

РЕШЕНИЕ

№ 869

гр. София, 17.02.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав,** в публично заседание на 22.01.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова, като разгледа дело номер **9019** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 129, ал. 7 във връзка с чл. 144, ал. 1 и чл.156 и следващите от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Ц. Х. Ш. Х. П. фон Р.“, Адвокатско съдружие, регистрирано във фирмения регистър при Търговски съд В. под № 52068х, със служебен номер от регистъра на НАП [ЕГН], идентификационен номер по ДДС ATU10453409, чрез адв. Н. Д. със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 4, ап. 4 срещу акт за прихващане и възстановяване №1311908/23.04.2013г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С.. С актът за прихващане и възстановяване е отказано възстановяване на ДДС в размер на 16 933.35 лева за данъчен период от 01.01.2012г. до 31.12.2012г. по фактури, издадени от [фирма] с предмет административни услуги. Актът е обжалван по административен ред и потвърден с решение № 1245/19.07.2013г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С жалбата се иска отмяна на акта като незаконосъобразен, неправилен и необоснован, постановен при съществено нарушение на административно – производствените правила. Жалбоподателят възражава, че са нарушени принципа на обективността по чл. 3 от ДОПК и принципа на служебното начало по чл. 5 от ДОПК. Твърди, че е незаконосъобразен извода на органа по приходите за наличие на постоянен обект по смисъла на § 1, т. 10 от ЗДДС, защото Адвокатското съдружие не разполага със свой персонал на територията на страната. Мястото на изпълнение на доставките следва да се определи по реда на чл. 21, ал. 4, т. 1 от ЗДДС, предвид факта, че са свързани с недвижим имот. Счита, че е налице право на възстановяване на ДДС по чл. 3, ал. 2 от

Наредба № Н- 9/16.12.2009г., в сила от 01.01.2010г. на Министерство на финансите за възстановяване на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава – членка на общността (Наредба № Н- 9/16.12.2009г.). Претендира присъждане на разноски за съдебното производство по представен списък.

Процесуалният представител на ответника иска жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Счита, че е налице колизия в твърденията на самия жалбоподател за липса на постоянен обект от една страна и от друга страна за място на изпълнение на доставките на територията на страната. Поддържа съображенията, изложени в решението на директора на дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва акта за прихващане и възстановяване, предвид отказа на възстановяване на начислен ДДС по процесните доставки. Спазен е срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК във връзка с чл. 129, ал. 7 от ДОПК. По изложените съображения жалбата е процесуално допустима.

По съществото на жалбата:

Производството пред органа по приходите е започнало по искане на жалбоподателя с референтен № АТ20130123769347, подадено по реда на Наредба № Н- 9/16.12.2009г. Направено е искане за възстановяване на ДДС в размер на 16 933.35 лева за периода от 01.01.2012г. до 31.12.2012г. Данъкът е начислен по фактури № [ЕГН] от 11.04.2012г., № [ЕГН] от 24.10.2012г., № [ЕГН] от 18.12.2012г. и № [ЕГН] от 16.07.2012г., издадени от [фирма], С.. Предмет на доставките по процесните фактури са административни услуги, конкретизирани в самите фактури като спомагателни административни и офис услуги и цялостно обслужване в тази връзка. Фактурите са издадени по договор за офис услуги, сключен на 01.07.2010г. между [фирма], С. и „Ц. Х. Ш. Х. П. фон Р.”, Адвокатско съдружие със седалище и адрес на управление в република А., представлявано от управителя за Ц. и Източна Европа П. Ф. Х.. Предметът на договора е предоставяне на текущи офис, информационни и административни услуги. Съгласно т. 1.3 от договора услугите включват, но не се изчерпват с предоставяне на офис пространство, компютърни работни станции, комуникации чрез телефон, факс и електронна поща, спомагателни офисни и административни услуги, помещения за провеждане на срещи, услуги, свързани с принтиране и предоставяне на всички съответни консумативи. Задължение на доставчика по т. 2.1 от договора е освен изброените услуги по т. 1.3 да предоставя и всякакви други допълнителни офисни или административни услуги по заявка на клиента. Задължение на изпълнителя по договора е и да осигури, поддържа и предостави подходяща офисна инфраструктура (интернет, телефон, факс, услуги за принтиране и др.) и всички свързани консумативи.

Във връзка с подаденото искане за възстановяване на ДДС е разпоредено извършване на проверка с резолюция за извършване на проверка №1311908/05.03.3013г. на орган по приходите при ТД на НАП – С.. При проверката е установено, че предмет на доставките са административни услуги и

фактурите са включени в дневника за продажби на доставчика. Издаден е процесния акт за прихващане и възстановяване, с който е отказано възстановяване на ДДС, по съображения за приложение на чл. 21, ал. 5, т. 1 и т. 2, б. „в”, б. „г” и б. „е” от ЗДДС, тоест, че мястото на изпълнение на доставката не е на територията на страната и не са налице условията на чл. 3, ал. 1 от Наредба №Н- 9/16.12.2009г. за право на възстановяване на ДДС.

Издаденият акт за прихващане и възстановяване №1311908/23.04.2013г. е обжалван по административен ред и потвърден с решение №1245/19.07.2013г. на директора на дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С.. Мотивите на решението коригират мотивите на издадения акт за прихващане и възстановяване и са в смисъл, че липсват предпоставките на чл. 2, т. 1 от Наредба № Н- 9/16.12.2009г. Прието е, че данъчно задълженото лице е имало постоянен обект по смисъла на §1, т. 10 от ДР на ЗДДС на територията на страната. Алтернативно са изложени доводи, че ако се приеме обратната хипотеза, а именно за липсата на постоянен обект, мястото на изпълнение на процесните доставки, определено по реда на чл.21, ал. 2 от ЗДДС не е на територията на страната, а е на територията, на която жалбоподателят е установил независимата си икономическа дейност. Отхвърлил е доводите за приложимост на чл. 21, ал. 4, т. 1 от ЗДДС като е приел, че доставките не са свързани с недвижим имот. В случай на обратната хипотеза е посочил, че последващите доставки не са извън територията на страната, основание за отказ по чл. 3, ал. 2 от Наредба № Н- 9/16.12.2009г.

В хода на съдебното производство са дадени указания в протокол от 13.11.2013г. на жалбоподателя да установи характера на предоставените услуги и представи доказателства за осъществяването им, включително и ежемесечните финансови отчети по договора, съгласно т. 2.3. Представени са заверени преписи от отчетите за приходите и разходите на доставчика за 2012г. и за последното тримесечие на 2011г., заверени преписи от извлечения от банковата сметка на доставчика, от които е видно, че фактурите са платени изцяло по банков път. От отчетите за приходите и разходите на Ц. Х. Ш. Х.”Е., С. се установява, че всички разходи на доставчика, включващи разходи за персонал, консумативи, офис, външни услуги, пи ар и маркетинг по тримесечия са префактурирани на „Ц. Х. Ш. Х. П. фон Р.”, Адвокатско съдружие, А. с 5 % възнаграждение за доставчика.

Въз основа на установената фактическа обстановка, съдът направи следните изводи от правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 129, ал. 7 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на акта за прихващане и възстановяване включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При извършената проверка съдът установи, че процесният акт за прихващане и възстановяване е издаден от компетентен орган по приходите при ТД на НАП – С., определен с резолюция за извършване на проверка № 1311908/05.03.2013г. Спазено е изискването за форма на акта, също така не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При проверка относно спазването на материалния закон, съдът достигна до следните изводи:

Жалбоподателят, подал искането за възстановяване на ДДС по реда на Наредба № Н -

9/16.12.2009г. е данъчно задължено лице, установено и регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в друга държава - членка на Европейския съюз, в случая в А.. Адвокатското съдружие отговаря на изискването на чл. 1, т. 1 от Наредба № Н - 9/16.12.2009г. и представлява лице по смисъла на посочената правна норма, което има право да иска възстановяване на начислен данък добавена стойност за получените услуги на територията на страната, при наличието на нормативно установените предпоставки за това. Условието за това са лицето да е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено и да няма адрес на управление или постоянен обект на територията на страната. Правото на възстановяване съществува за всички получени услуги на територията на страната, когато те 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 Закона за данък върху добавената стойност](#), ако мястото на изпълнение беше на територията на страната.

Процесните доставки на услуги са с място на изпълнение на територията на страната. Мястото на изпълнение при доставка на услуги се определя по реда на чл. 21 от ЗДДС. Общото правило е че когато получателят на услугата е данъчно задължено лице, мястото на изпълнение е мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност. Когато услугите се предоставят на постоянен обект, който се намира на място, различно от мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност, мястото на изпълнение е мястото, където се намира този обект. Също така мястото на изпълнение на доставките на услуги, свързани с недвижим имот е мястото, където се намира имота, съгласно чл. 21, ал.4, т. 1 от ЗДДС. Настоящата съдебна инстанция счита, че мястото на изпълнение на процесните услуги е територията на страната. Услугите са свързани с недвижим имот и е приложим текста на чл. 21, ал. 4, т. 1 от ЗДДС. При тълкуване на съдържанието на договора относно характера на услугата, при съобразяване на видовете разходи, включени в цената на услугата по договора, значителна част от които са формирани от наем на офис, находящ се в [населено място], [улица], ет. 4, ап. 4, за което е представен договор за наем и нотариален акт, както и всички разходи за консумативи за поддръжката на офиса, може да се направи извод, че се касае за доставка на услуга, свързана с недвижим имот. В този случай доставката е с място на изпълнение на територията на страната.

Жалбоподателят разполага с постоянен обект на територията на страната по смисъла на § 1, т. 10 от ДР на ЗДДС във връзка с чл. 2, т. 1 от Наредба № Н- 9 от 16.12.2009г. Съгласно § 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. Безспорно в случая е налице наето помещение, офис, заедно с всички консумативи за нормалното му функциониране. Периодът за ползване на офиса като пространство, комуникации и консумативи е от 10.07.2010г., когато е сключен договора за офис услуги и обхваща и цялата 2012г. Критерият за определяне на постоянен обект се определя от наличие на определени характеристики за дълготрайност и структура, която е адекватна по отношение на човешките и

техническите ресурси за целите на независимо предоставяне на съответните услуги, като в този смисъл следва да бъде определен като постоянен, конкретен обект, отговарящ на определени изисквания за минимална степен на постоянност, минимален размер и постоянна наличност на човешки и технически ресурси, необходими за целите на извършваните доставки. В този смисъл е разпоредбата на чл.11, ал. 1 от Регламент за изпълнение /ЕС/ № 282/2011 на Съвета от 15.03.2011г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност за нуждите на прилагането на чл. 44 от директивата . Такава е и съдебната практика на С. по дела С – 168/84, С 190/95, С 231/94/ относно понятието "постоянен обект". В случая по така посочените критерии може да се приеме наличие на постоянен обект на територията на страната. Налице е дълготрайност на осигуреното офис пространство с всички комуникации и административни условия за извършване на дейност, съответна на основната дейност на получателя на услугата. Освен дълготрайност е налице и структура, като комплекс от човешки и технически ресурси. Техническите ресурси са офисната инфраструктура като компютърни работни станции, комуникации чрез телефон и факс, интернет, условия за принтиране и всички осигурени консумативи за това. Постоянният обект е ресурсно обезпечен и с персонал. Извод за това може да се направи от анализа на разходите, префактурирани в изпълнение на договора на получателя на услугите. Разходите, които са платени от Ц. Х. Ш. Х. П. фон Р.", Адвокатско съдружие, А. по процесните фактури включват и разходи за персонал, както и за офис, за консумативи, за външни услуги, за пи ар и маркетинг. От включените разходи в цената на получените услуги може да се направи извод, че услугата включва цялостна поддръжка и осигуряване на офис за основната дейност на жалбоподателя. Обясненията му са, че юридическите услуги, които осъществява и които са свързани с Б. обслужват различни международни и национални сделки на чуждестранни и български клиенти. Налице са всички предпоставки за да се приеме, че жалбоподателят има постоянен обект на територията на страната.

След като жалбоподателя е имал постоянен обект на територията на страната за периода, за който претендира възстановяване на ДДС, той не отговаря на изискванията на чл. 2, т. 1 от Наредба № Н- 9/16.12.2009г. Отказът за възстановяване на начисления ДДС по процесните фактури е законосъобразен, защото условие за възстановяване по чл. 2, т. 1 от Наредба № Н- 9/16.12.2009г. е данъчно задълженото лице да няма постоянен обект на територията на страната. В случая не е налице и изискването на чл. 3, ал. 2 от Наредба № Н- 9 от 16.12.2009г., получените услуги да 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 Закона за данък върху добавената стойност](#), ако мястото на изпълнение беше на територията на страната. Няма данни административните услуги да са ползвани от получателя, нито данни за характера на предоставяните от него услуги и дори такива да са налице, същите не са с място на изпълнение извън територията на страната. Не са налице предпоставките за възстановяване на ДДС по чл. 2, т. 1 и чл. 3, ал. 2 от Наредба № Н- 9/16.12.2009г.

С оглед на горното, съдът счита, че оспореният акт за прихващане и възстановяване № 1311908/23.04.2013г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С., с който е отказано възстановяване на ДДС в размер на 16 933.35 лева за данъчен период от 01.01.2012г. до 31.12.2012г. по фактури, издадени от [фирма] с предмет

административни услуги е материално законосъобразен, издаден в съответствие с приложимите материалноправни норми, от компетентен орган, в писмена форма, при спазване на процесуалните правила и не са налице основания за неговата отмяна.

Направеното искане за присъждане на разноски от страна на ответника по жалбата е основателно съгласно чл. 161, ал. 1 от ДОПК в размер на 788 (седемстотин осемдесет и осем) лева, определен по реда на чл. 7, ал. 1, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Предвид горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, I отд., 43 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Ц. Х. Ш. Х. П. фон Р.“, Адвокатско съдружие срещу акт за прихващане и възстановяване № 1311908/23.04.2013г., с който е отказано възстановяване на ДДС в размер на 16 933.35 лева за данъчен период от 01.01.2012г. до 31.12.2012г. по фактури, издадени от [фирма] с предмет административни услуги, потвърден с решение №1245/19.07.2013г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

ОСЪЖДА „Ц. Х. Ш. Х. П. фон Р.“, Адвокатско съдружие, регистрирано във фирмения регистър при Търговски съд В. под № 52068х, със служебен номер от регистъра на НАП [ЕГН], идентификационен номер по ДДС ATU10453409, чрез адв. Н. Д. със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 4, ап.4 да заплати в полза на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП разноските по водене на делото в размер на 788 (седемстотин осемдесет и осем) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република Б. в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: