

РЕШЕНИЕ

№ 794

гр. София, 11.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,
в публично заседание на 13.11.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гергана Мартинова , като разгледа дело номер **352** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ, с регистрационен номер 006705101000 от Служба „Общ Търговски регистър“ на Република Гърция, с адрес: Международно летище А. „Е. В.“, сграда 57, [община]-А., Гърция, ДДС № EL998939913, чрез адв. Е. Д. С.-Д., с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.4, офис 405, срещу Акт за прихващане или възстановяване (АПВ) № П-22221118141327-004-001/04.09.2018 г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (НАП) – С., потвърден с Решение № 1832/26.11.2018г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) – С..

С жалбата се оспорва АПВ, с който на жалбоподателя е отказано възстановяване на данък върху добавената стойност в общ размер на 174 173,78 лв. за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г., като иска същият да бъде отменен. Според жалбоподателя актът противоречи на приложимата в случая материална норма на чл. 3 от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и на мотивите на СЕС от 25.10.2012 г. по съединени дела С-318/11 и С-319/11, т. 32, които въвеждат материалноправните условия за упражняване на правото на възстановяване в процесния случай. Твърди, че в хода на проверката,

завършила с издаване на обжалвания АПВ, не са събрани доказателства, които да установяват факта, че жалбоподателят е имал седалище, адрес на управление или постоянен обект, от който се осъществяват търговските му сделки. Пзовава се на мотивите в Решение №4481/03.07.2018 г. на АССГ по адм. д. №12818/2017 г. Излага конкретни съображения за наличие на основания за прилагане на Наредба №Н-9/16.12.2009 г. за възстановяване данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на Европейския съюз, издадена от Министерство на финансите. Претендира отмяна на оспорения АПВ, като преписката бъде върната на компетентния орган по приходите за възстановяване на ДДС в посочения размер, ведно със законната лихва за периода от изтичане на крайния срок за възстановяване до датата, на която сумата ще бъде наредена по банковата сметка на дружеството. Изразена е и претенция за присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат Д., която поддържа жалбата, на посочените в същата основания, както и исканията за отмяна на АПВ и присъждане на направените във връзка с делото разноски. Представя подробни писмени бележки.

Ответникът – директор на дирекция ОДОП – С., при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, юрисконсулт С. оспорва жалбата и изразява искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

С Резолюция №П-22221118141327-О.-001/07.08.2018 г., изменена с Резолюция №П-22221118141327-О.-002/27.08.2018 г., издадени от М. С. П., на длъжност началник на отдел при ТД на НАП С., е определен М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., да извърши проверка за възстановяване на платен данък върху добавената стойност на чуждестранни лица по реда на Наредба №Н-9/16.12.2009 г. Проверката е във връзка с Решение №4481/03.07.2018 г. на АССГ, с което е обявен за нищожен АПВ №2200-11432325/07.06.2017 г., като преписката е върната на компетентния орган за произнасяне по същество и с подадено в ТД на НАП С. искане за възстановяване на ДДС, референтен номер EL255281, версия 2013-02-25T12:11:33, с което е поискано възстановяване на ДДС в размер на 174 173,78 лв. за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г. по реда на чл. 4 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. издадена от Министерство на финансите, за възстановяване на платен данък върху добавената стойност на чуждестранни лица, установени и регистрирани за целите на ДДС на територията на Общността. Посочената икономическа дейност е „Пътнически въздушен транспорт“ /КОД - 51.10/, а претендираната сума е по фактури, описани в искането.

Резултатите от проверката са отразени в АПВ №П-22221118141327-004-001/04.09.2018 г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощен по смисъла на §1, т. 1 от ДР на Наредба №Н-9/16.12.2009 г. със Заповед №РД-01-372/12.03.2018 г. на директора на ТД на НАП С..

Видно от констатациите на акта, въз основа на искане за възстановяване на ДДС, референтен номер EL255281, версия 2013-02-25T12: 11:33, жалбоподателят

претендира възстановяване на ДДС в размер на 174 173,78 лв. за периода от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г. Във връзка с посоченото искане са издадени АПВ №1325219/10.06.2013 г. и АПВ №11356856/10.03.2014 г., които по реда на чл. 155, ал. 2 от ДОПК са отменени и върнати за извършване на нова проверка от директора на дирекция ОДОП С.. В резултат на последната проверка е издаден АПВ №П-2200-22532325/07.06.2017 г., потвърден с Решение №1495/20.09.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С. и прогласен за нищожен с Решение №4481/03.07.2018 г. на АССГ.

С АПВ №1325219/10.06.2013 г. е установено, че е поискано възстановяване на ДДС във връзка с доставки на авиационно гориво в различни количества (керосин J.-Al) от Л. Е. БЪЛГАРИЯ Е., ЕИК[ЕИК]. Прието е, че доставките на гориво са предназначени за въздухоплавателни средства, използвани от авиационен оператор, извършващ предимно международни рейсове. Органът по приходите е констатирал, че начисленият данък със ставка 20% попада в хипотезата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС - данъкът не е следвало въобще да бъде начисляван. След като Наредба №Н-9 от 16.12.2009 г. не се прилага по отношение на суми, които представляват неправомерно начислен данък /чл. 1, ал. 2 от Наредбата/, то поисканата сумата не следва да се възстанови на чуждестранното лице.

Актът е отменен с Решение №1542/09.09.2013 г. на директора на дирекция ОДОП С., с указания за извършване на нова проверка, при която да се установи спазен ли е срокът на подаване на искането със съответния референтен номер. След изпратено официално запитване към гръцките данъчни власти, е получен отговор с констатация за подадено в срок искане, съгласно чл. 5, ал. 3 от Наредба №Н-9 от 16.12.2009 г.

В хода на проверката, завършила с АПВ 1356856/10.03.2014 г. са извършени допълнителни процесуални действия за събиране на доказателства от значение за правата на възстановяване на претендирания от дружеството ДДС.

В изпълнение на нарочно ИПДПОЗЛ са представени на 25.10.2013 г. договори, допълнителни споразумения и талони за доставка, във връзка с фактурираните от Л. Е. БЪЛГАРИЯ Е. покупки, копия от самите фактури и придружаващите ги протоколи за зареждане на гориво. Предметът на включените в искането фактури е квалифициран под код 1, съгласно Приложение №2 от Наредба №Н-9 от 16.12.2009 г. Съгласно дадените писмени обяснения, дружеството е данъчно задължено лице за целите на ДДС в държава – членка на ЕС /Република Гърция/. Неговата основна дейност е свързана с пътнически въздухоплавателен транспорт, която се извършва чрез собствени въздухоплавателни средства. Основните дейности, свързани с тяхното опериране и поддръжка като управление, полагане на грижи на добър стопанин, осъществяване на контакт и поддържане на взаимоотношения с местни, български доставчици, които са пряко свързани с въздухоплавателните средства, се осъществяват от екипажа на самолета, който е изцяло от гръцки произход и представлява персонал на гръцкото дружество О. А. – Гърция. Последващите доставки са свързани с основната дейност на дружеството, а именно пътнически въздухоплавателен транспорт, като за продадените билети за извършените полети дружеството начислява ДДС в Република Гърция.

Аналогични документи са представени и от доставчика Л. Е. БЪЛГАРИЯ Е.. В отговора си от 18.10.2013 г. дружеството е заявило, че въпреки, че е информирало жалбоподателя за законодателното изменение на чл. 31 от ЗДДС, в сила от 01.01.2010 г., О. А. не му е предоставило декларация по образец 25 към Правилника за прилагане

на закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/, нито декларация в свободен текст, с която да доказва, че като авиационен оператор извършва предимно международни рейсове. Предвид горното, доставчикът е приел, че посоченото лице не отговаря на законовото изискване за формиране на приходи предимно от международни рейсове и не може да се възползва от предвидената в чл. 31 от Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) нулева ставка на данъка, поради което върху процесните доставки на гориво е начислил ДДС в размер на 20%.

От ЛЕТИЩЕ С. ЕАД, ЕИК[ЕИК], са представени договори за наем на помещения, паркоместа, допълнителни споразумения, фактури, банкови извлечения и счетоводни справки. Посочени са лицата от счетоводството, издали фактурите. Фактурите са издадени за наем на помещения, използвани за офиси и на паркоместа на летището.

Направен е извод, че О. А. – Гърция не отговаря на условията по чл. 2, ал. 1 и ал. 2 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г., тъй като са налице доказателства за наличие на постоянен обект в Република България и постоянна наличност на човешки и технически ресурси за периода, за който се иска възстановяване на ДДС от чуждестранното лице. Изводът е направен на базата на представените договори, сключени за неопределен срок и на издадените фактури от Летище С. ЕАД за периода, за който се иска възстановяване на ДДС. Цитирана е легалната дефиниция на понятието „постоянен обект“, дадена в §1, т. 10 от ДР от ЗДДС, разпоредбата на чл. 81 от ЗДДС и на чл. 2 от Наредба Н-9/16.12.2009 г.

Издаденият в резултат на горното производство АПВ №1356368/10.03.2014 г. е обжалван от проверяваното лице и е отменен от директора на дирекция ОДОП С. с Решение №958/30.05.2014 г.

В хода на проверката, приключила с АПВ №П-2200-22532325/07.06.2017 г. с ИПДПОЗЛ №96-00-66/09.09.2014 г., от О. А. са изискани писмени обяснения по-какъв начин са издавани билетите през периода от 19.11.2009 г. до 01.02.2014 г. и по какъв начин е ставало заплащането им, за какво са използвани наетите помещения на Терминал 2, данни за открити/закрити банкови сметки за периода от 01.01.2009 г. до 31.12.2013 г. в т. ч. налични към 31.07.2014 г. на територията на Република България.

В отговор на 16.10.2014 г. е посочено, че продажбата на самолетни билети се е извършвала по интернет през он-лайн резервационна система, а плащането е ставало през виртуален ПОС – терминал. Дружеството никога не е имало касов апарат. Наетите помещения са се използвали за обслужване на полетите на авиокомпанията, което включва чекиране на багажа на пътниците, издаване на бордни карти и други. О. А. няма открити банкови сметки в България.

На 02.09.2014 г. е изпратено запитване до всички банки относно установяване на обстоятелството има ли проверяваното лице открити/закрити банкови сметки. От Ю. БЪЛГАРИЯ АД, е получен отговор, че О. Е. – КЛОН БЪЛГАРИЯ, ЕИК[ЕИК] има открити банкови сметки на 13.01.2010 г. - [банкова сметка] в BGN и [банкова сметка] в EURO.

С Протокол №0781123/02.09.2014 г., е документирано извършено посещение от отдел „Проверки“ на адрес: [населено място], [улица], Терминал 2, обществена зона за „Заминаващи“ ниво 0, съгласно указанията дадени в решението на директора на дирекция ОДОП С.. При проверката е установено, че О. А. към датата на проверката няма гише за продажба за самолетни билети и офис. Органите по приходите са насочени към дружество извършващо наземното обслужване на полетите до Република Гърция - А. А. SA.

С цел изясняване на фактическата обстановка е посетен офисът на Г. Х. България О., ЕИК[ЕИК] находящ се на адрес: [населено място], [улица], Институт по въздушен транспорт. Устно е заявено, че А. А. SA е изкупило О. А., считано от 01.02.2014 г. Представени са договори за наземно обслужване от 01.01.2014 г. до 01.02.2014 г. и от 01.02.2014 г., като от тях е установено, че към 02.09.2014 г. А. А. SA се представлява от Г. Х. България О.. Според общодостъпната в медиите информация, след изкупуването двете компании продължават да осъществяват своята дейност под собствените си брандови имена.

Съгласно чл. 7 от Регламент/ЕС/ 904/2010 на Съвета на 02.10.2014 г., е изпратено искане към гръцките данъчни власти за изясняване на следната информация: Каква е икономическата дейност на О. А. 998939913, какъв е относимият дял на вътрешните и немеждународните рейсове за периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2013 г.; какво е отношението на изминатите мили, брой пътници, тонаж на товари по международни дестинации спрямо същите показатели по вътрешни маршрути; какви финансови постъпления е декларирало от продажби в Република България.

Със Заповед №П-2200-1432327-023-01/22.10.2014 г., производството по проверката е спряно до получаване на отговор по изпратеното искане до Република Гърция. Дирекция ЦЗВ при ЦУ на НАП е изпратила 5 напомнителни писма до данъчните власти на Република Гърция за отговор по горепосоченото искане, на дати подробно описани в АПВ. Към датата на издаване на АПВ №П-2200-22532325/07.06.2017 г. не е получен отговор от гръцките данъчни власти.

С АПВ №П-2200-22532325/07.06.2017 г. е отказано възстановяване на претендираната сума. Цитираният АПВ е потвърден с Решение №1495/20.09.2017 г. на директора на дирекция ОДОП С. и прогласен за нищожен с Решение №4481/03.07.2018 г. на АССГ поради липса на материална компетентност на органа, издал акта. С решението, съдът е постановил връщане на преписката за разглеждането ѝ от компетентен орган.

В хода на проверката, във връзка с издаване на процесния АПВ са приобщени всички събрани доказателства при предходните проверки. След съвкупната преценка на събраните доказателства органът по приходите е приел, че в случая за гръцкото дружество не може да се приеме, че са изпълнени изискванията на чл. 2 от Наредба Н-98/16.12.2009 г., а именно за периода на възстановяване дружеството да не е имало седалище и адрес на управление или постоянен обект на територията на Република България, или при липса на такива - постоянен обект или обичайно пребиваване на територията на страната; за периода на възстановяване да не е извършвало доставки с място на изпълнение на територията на страната с изключение на доставки, облагаеми с нулева ставка, транспортни услуги, и спомагателни услуги за тях или доставки, за които получателят е лице-платец на данъка съгласно чл. 82, ал. 2 от ЗДДС. Формиран е извод, че не са изпълнени изискванията на чл. 2 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г., тъй като за периода на възстановяване е имало постоянен обект на територията на Република България, от който е извършвало дейност и следователно не са налице основания за възстановяване на ДДС в размер на 174 173,78 лв.

В законоустановения срок процесния АПВ е обжалван пред директора на дирекция ОДОП – С., при ЦУ на НАП с жалба вх. № 53-00-2688/18.09.2018 г. на ТД на НАП – С..

Във връзка с жалбата е постановено Решение № 1832/26.11.2018 г., с което АПВ е потвърден изцяло. Решението на директора на дирекция ОДОП – С. е постановено в

рамките на срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК и от компетентен орган.

Решение № 1832/26.11.2018 г. на директора на дирекция ОДОП – С. е връчено по електронен път на 04.12.2018 г. Жалбата срещу потвърдения с решението АПВ № П-22221118141327-004-001/04.09.2018 г. е подадена чрез административния орган на 17.12.2018 г., в рамките на законоустановения в разпоредбата на чл. 156, ал.1 от ДОПК срок и от надлежна страна, поради което е допустима. Разгледана по същество е основателна.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), от която се установява, че с осчетоводените приходи при О. Е.-клон България КТЧ за 2011 г. са в размер на 12,36 лв., които са приходи от лихви по разплащателна сметка в лева в Пощенска банка-Ю. България АД. По разплащателна сметка в евро в Пощенска банка – Ю. България АД са начислени още приходи от лихви в размер на 78,60 евро или 153,73 лв., които са осчетоводени при жалбоподателя с основание „Получени суми по разчет“, като са дебитирани сметка 504 „Разплащателна сметка във валута“ и е кредитирана сметка 4991 „Други кредитори О. А. Греесе“. Тези лихви не са осчетоводени като приходи при „О. Е.-клон България КТЧ“.

През 2011 г. по разплащателните сметки на жалбоподателя са постъпили левове и евро, които са осчетоводени като приходи с основание „Получени суми по разчет“, като са дебитирани сметки 503 „Разплащателна сметка в левове“, съответно 504 „Разплащателна сметка във валута“ и е кредитирана сметка 4991 „Други кредитори – О. А. Греесе“. В самите банкови извлечения от РС в лева е записано за основание на постъпилите суми „Р.“, а в банковите извлечения от РС в евро е записано за основание на постъпилите суми „Вноска на каса – продажба на самолетни билети“ или само „Вноска на каса“. Сумите, постъпили по РС в евро са внесени от служителите на О. Е. – клон България КТЧ.

По счетоводни данни разходите на клона за 2011 г. са в размер на 112 071,60 лв., разпределени по видове: разходи за материали (канцеларски) – 766,22 лв.; разходи за външни услуги – 5053,18 лв.; разходи за амортизации – 1095,60 лв.; разходи за заплати – 89 988,37 лв.; разходи за осигуровки – 14 894,87 лв.

През 2011 г. О. Е. – клон България КТЧ е имало назначени по трудови правоотношения четири лица на длъжности: „агент, обслужващ аерогара“, „агент, обслужващ аерогара“, „ръководител отдел продажби“, управител търговско дружество“.

През периода 2011 г. от О. Е. – клон България КТЧ не са осъществявани покупки на стоки и услуги с цел получаване на доходи и печалба. Няма документи, удостоверяващи извършването от О. Е. – клон България КТЧ на търговски сделки (облагаеми доставки на стоки и/или услуги по смисъла на ЗДДС, в т.ч. транспортни услуги.).

Съдът кредитира заключението на съдено-счетоводната експертиза, което изцяло кореспондира на събраните писмени доказателства.

Оспореният АПВ № П-22221118141327-004-001/04.09.2018 г. е издаден от компетентен орган, съгласно Резолюция №П-22221118141327-О.-001/07.08.2018 г., изменена с Резолюция №П-22221118141327-О.-002/27.08.2018 г. Разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от

Наредба №Н-9/16.12.2009 г. изрично се сочи, че компетентният орган по приходите възстановява данъка въз основа на полученото искане, след като по реда на ДОПК установи, че са налице условията на ЗДДС, ППЗДДС и тази наредба, относно правото на възстановяване на данъка. В § 1, т. 1 от ДР на Наредбата е дадено легално определение на компетентен орган, като съгласно него „компетентен орган по приходите“ по смисъла на тази наредба е директорът на Териториалната дирекция на Национална агенция за приходите - С. или упълномощен от него орган по приходите. По дело е представена заповед № РД-01-372/12.03.2018 г. на директора на ТД на НАП С., видно от която на М. С. П., издала резолюциите за проверката, е наредено да възлага проверки за прихващане или възстановяване по реда на Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г. за възстановяване на платен ДДС на данъчно задължени лица, неустановени в държавата-членка по възстановяване, но установени в друга държава членка на Европейския съюз и Наредба № Н-10 от 24.08.2006 г. за възстановяване на платен ДДС на чуждестранни лица, които не са установени на територията на общността. Със същата заповед издалия АПВ орган по приходите М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите е определен да изпълнява функциите на компетентен орган по смисъла на чл. 7, ал.1 във връзка с параграф 1, т. 1 от ДР на Наредба № Н-9/16.12.2009 г. С оглед на така представените доказателства съдът приема, че оспореният АПВ № П-22221118141327-004-001/04.09.2018 г. е издаден от компетентен орган. Съгласно представените пред настоящата инстанция електронен носител и електронни документи, възпроизведени като препис на хартиен носител, АПВ и резолюциите за проверка са подписани с квалифицирани електронни подписи от М. Т. П. и М. С. П., придружени от издадени от доставчика на удостоверителни услуги удостоверения за КЕП, отговарящи на изискванията на чл. 24 ЗЕДЕП и удостоверяващи връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. Представените доказателства сочат, че АПВ и резолюциите за проверка са подписани от компетентни органи по приходите, с оглед на което оспореният акт е действителен. Спазена е предвидената в закона писмена форма. При издаването на индивидуалния административен акт не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават самостоятелно основание за отмяна.

Относно приложението на материалния закон съдът намира следното:

Съгласно чл. 81, ал. 1, т. 1 от ЗДДС се възстановява платеният данък на данъчнозадължените лица, които не са установени на територията на страната, но са установени и регистрирани за целите на ДДС в друга държава членка за закупени от тях стоки и получени услуги на територията на страната. Според ал. 2 на същата разпоредба, редът и необходимите документи за възстановяване на данъка по ал. 1 се определят с наредба на министъра на финансите, а именно приложимата в случая Наредба №Н-9/16.12.2009 г.

Съгласно условията на чл. 2 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г., за периода на възстановяване чуждестранното лице не трябва да е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната; за периода на възстановяване да не е извършвало доставки с място на изпълнение на територията на страната с изключение на доставки, облагаеми с нулева

ставка, транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, и/или доставки, за които получателят е лице - платец на данъка съгласно чл. 82, ал. 2 от ЗДДС, както да е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено.

Според чл. 3, ал. 2 от наредбата, чуждестранното лице, отговарящо на условията на чл. 2, има право да му бъде възстановен начисленият от регистрирано по ЗДДС лице данък върху добавената стойност за закупени от него стоки и получени услуги, когато стоките и услугите се използват за доставки с място на изпълнение извън територията на страната, които биха дали право на приспадане на данъчен кредит, съгласно глава седма „Данъчен кредит“ от ЗДДС. Правото на възстановяване е налице, когато данъчно задълженото лице по чл. 2 извършва в държавата-членка по установяването си облагаеми доставки с право на приспадане на данъчен кредит.

По смисъла на §1, т. 10 от ДР на ЗДДС „постоянен обект“ е търговско представителство, клон, офис, кантора, ателие, завод, работилница /фабрика/, магазин, склад за търговия, сервиз, монтажен обект, строителна площадка, мина, кариера, сонда, петролен или газов кладенец, извор или други подобни, целящи извличане на природни ресурси, определено помещение /собствено, наето или ползвано на друго основание/ или друго място, чрез което едно лице извършва цялостно или частично икономическа дейност на територията на една страна.

Административният орган е приел, че чуждестранното лице е разполагало с „постоянен обект“ по смисъла на § 1, т.10 от ДР от ЗДДС на територията на страната, тъй като има регистриран клон, нает офис на Летище С. и персонал. Прието е за безспорно, че дружеството е данъчно задължено лице за целите на ДДС в държава – членка на ЕС /Република Гърция/, чиято основна дейност е свързана с пътнически въздухоплавателен транспорт, която се извършва чрез собствени въздухоплавателни средства. Посочено е, също така, че клонът на дружеството има активи, върху които е начислявана амортизация и за дейността му са начислени разходи на стойност 112 071 лв., както и че има открити банкови сметки.

С случая между страните няма спор, че начисленият по процесните фактури ДДС е с право на приспадане и дружеството има право да го възстанови. Като чуждестранно лице, регистрирано за целите на ДДС в Гърция, с регистриран в Република България клон, от който не извършва активна икономическа дейност дружеството може да възстанови данъка единствено по реда на Наредба №Н-9/16.12.2009 г. Общата система на ДДС в ЕС Директива 2008/9/ЕО от 12 февруари 2008 г. за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност (Директивата, Осма директива) и националният данъчен закон (чл. 81 от ЗДДС) не допускат в процесния случай платеният от дружеството ДДС на територията на страната да се приспадне чрез упражняване на правото на приспадане на ДДС от неговия клон по реда на ЗДДС.

Съгласно чл. 2 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г., ДДС се възстановява на данъчно задължено лице, неустановено в страната, което отговаря на следните условия:

за периода на възстановяване не е имало седалище, адрес на управление

или постоянен обект, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната, и за периода на възстановяване не е извършвало доставки с място на изпълнение на територията на страната с изключение на доставки, облагаеми с нулева ставка, транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, и/или доставки, за които получателят е лице - платец на данъка съгласно чл. 82, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност, и лицето е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено.

Материалноправният спор в разглеждания случай е относно наличието на условието за възстановяване по чл. 2, т.1 от Наредбата. В обжалвания АПВ се твърди, че са налице доказателства за наличие на място, постоянна наличност на човешки и технически ресурси, което мотивира извода, че дружеството разполага с „постоянен обект“ на територията на България по смисъла на § 1, т. 10 от ДР на ЗДДС.

Законосъобразното приложение изисква нормата на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. да се тълкува във връзка с чл.3, б „а“ от Директива 2008/9/ЕО от 12 февруари 2008 г. за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност, както и със задължителната практика на СЕС, а не във връзка с §1, т.10 от ДР на ЗДДС.

Нормата на чл.3, б. „а“ от Директивата гласи: Настоящата директива се прилага по отношение на всяко данъчнозадължено лице, неустановено в държавата членка по възстановяване, което отговаря на следните условия:

а) по време на периода на възстановяване не е имало в държавата членка по възстановяване място на стопанска дейност или постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки, или, ако не е съществувало такова седалище или постоянен обект - местоживеенето или обичайното му пребиваване.

Съгласно нормата на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. данък върху добавената стойност по реда на тази наредба се възстановява на данъчно задължено лице, неустановено в страната, което отговаря на следните условия: т.1. за периода на възстановяване не е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната.

От сравнителния анализ на текста на разпоредбата на чл.3, б. „а“ от Директивата с този на транспониращата я разпоредба на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. се установява, че правилото на чл. 3, б. „а“ е неточно въведено във вътрешното данъчно законодателство. За дефиниране на понятието „постоянен обект“ Директивата въвежда критерий, който включва две кумулативни условия, изведени, от една страна, от наличието на „постоянен обект“, и от друга- от осъществяването от този обект на „търговски сделки“ (в този смисъл са и мотивите на решение на СЕС от 25 октомври 2012 по съединени дела С-318/11 и С-319/11, т. 32). Нормата на чл. 2, т.1 от Наредбата възпроизвежда само едно от условията - наличието на постоянен обект. Поради това и доколкото въвежда ясно, точно и непротиворечиво правило, което не е въведено точно и в срок чрез разпоредбата на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. на разпоредбата на чл. 3, б. „а“ от Директивата

следва да се признае директен ефект и същата да се приложи за регулиране на материалното правоотношение.

Настоящата инстанция приема, че в случая следва да се вземат предвид мотивите на СЕС, изложени в решение по съединени дела C-318/11 и C-319/11, D. AG и W. A/S (C-319/11) срещу S.. В т. 36 от това решение, СЕС посочва, че във връзка със зададения въпрос следва да се напомни обаче, че в Решение от 16 юли 2009 г. по дело Комисия /Италия (C-244/08, точки 31 и 32) е постановено, че изразът „постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки“, съдържащ се в член 1 от Осма директива, а понастоящем в член 3, буква а) от Директива 2008/9, трябва да се тълкува, като за чуждестранно данъчнозадължено лице се счита това лице, което няма постоянен обект, осъществяващ като цяло облагаеми сделки. Наличието на активни операции в съответната държава членка в този смисъл представлява определящ фактор за изключване на прилагането на Осма директива. Съдът постановява още, че „понятието „търговски сделки, използвано в словосъчетанието „от който се осъществяват търговските сделки, може единствено да се отнася за извършени доставки. Според т. 37 от Решението, за целите на изключване на правото на възстановяване трябва да се установи действително осъществяване на облагаеми сделки от постоянния обект в държавата на подаване на искането за възстановяване, а не само възможността на този обект да осъществява такива сделки. В т. 39 изрично се сочи, че при тези обстоятелства следователно трябва да се признае правото на възстановяване на платения по получени доставки ДДС, без да се налага и разглеждане на въпроса дали всяко от разглежданите предприятия действително разполага с „постоянен обект, по смисъла на подлежащите на тълкуване разпоредби, след като двете условия, съставляващи критерия за „постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки са кумулативни. От гореизложеното следва, че за да има едно данъчнозадължено лице, неустановено в държавата-членка по възстановяване, право на възстановяване на ДДС по реда на Директива 2008/9 ЕО, съответно по Наредба №Н-9/16.12.2009 г. е необходимо това лице да отговаря едновременно на следните условия: а) по време на периода на възстановяване не е имало в държавата-членка по възстановяване място на стопанска дейност или постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки, или, ако не е съществувало такова седалище или постоянен обект — местоживеенето или обичайното му пребиваване и б) по време на периода на възстановяване не е доставяло стоки или услуги, за които се смята, че са доставени в държавата-членка по възстановяване, с изключение на следните сделки: i) доставка на транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, освободени съгласно членове 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 или 160 от Директива 2006/112/ЕО и ii) доставка на стоки и услуги на лице, което не дължи плащането на ДДС в съответствие с членове 194-197 и член 199 от Директива 2006/112/ЕО. Видно и от резултатите от извършената проверка, както и от заключението на съдебната експертиза, не е имало офис на О. Е. – клон България КТЧ, продажбата на самолетни билети се е извършвала по интернет през он-лайн резервационна система, а плащането се извършва през виртуален ПОС – терминал, няма касов апарат. Дори да се приеме, че О.

Е. Анонимно Дружество за Въздушен Транспорт – клон България е имало през процесния период на територията на страната „постоянен обект по смисъла на § 1, т. 10 от ДР на ЗДДС, в случая не е налице втората кумулативна, според посоченото по-горе решение на СЕС, отрицателна предпоставка, визирана в чл. 3, б. „б“ от Директива 2008/9 ЕО, пречатваща правото на възстановяване на ДДС, а именно по време на периода на възстановяване дружеството не е доставяло стоки или услуги, за които се смята, че са доставени в държавата-членка по възстановяване. В случай, че дружеството беше доставяло стоки или услуги на територията на страната, за него нямаше да възникне право на възстановяване на ДДС по реда на Директива 2008/9 ЕО.

С оглед изложеното настоящият съдебен състав намира, че оспореният АПВ е издаден в нарушение на материалния закон. На основание чл. 160, ал. 3 от ДОПК преписката следва да бъде върната на компетентния орган по приходите при ТД на НАП – С. за издаване акт за прихващане или възстановяване по искане за възстановяване на ДДС, подадено от О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ, с регистрационен номер 006705101000 от Служба „Общ Търговски регистър“ на Република Гърция, при спазване на указанията по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящия съдебен акт.

С оглед изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото съдебни разноски, такива следва да се присъдят със съдебното решение. В съдебното производство жалбоподателят е направил разноски в размер на 50 лева – платена държавна такса, 300 лв. - платено възнаграждение за вещо лице, както и за адвокатско възнаграждение в размер на 8000,00 лв., като по фактура № [ЕГН]/15.03.2019 г. и платежно нареждане към нея от 30.04.2019 г. са заплатени 4000,00 лв. за процесуално представителство по настоящото дело на адвокат Е. Д., а с фактура №[ЕИК]/15.03.2109 г. и извлечение от разплащателна сметка към нея е документирано заплащане на възнаграждение от 4000,00 лв. за процесуално представителство по настоящото дело на адвокат И. А.. Съгласно чл. 161.ал.1, изр.първо от ДОПК на жалбоподателя се присъждат разноските по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция съразмерно уважената част на жалбата. В този смисъл е и направеното от ответника възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение. Предвид цитирания законов текст на по чл. 161, ал. 1 от ДОПК съдът намира възражението за основателно, поради което следва да се присъдят разноски за адвокатско възнаграждение в размер на 4000,00 лв., колкото е заплатеното възнаграждение за осъществено процесуално представителство от един адвокат. Размерът на адвокатското възнаграждение е съобразен с посочения в чл. 8, ал. 1, т. 5 размер от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (изм. и доп. ДВ. бр. 84 от 25.10.2016г., ДВ. бр.41 от 23 май 2017г., изм. и доп. ДВ. бр.7 от 22 януари 2019г.).

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 16-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Акт за прихващане или възстановяване № П-22221118141327-004-001/04.09.2018 г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите – С., потвърден с Решение № 1832/26.11.2018г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С., с който на О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ е отказано възстановяване на данък върху добавената стойност в общ размер на 174 173,78 лв. за периодите от 01.01.2011 г. до 31.12.2011 г.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентния орган по приходите при ТД на НАП С. за произнасяне по искане за възстановяване на ДДС с референтен номер EL255281, версия 2013-02-25T12:11:33, подадено от О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ, с регистрационен номер 006705101000 от Служба „Общ Търговски регистър“ на Република Гърция за възстановяване на данък в размер на 174 173,78 лв. и законна лихва, при съобразяване с указанията, дадени с настоящото решение.

ОСЪЖДА директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите да заплати на О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ, с регистрационен номер 006705101000 от Служба „Общ Търговски регистър“ на Република Гърция, с адрес: Международно летище А. „Е. В.“, сграда 57, [община]-А., Гърция, ДДС № EL998939913, сума в размер на 4350,00 (четири хиляди триста и петдесет) лева, представляваща разноски по делото.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

Съдия: