местно или като чуждестранно има първостепенно значение за определяне на данъчните му задължения в страната. Това е така, тъй като на основание чл. 6 и 7 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) местните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина, докато чуждестранните физически лица са носители на задължението само за данъци за придобити доходи от източници в Република България.

Критериите за определяне на едно физическо лице като местно лице за данъчни цели на Република България са регламентирани с разпоредбата на чл. 4 от ЗДДФЛ. Според визираната разпоредба местно физическо лице, без оглед на гражданството, е лице: 1. което има постоянен

адрес в България, или 2. което пребивава на територията на България повече от 183 дни през всеки 12-месечен период, или 3. което е изпратено в чужбина от българската държава, от нейни органи и/или организации, от български предприятия, и членовете на неговото семейство, или 4. 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, а именно – не е местно физическо лице лицето, което има постоянен адрес в България, но центърът на жизнените му интереси не се намира в страната, т.е. за да се счита за местно едно физическо лице освен въз основа на постоянен адрес в страната е необходимо и центърът на жизнените му интереси да бъде в България.

Следва да се имат предвид, че съгласно 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, с предимство се прилагат разпоредбите на съответната данъчна спогодба или договор. Тази разпоредба е израз на конституционния принцип, въведен в чл. 5, ал.4 от Конституцията на Република България, според който международните договори, ратифицирани по конституционен ред, обнародвани и влезли в сила за Република България, са част от вътрешното право на страната и имат предимство пред тези норми на вътрешното законодателство, които им противоречат. На практика това означава, че между правилата на ЗДДФЛ и на СИДДО има определено взаимодействие и взаимовръзка, като последните се прилагат с приоритет и могат да изменят правилата на българското вътрешно законодателство, като в крайна сметка променят данъчния статут на лицето за целите на прилагане на Спогодбата.

В тази връзка за целите на прилагането на Спогодбата между България и Италия за избягване на двойно данъчно облагане и предотвратяване отклоняване от облагане с доходи на имуществото е важно да се има предвид, че тя съдържа едно особено изискване по отношение на статута на българско местно физическо лице. Това изискване, на което се позовават и данъчните органи, е уредено в чл. 1, ал. 2, б. „а“ от СИДДО и предвижда, че за България терминът "местно лице на едната договаряща държава" означава „всяко физическо лице, което притежава българско гражданство“. С други думи, ако 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.

В този смисъл са и изводите на изпълнителния директор на НАП, направени в Разяснение № 94-Ф-25-2 от 21.06.2024г., Разяснение 94-С-549 от 17.04.2024 г. и Разяснение №ЕП-0413-25 от 06.06.2023г., относно критериите за определяне на едно физическо лице като место или като чуждестранно за България. В последния документ също така е изтъкнато, че спогодбата между България и Италия е договаряна преди 1990 г., когато критерият „гражданство“ е бил водещ критерий, използван в българските данъчни спогодби, показващ връзката между едно физическо лице и страната. Такива разпоредби съществуват също в СИДДО с Испания, Франция и Ш.. Впоследствие в българския модел на данъчна спогодба критерият „гражданство“ отпада и при сключването на СИДДО България следва международно установените стандарти в тази област. Изпълнителният директор на НАП е обърнал внимание, че в хода на проведените консултации между България и Италия през 2020 г. по отношение на критерия „гражданство“, предвиден в чл. 1, ал. 2, б. „а“ от СИДДО италианската позиция е за стриктното спазване на визираната разпоредба.

В конкретния случай липсва спор, а и от приобщените по делото доказателства се установява, че Ф. К. А. Ч. е италианска гражданка, поради което независимо, че въз основа на установените по делото обстоятелства би могло да бъде направено заключение, че жалбоподателката е местно лице за данъчни цели на България по смисъла на ЗДДФЛ, то същата не може да бъде квалифицирана като такава по смисъла на СИДДО с Италия, тъй като не покрива предвидения в чл.1, ал.2, б. „а“ от спогодбата критерий за българско гражданство, съответно не може да се ползва от предвидените в нея данъчни облекчения за доходите от източник във Франция, както правилно е приел и органът по приходите.

С цел изчерпателност следва да се посочи, че в точка 3 на разпоредбата на чл. 1 от СИДДО се предвижда, че когато съгласно разпоредбите на ал. 2 физическо лице е местно лице и на двете договарящи държави, неговото положение се урежда по следния начин: а) това лице се счита за местно лице на държавата, с която неговите лични и икономически връзки са по-тесни (център на жизнени интереси); б) ако държавата, в която се намира центърът на жизнените интереси на това лице, не може да бъде определена, компетентните органи на договарящите страни решават въпроса по взаимно съгласие.“ В случая обаче, видно от представеното извлечение от регистъра на италианците, живеещи в чужбина, воден в Посолството на Италия в С. (л. 106) Ф. К. А. Ч. няма друго гражданство, включително българско, поради което в случая не намира приложение и разпоредбата на чл. 1, т. 3 от СИДДО с Италия. В този смисъл, не е необходимо да бъдат обсъждани хипотезите на разпоредбата дали въз основа на установените по делото обстоятелства би могло да бъде направено заключение, че жалбоподателката може да се определи като местно лице за България, вместо за Италия по смисъла на СИДДО.

Предвид изложеното, настоящия състав намира за правилен формирания от приходните органи категоричен извод, че в случая не е изпълнено условието, при наличието на което жалбоподателката може да се определи като местно за България. Оспореният отказ за издаване на удостоверение за местно лице за 2020 г. е издаден при спазване на административнопроизводствените правила и в съответствие с материалния закон, а жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

С оглед изхода от спора, на основание чл. 143, ал.3 АПК, на ответника трябва да се присъди юрисконсултско възнаграждение, във връзка с чл.24 Наредбата за заплащане на правната помощ и ЗПП и чл.78, ал.8 от ГПК – в минимален размер от 100 лв.

Така мотивиран, Административен съд София - град, I отделение, 65 – ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Ф. К. А. Ч., [дата на раждане] в Република Италия, с адрес: [населено място], [улица], срещу Решение за отказ за издаване на удостоверение за местно лице изх. № 54-2211-19#2/04.03.2025г., издадено от орган по приходите при ТД на НАП С., офис „К. поляна“, жалбата срещу което е оставена без уважение с Решение № 3/26.03.2025г. на директора на ТД на НАП - С..

ОСЪЖДА Ф. К. А. Ч., [дата на раждане] в Република Италия, с адрес: [населено място], [улица], да заплати на националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 100 (сто) лева.

Решението е окончателно и не подлежи на обжалване.

СЪДИЯ: