

РЕШЕНИЕ

№ 3145

гр. София, 11.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 16.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **7864** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „Баярх Холдинг ЛТД“ ООД /BAYARCH H. L./, – К., служебен номер по регистъра на НАП [ЕГН], ДДС номер СУ 10332958Т, подадена чрез представител по пълномощие адв. П. В., срещу Акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221120182157-004-001/27.04.2021 г., издаден от Б. П. Д., на длъжност на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., с който е отказано възстановяване на данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 208 946,95 лв., претендиран по реда на Наредба №Н-9 от 16.12.2009 г. за възстановяването на данък върху добавената стойност на данъчно-задължени лица, неустановени в държавата-членка по възстановяването, но установени в друга държава-членка на Европейския съюз /Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г., потвърден с решение № 1078/15.07.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че оспореният А. е незаконосъобразен и постановен в пълно противоречие с нормите за ДДС в Директива 2206/112/ЕО, Регламент 282/2011 и Регламент 1042/2013 на Съвета, както и с практиката на СЕС. Неправилно е прието, че процесните услуги по складиране не са услуги, свързани с недвижим имот, респ. мястото им на изпълнение не се определя по реда на чл. 21, ал. 4, т. 1 ЗДДС, а по реда на чл.21, ал.2 от същия закон. Не са обсъдени всички доказателства, събрани в хода на

проверката. Излагат се съображения, че дори да се приеме, че услугите са с място на изпълнение в страната, то ще бъде приложима разпоредбата на чл.82, ал.2, т.3 ЗДДС и данъкът ще подлежи на възстановяване.

В съдебно заседание, чрез адв. В. поддържа жалбата и претендира присъждането на разноски.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт В., оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

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

Производството за възстановяване на платен ДДС във връзка с постъпило от информационна система V. REFUND Искане за възстановяване по чл. 4, ал. 1 от Наредбата, с референтен номер [банкова сметка], версия 2020-10-13T12:32:54, с което от BAYARCH H. L. с V. CY10332958T е претендиран данък за възстановяване в размер на 208 946,95 лв. за период от 01.01.2020 г. до 10.08.2020 г.

С Резолюция за извършване на проверка №П-22221120182157-ОРП-001/02.11.2020 г., издадена от Г. Г. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., е възложено извършване на проверка за установяване наличието или липсата на основания за възстановяване на претендирания данък.

Проверката приключва с А. №П-22221120182157-004-001/27.04.2021 г., издаден от Б. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. Същият е връчен електронно на 27.04.2021 г.

С оспорвания А. на задълженото лице е отказано възстановяване на претендирания ДДС в общ размер на 208 946,95 лв. с мотива, че данъкът по фактурите, издадени от доставчика „РОССБУЛТРАНС“ АД, ЕИК[ЕИК], е неправомерно начислен по смисъла на закона, тъй като документираните доставки са с място на изпълнение извън територията на страната.

В хода на проверката е установено, че чуждестранното лице е с предмет на дейност с код 52.10 - складиране и съхраняване на товари.

В А. стр. 1-3 в табличен вид са описани данни за конкретните доставки: по фактура, дата, име, ЕИК, данъчна основа и ДДС. За предмет на доставката е посочен код 10 - други, подкод - storages.

Извършена е проверка в ИС „Контрол“ във връзка с посочените в искането 33 фактури с начислен по тях ДДС в общ размер на 208 946,95 лв., при което е

установено, че същите са включени дневниците за продажби на „РОССБУЛТРАНС“ АД, ЕИК[ЕИК].

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 6 от Наредбата, до чуждестранното лице е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №П-22221120182157-040-001/25.02.2021 г. От жалбоподателя са изискани търговски и данъчни документи във връзка с получените доставки, включително доказателства за използването на полученото за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки в държавата членка /К./. Искането е изпратено на посочения електронен адрес, като в отговор на 18.03.2021 г. са представени доказателства и писмени обяснения.

ВАУАРСН Н. Л. предоставя логистични и мултимодални услуги, във връзка с изграждане и разширение на газопреносната инфраструктура на Република България. Услугите представляват разтоварване на стоки /линейни тръби/ от кораби, подреждане /стифиране/ и складиране на линейните тръби, товарене на камиони и/или железопътни вагони, укрепване, разкрепване и транспортирането им. Дейностите се извършват в рамките на терминалите на Б. П. Б.. Услугите фактически са осъществени чрез подизпълнител - действащ като логистичен агент, а именно доставчикът и издател на процесните фактури – „РОССБУЛТРАНС“ АД.

В споразумение за пристанищни услуги, сключено на 25.04.2019 г. между ВАУАРСН Н. Л. - клиент, и „РОССБУЛТРАНС“ АД - спедитор, е договорено извършването на логистични и мултимодални услуги срещу възнаграждение съгласно Приложение №1 - Услуги и цени на пристанищни терминали „Б. И. 2“ и терминал „Б. Запад“, на „БМФ ПОРТ БУРГАС“ ЕАД - концесионер за целите на обработка, стифиране /подреждане/, съхранение, укрепване и транспортиране в рамките на пристанищните терминали на линейни тръби, оборудване и материали необходими за проект „Разширение на газопреносната инфраструктура на Р. България“.

От проверяваното дружество е пояснено, че услугите за складиране на внесени стоки /линейни тръби/ се считат за наем на пристанищна територия, преобразувани в тонове на внесените стоки /линейни тръби/. За месечното складиране на линейните тръби в рамките на терминалите и територията на „П. Б.“ с адрес: [улица], [населено място] 8000, от „РОССБУЛТРАНС“ АД регулярно са издавани фактури с 20% ДДС, предмет на настоящия спор.

Описаните по-горе услуги се осъществяват в изпълнение на договорни отношения с българския клиент - „КОМПЛИШЪНС Д. С.а.р.л. - Клон България“, клон на чуждестранен търговец, ЕИК[ЕИК], към когото дружеството, претендиращо ДДС за възстановяване, издава фактури с 0% ДДС.

Съгласно договор №190328CD за транспортна спедиция, сключен на 18.04.2019 г. между ВАУАРСН Н. Л., V. СУ10332958, К., в качеството на спедитор, и „КОМПЛИШЪНС Д. С.а.р.л. - Клон България“ - клиент, последният поръчва, а спедиторът се задължава от свое име, но за сметка и в интерес на клиента, срещу заплащане, да осигури или организира предоставянето на транспортно – спедиторски

услуги по отношение на стоките на клиента с железопътен, автомобилен, морски, речен, въздушен или смесен транспорт.

Българският подизпълнител - логистичен агент „РОССБУЛТРАНС“ АД, прилага 20% ДДС във фактурите, издавани на BAYARCH H. L., съответно кипърското дружество без ДДС регистрация в Р. България, издава фактури на „КОМПЛИШЪНС Д. С.а.р.л. - Клон България“ с 0% ДДС.

При така изложената фактическа обстановка е издаден акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221120182157-004-001/27.04.2021 г. от Б. П. Д., на длъжност на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., с който е отказано възстановяване на данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 208 946,95 лв., претендиран по реда на Наредба №Н-9 от 16.12.2009 г. за възстановяването на данък върху добавената стойност на данъчно-задължени лица, неустановени в държавата-членка по възстановяването, но установени в друга държава-членка на Европейския съюз /Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г., потвърден с решение № 1078/15.07.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“С. при ЦУ на НАП.

По делото е изслушана и приета от страните съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че:

6.1 Предмет на доставка по процесите фактури издадени от „Россбултранс“ АД и получател Б. Холдинг Л. е:

- такса съхранение на магистрални тръби в пристанище Б., в открит склад С., наем на пристанищна територия;
- Наем на открити конкретно определени площи, ведно с предоставяне офис и складов контейнер, химическа тоалетна, осветителни тела, позиционирани в тези площи;
- издаване на магнитни карти за достъп до пристанищната територия, конкретни площадки, изготвяне на пропуск и инструктаж на поименно изброени лица във всяка фактура;
- наем на ротаторна установка

6.2. За всяка от доставките е налице отделна цена - с индивидуално количество, единична цена и обща стойност. Данъчните фактури са издадени в съответствие с Договор от 25 април 2019г., Приложение № 1 - цени за пристанищни услуги / позиции № 6 и № 7 цени за складиране /, Допълнително споразумение № 1 от 26.07.2019г. - цени на складовите услуги т.3.1 и т.7.10.1, Допълнително споразумение № 2 и Допълнително споразумение № 3 от 19.11.2019 г. - т. 7.11.

6.3. Съгласно писмо от „Россбултранс“ АД и писмо от Б. П. Б. за изпълнение предмета на договор от 25.04.2019г. спедитора - „Россбултранс“ АД наема специално обособени и предварително подготвени зони - площадки на порт Б. и същите са

предоставени за изключително ползване само на Б. Холдинг Л., без да се допуска складиране и съхранение на товари на други лица.

През целия период на договора и осъществяването на складовите услуги на Б. Холдинг Л. е предоставен свободен достъп до зоните, както и на трети лица посочени от Б. Холдинг Л. - представители и доставчици на услуги по инспекция на тръбите, ремонтните дейности, смяна на капачките, външно миене, разместване на тръбите, сортиране по корабни партии и товарене. Правото на достъп до зоните е съобразно пропускателния режим на пристанище Б. , посредством магнитни карти, както и провеждане на начален инструктаж по техника за безопасност на лица изброени поименно в издадените процесии фактури № 379,380,381,382,383,384 от 29.04.2020г. и фактури № 428 и 430 от 31.07.2020г.

По този ред и при спазване на правилата на договора, служители на С. България ЕООД, посочени от Б. Холдинг Л. са извършвали инспекция на тръбите във връзка с което са издадени удостоверения за инспекция.

6.4. Във връзка с отговорите на въпроси 6.1, 6.2 и 6.3, може да се направи заключение, че процесиите фактури са издадени във връзка с наем на вещи на територията на Република България и свързани с ползването на същите услуги, вкл. достъпа до тях. В тази връзка доставчика „Россбултранс“ АД е издал на Б. Холдинг Л. фактури с начислен 20% ДДС, съгласно чл.21, ал.4, т.1 от ЗДДС.

6.5. Фактурите, предмет на приложения към жалбата А. № П-22221120014481-004-001/13.07.2020г., с което е признато право на възстановяване по реда на Наредба № Н-9 от 16.12.2009г. на начислен от същия доставчик ДДС, съвпадат по вид и документално основание с процесиите такива.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

А. № П-22221120182157-004-001/27.04.2021 г., е издаден от компетентен орган по приходите Б. П. Д., на длъжност на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определен да извърши проверка по искането на жалбоподателя с резолюция за извършване на проверка № П-22221120182157-ОРП-001/02.11.2020 г. А. е подписан с квалифициран електронен подпис на издателя му, валиден към датата на неговото издаване.

Поради горното съдът приема, че обжалваният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 110, ал. 4 от ДОПК вр. с чл. 129, ал. 2, т. 2 и ал. 3 ДОПК и с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите.

А. е издаден в писмена форма и съдържа съществените реквизити на административния акт по чл. 59, ал. от АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК.

Административното производство по издаване на А. е проведено без съществени процесуални нарушения. Извършена е проверка по повод подадено искане за възстановяване на ДДС и въз основа на събраните доказателства е издаден процесният А..

Относно материалната законосъобразност на отказа да се извърши исканото възстановяване на сумата от 208 946, 95 лева, претендирана по реда на Наредба № Н-9/16.12.2009 г. за възстановяване на ДДС на данъчнозадължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава – членка на Общността, за периода 01.01.2020 г. – 10.08.2020 г. с обжалвания А. съдът счита следното:

Съгласно чл. 7 от Наредба № Н-9/16.12.2009 г. на министъра на финансите за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на Европейския съюз компетентният орган по приходите възстановява данъка въз основа на полученото искане, след като по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс установи, че са налице условията на Закона за данък върху добавената стойност, Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност и тази наредба, относно правото на възстановяване на данъка. Условията, на които следва да отговаря данъчно задължено лице, неустановено в страната, за да бъде възстановен ДДС са посочени в чл.2, ал.1 от Наредбата (в редакцията, относима към процесния данъчен период):

- за периода на възстановяване не е имало седалище и адрес на управление или постоянен обект, от който се осъществяват доставки на стоки и/или услуги с място на изпълнение на територията на страната;
- 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;
- лицето е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено.

След анализ на събраните доказателства органът по приходите е установил, че жалбоподателят не разполага с постоянен обект на територията на страната, не е установен на територията на страната, не извършва независима икономическа дейност в България и е регистрирано за целите на ДДС в държава членка, в която е установено.

За да откаже обаче възстановяването на ДДС данъчните органи са приели, че мястото на изпълнение на фактурираните доставки следва да се определи по реда на чл. 21, ал.

2 ЗДДС, т.е. мястото, където дружество е установило независимата си икономическа дейност – Република К.. При това положение ЗДДС е неприложим и исканото възстановяване следва да бъде отказано на това основание. Този извод освен с общото правило на чл. 21, ал. 2 ЗДДС органът по приходите и директорът на дирекция „ОДОП“С. обосновават и със следните аргументи: При по-голямата част от услугите, мястото на изпълнение е мястото на потреблението им, т.е. мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност; Получената от жалбоподателя услуга не попада в хипотезата на чл.21, ал .4, т .1 ЗДДС, тъй като складирането не представлява основната доставка и на дружеството не е предоставено да ползва цялостно или частично точно определен имот; Дружеството е извършвало доставки с място на изпълнение на територията на страната.

Тези изводи са неправилни поради противоречие със закона.

Безспорно мястото на изпълнение на услугата определя приложимостта на ЗДДС. Основният принцип, закрепен в чл. 21, ал. 2 ЗДДС е, че мястото на изпълнение при доставка на услуга, когато получателят е данъчно задължено лице, е мястото, където получателят е установил независимата си икономическа дейност. В чл. 21, ал. 4, т. 1 ЗДДС е предвидено изключение от този принцип - мястото на изпълнение при доставка на услуга е мястото, където се намира недвижимият имот, когато услугата е свързана с недвижим имот. Спорът между страните настоящото производство е къде е мястото на изпълнение на доставените услуги и дали те са свързани с недвижим имот.

Съгласно § 1, т.82 от ДР на ЗДДС „недвижими имоти" са изброените в чл. 13б от Регламент за изпълнение (ЕС) № 1042/2013 на Съвета от 7 октомври 2013 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на мястото на доставка на услуги. Чл.13б от този регламент определя, че за недвижим имот се счита: а) всяка отделена част от земята, на и под нейната повърхност, върху която може да бъде учредено право на собственост или владение; б) всяка сграда или конструкция прикрепена към земята или в нея, над или под морското равнище, която не може да бъде лесно разглобена или преместена; в) всеки елемент, който е монтиран и съставлява неразделна част от сграда или конструкция и без който съответната сграда или конструкция би била недовършена като врати, прозорци, покриви, стълбища и асансьори; г) всеки елемент, оборудване или машина, трайно монтирани в сграда или конструкция, които не могат да бъдат премествани, без да бъде разрушена или променена сградата или конструкцията. В чл.31а от Регламент за изпълнение (ЕС) № 1042/2013 на Съвета от 7 октомври 2013 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 е посочено кои услуги са вързани с недвижими имоти – а) когато произтичат от недвижими имоти и тези имоти представляват съставен елемент на услугата и са от основно и съществено значение за доставяните услуги и б) когато се предоставят за недвижими имоти или са насочени към недвижими имоти с цел правно или физическо изменение на тези имоти. От значение за настоящия правен спор е определението, дадено в чл.31а, § 2, б. „з“, а именно, че услугата е вързана с недвижим имот когато представлява отдаването под наем или аренда на недвижими имоти, различно от посоченото в § 3, б. „в“, включително складирането на стоки, за

което определена част от имота е предоставена за изключително ползване от клиента.

От представените писмени доказателства и заключението на ССЕ се установява, че процесните фактури са издадени във връзка с услуги – наем на открити площи – пристанищна територия, обърнати в тонове на внесените стоки/товари и такса за съхранение на Б. П. Б.. Дружеството е наело специално обособени и предварително подготвени зони – площадки на П. Б. - открити складове, а в следствие и открит склад – зона С. и същите са предоставени изключително за ползване само от „Баярх Холдинг ЛТД“ ООД, без да се допуска складиране и съхранение на товари на други лица. През целия период на изпълнение на договора на „Баярх Холдинг ЛТД“ ООД е предоставен свободен достъп до зоните. Безспорно е доказано, че на жалбоподателя е предоставено изключителното право на ползване на точно определен недвижим имот, до който е имал свободен достъп и доставките по процесните фактури попадат в обхвата в обхвата на чл.31а, § 2, б. „з“ от Регламент за изпълнение (ЕС) № 1042/2013 на Съвета от 7 октомври 2013 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 като доставените услуги следва да се третираат като такива, свързани с недвижим имот. В този смисъл е и Решението на СЕС по дело С-155/12. Видно от сключеното споразумение с „Россбултранс“ АД касае се не до една комплексна доставка на пристанищна услуга, а до множество различни по своя характер услуги, всяка от които е индивидуализирана в споразумението и е определена цена за всяка от услугите. Предоставянето на точно определени складови площи за изключително ползване от жалбоподателя е част от предмета на това споразумение и следва да бъде данъчно третирано отделно.

Съобразно гореизложеното съдът намира, че мястото на изпълнение на фактурираните услуги следва да се определи по реда на чл. 21, ал.4, т.1 ЗДДС, а не по чл.21, ал.2 от същия закон, както е сторил решаващият орган.

С оглед изложеното съдът намира, че жалбата е основателна и оспореният А. следва да бъде отменен, като делото като преписка се върне на компетентния орган по приходите за ново произнасяне по направеното искане при съобразяване с указанията, дадени в настоящото решение.

При този изход на спора на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноските по делото по представения списък, в общ размер на 5327, 60 лева, представляващи държавна такса 50 лева, възнаграждение за вещо лице 600 лева и 4677, 60 лв. адвокатско възнаграждение.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София-град, Трето отделение, 60 – ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Баярх Холдинг ЛТД“ ООД /BAYARCH H. L./, – К., служебен

номер по регистъра на НАП [ЕГН], ДДС номер СУ 10332958Т, подадена чрез представител по пълномощие адв. П. В., Акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221120182157-004-001/27.04.2021 г., издаден от Б. П. Д., на длъжност на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., с който е отказано възстановяване на данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 208 946,95 лв., претендиран по реда на Наредба №Н-9 от 16.12.2009 г. за възстановяването на данък върху добавената стойност на данъчно-задължени лица, неустановени в държавата-членка по възстановяването, но установени в друга държава-членка на Европейския съюз /Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г., потвърден с решение № 1078/15.07.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „Баярх Холдинг ЛТД“ООД /BAYARCH H. L./, – К., служебен номер по регистъра на НАП [ЕГН], ДДС номер СУ 10332958Т, разноски по делото в размер на 5327, 60 (пет хиляди триста двадесет и седем и 0.60 ст.) лева.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентния орган по приходите при ТД на НАП - С. за произнасяне по искане за възстановяване по чл. 4, ал. 1 от Наредбата, с референтен номер [банкова сметка], версия 2020-10-13Т12:32:54, с което от BAYARCH H. L. с V. СУ10332958Т е претендиран данък за възстановяване в размер на 208 946,95 лв. за период от 01.01.2020 г. до 10.08.2020 г. при съобразяване с указанията, дадени с настоящото решение.

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

СЪДИЯ:

