

РЕШЕНИЕ

№ 4483

гр. София, 04.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 27.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова, като разгледа дело номер **4884** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 във връзка с чл. 129, ал. 7 от ДОПК.

В постъпило чрез органа по чл. 152, ал. 2 ДОПК на 07.05.2013 г. оспорване от М. S.p.A., Италия, V. IT00204770994, служебен номер от регистъра на НАП [ЕГН] е заявено недоволство от Акт за прихващане или възстановяване № 1251164/ 27.12.2012 г., издаден от М. П., главен инспектор приходи в ТД на НАП С., потвърден с решение № 628/ 03.03.2013 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, с който е отказано възстановяване на ДДС на данъчнозадължено лице, неустановено в държавата членка по възстановяване, но установено в друга държава членка на Общността в размер на 28 758,64 лв по Наредба № Н-9/ 16.12.2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на общността.

В жалбата са въведени оплаквания за незаконосъобразност на акта, аргументирани с твърденията, че той противоречи на материалноправни норми на ЗДДС и Наредбата и не съответства на целта на закона, която е да се обложи крайното потребление на стоки и услуги.

При липсата на спор по фактите:

1. че М. S.p.A. е италианско дружество, регистрирано за целите на ДДС в Италия
2. че през м. март 2012 г. купува от [фирма] стоки, за което е издадена фактура № 50/ 07.05.2012 г., с която е начислен ДДС 28 758,64 лв
3. че стоките са изнесена за САЩ

4. че от [фирма] ДДС по цитираната фактура е деклариран и внесен;

5. че към датата на закупуване на стоката М. S. не е длъжно да се регистрира по ЗДДС се изразява несъгласие с позицията на органа по приходите и директора на Дирекция „ОДОП” С., че жалбоподателят е следвало да възстанови платения ДДС чрез регистрация по реда на чл. 96 и сл. от ЗДДС.

Тезата на за М. S.p.A. е, че дружеството е било практически невъзможно да възстанови платения ДДС чрез регистрация по закона първо, поради продължителността на процедурата по регистрация съобразно чл. 96 ЗДДС, определящ, че всяко данъчно задължено лице с облагаем оборот 50 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец е длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот, да подаде заявление за регистрация по този закон; второ – поради неприложимостта на механизма за възстановяване на ДДС за активи, придобити преди датата на ДДС регистрация – чл. 74 се прилага само за налични към датата на регистрация активи, а в разглеждания случай стоката е изнесена в същия данъчен период.

Поддържа се, че са изпълнени изискванията на Наредба № Н-9/ 16.12.2009г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава-членка на общността. М. S.p.A. не е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект на територията на Б.; не е извършвало доставки с място на изпълнение територията на страната с изключение на доставки облагаеми с нулева ставка; регистрирано е за целите на ДДС в Италия; доставчикът правомерно е начислил ДДС. При това положение отказът да бъде възстановен платеният ДДС е в разрез с европейската ДДС система и практиката на С., според която ДДС не следва да бъде в тежест на регистрираните лица в осъществяваната от тях дейност.

Искането до съда, поддържано в съдебно заседание от адв. С., е за отмяна на акта и за произнасяне по същество, с което на М. S.p.A. се възстановява ДДС в размер на 28758,64 лв; да се присъди на дружеството лихва за забавено възстановяване за периода след 13 ноември 2012 г.

Ответникът, директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, не ангажира становище по делото.

От фактическа страна се установява:

Началото на разглежданото производство е поставено с искане референтен № [банкова сметка] чрез електронния портал в държавата членка по установяване на М. S.p.A. – Италия, във връзка с което е издадена резолюция за извършване на проверка № 1169132/ 27.11.2012 г. от С. В., началник отдел дирекция „Контрол” в ТД на НАП С..

Фактическите установявания на органа по приходите са следните:

Платен е ДДС в размер на 28758,64 лв по фактура № 0...050/ 07.05.2012г., издадена от [фирма] с отразен код 10 – други; подкод 10.14 „закупени за препродажба стоки, различни от 1.6” /чл. 34а пар. 3 ал. 2 Регламент /ЕО/ 1798/2003 на Съвета от 07.10.2003 г.

В дневника за продажби на българското дружество издател на фактурата тя фигурира с предмет „продадена продукция”.

От [фирма] първоначално е издадена фактура № [ЕГН]/ 22.03.2012 г. с предмет водопазна екипировка, но без начислен ДДС. Тя е анулирана с протокол № 0...01/ 07.05.2012г. по реда на чл. 116, ал. 4 ЗДДС и е издадена нова - № 0...050/ 07.05.2012 г.

със същия предмет, но с начислен ДДС при ставка 20 % - по отношение на който е предприета процедура по възстановяване.

Италианският търговец извършва последващо разпореждане с придобитата стока чрез износ за САЩ – ЕАД № 12BG003000A0031912/ 23.03.2012г. с изпращач/износител М. S.p.A., получател Н. У., I. – товарителница № 042322/ 20.03.2012 г. за автомобилен превоз в страната от база на [фирма] до Пристанище Б..

Отказът да бъде възстановен ДДС е мотивиран с констатацията, че от М. S.p.A. е извършена последваща доставка на стока, която съобразно чл.17, ал.2 ЗДДС следва да се третира като доставка на територията на страната – поради това италианското дружество е подлежало на ДДС регистрация съобразно чл. 95, ал. 2 ЗДДС на територията на страната. Мотивирано е заключение, че не е изпълнено условието по чл. 2, т. 2 от Наредба № Н-9/ 16.12.2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на общността. Възможността да се претендира възстановяване на данъка е по общия ред – ЗДДС, но след регистрацията по закона.

А. е оспорен по реда на чл.152 ДОПК на 21.12.2012 г. и потвърден с решение № 628/ 03.04.2013 г. на ответника, произнесено в хипотезата по чл. 156, ал. 6 ДОПК след като е подадена жалба вх. № 53 10 360/ 27.03.2013 г. срещу мълчаливото потвърждаване на акта.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

С разпоредбата на чл. 81, ал. 1, т. 1 ЗДДС е предвидено възстановяване на платения ДДС на данъчно задължени 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 на територията на Б..

Съгласно чл.81, ал.2 ЗДДС редът и необходимите документи за възстановяване на данъка по ал. 1 се определят от наредба на министъра на финансите – касае се за Наредба № Н-9/ 16.12.2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава-членка на общността.

Правото на възстановяване на ДДС е публично материално право с носител данъчнозадълженото лице, неустановено в страната с насрещен субект българската приходна администрация, чийто фактически състав включва:

Първо: Липса на седалище или постоянен обект или при липса на такива – постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната за периода на възстановяване;

Второ: Неизвършване на 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 доставик, за които получателят е лице-платец на данъка съгласно чл. 82, ал. 2 ЗДДС за периода на възстановяване;

Трето: лицето е регистрирано за целите на ДДС в държавата членка, в която е установено.

С ЕАД 12BG003000A0031912/ 23.03.2012 г. жалбоподателят извършва износ за Н. У. I. на закупени преди това от [фирма] стоки, като превозът е започнал на територията на Република Б.. По правилото на чл. 28, ал. 1 ЗДДС доставките на стоки, които се изпращат или превозват от място на територията на страната до трета страна от или за сметка на доставчика са облагаеми с нулева ставка. При положение, че доставката,

извършена от италианското държество в полза на американското, попада в изключението по чл. 2, т. 2 от наредбата, очертаният фактически състав е спазен. Но отказът да се възстанови ДДС е мотивиран от органа по чл. 152, ал. 2 ДОПК с разпоредбата на чл. 95, ал. 2 ЗДДС, която следва да намери приложение кумулативно с Наредбата първо, защото нормата не разграничава облагаемите доставки на такива, спрямо които се прилага ставката от 20 % /или ставката 0%/, второ – защото по силата на чл. 96 ЗДДС на задължителна регистрация подлежи всяко ДЗЛ, което формира облагаем оборот на територията на страната в размер на 50 000 лв или повече за период, не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия, а според чл. 96, ал.2, т.1 ЗДДС в този оборот се включват и данъчните основи на извършените облагаеми доставки, включително облагаемите с нулева ставка. По този начин е формиран извод, че за жалбоподателя са възникнали задължения по националния закон, които той е следвало да съобрази и изпълни и които гарантират правото му да иска възстановяване на платения от него ДДС, но същевременно обуславят и реда, по който е следвало да стане това. Механизмът на облагане с ДДС изключва практика, при която да се признаят само правата на ДЗЛ, но не и на задълженията му. В обобщение е прието, че макар формално случаят да попада в приложното поле на чл. 2 от Наредба № Н-9/ 16.12.2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава-членка на общността, това не означава, че ДДС следва да се възстанови по реда на наредбата. За дружеството е възникнало задължение да се регистрира по ЗДДС на територията на Б., във връзка с което – да поиска възстановяване на данъка по общия ред на ЗДДС.

Разпоредбата на чл. 170 от Директива 2006/112/ЕО предвижда, че всички ДЗЛ, които по смисъла на чл. 1 от Директива 79/1072/Е. и чл. 171 от настоящата директива не са установени в държавата членка, в която купуват стоки и услуги или внасят стоки, подлежащи на облагане с ДДС, имат право да получат възстановяване на този ДДС, доколкото стоките и услугите са използвани за целите на следните сделки:

а/ сделки, посочени в чл. 169

б/ сделки, за които данъкът е платим единствено от получателя на доставката в съответствие с чл. 194 - чл. 197 или чл. 199 от същата директива.

Нормата на чл. 169 от Директива 2006/112/ЕО посочва, че това са следните сделки:

а/ сделки, свързани с дейностите, посочени в чл. 9, § 1, втора алинея, които се извършват извън държавата членка, в която този данък се дължи или е платен, по отношение на които ДДС би могъл да бъде приспаднат, ако те са били извършени на територията на тази държава членка,

б/ сделки, освободени в съответствие с чл. 138, чл. 142 или чл. 144; чл. 146 - чл. 149; чл. 151 - чл. 153 или чл. 156, чл. 157, § 1, б. "б"; чл. 158 - чл. 161 или чл. 164;

в/ сделки, които са освободени съгласно чл. 135, § 1, букви "а" - "е", когато получателят на доставката е установен извън Общността или когато сделките са пряко свързани със стоките, предназначени за износ извън Общността.

В националното законодателство чл.81 ЗДДС не урежда условията и реда за възстановяване на данъка. Те са регламентирани в подзаконов нормативен акт – Наредбата. При липсата на спор по фактите, включително по материалноправните предпоставки за възстановяване на данъка по фактура № 50/ 07.05.2012г., издадена от [фирма], противоречивите позиции на страните в производството са по процесуалните изисквания за осъществяване на това право и налагат преценка на въпроса следвало

ли е италианското дружество да стори това по реда на ЗДДС чрез регистрация по смисъла на чл. 96 от закона. Неприложимостта на възстановяването по чл. 74 ЗДДС произтича от незабавното разпореждане със стоките, поради което те нямат качеството „налични активи” по смисъла на разпоредбата. В качеството си на регистрирано по ЗДДС лице М. S.p.A. би имало право на възстановяване, но след датата на регистрацията. Това означава, че единствената процедура, гарантираща реализация на спорното материално право, е по Наредба № Н-16.12.2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава-членка на общността. Предложеното от органа по чл. 152, ал. 2 ДОПК тълкуване не съответства на възприетото в практиката на С. в решение по дело С-385/09 разбиране, че директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска задължено по ДДС лице, което отговаря на материалноправните условия за приспадането му в съответствие с разпоредбите на директивата и което се идентифицира за целите на ДДС в разумен срок след извършването на сделките, пораждащи правото на приспадане, да може да бъде лишено от възможността да упражни това право от национално законодателство, което забранява приспадане на ДДС, платен във връзка с покупката на стоки, ако това данъчнозадължено лице не е идентифицирано за целите на данъка върху добавената стойност преди използването на тези стоки за целите на неговата облагаема дейност /делото N. Н./.

По тези съображения съдът приема, че А. № 1251164/ 27.11.2012г. е издаден от компетентен орган, при спазени процесуални норми, но в нарушение на закона и на цеговата цел – облагане с ДДС на крайното потребление и на принципа на неутралност на ДДС. След отмяната му преписката следва да бъде върната на органа по приходите при ТД на НАП С. за произнасяне по искането в съответствие с изложените указания по приложението на материалния закон.

При този изход на спора и при направеното искане за това на жалбоподателя се следват разноските по делото, каквито от М. S.p.A. са понесени в размер на 50 лв държавна такса по жалбата.

Воден от изложеното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на М. S.p.A., Италия, V. IT00204770994, служебен номер от регистъра на НАП [ЕГН], Акт за прихващане или възстановяване № 1251164/ 27.12.2012 г., издаден от М. П., главен инспектор приходи в ТД на НАП С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП с решение № 628/ 03.04.2013 г.

ИЗПРАЩА делото като преписка на органа по приходите при ТД на НАП за произнасяне по искане референтен № [банкова сметка] на М. S.p.A. съобразно указанията по приложение на закона, дадени в мотивите на насотящото решение.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП да заплати на М. S.p.A., Италия, V. IT00204770994, служебен номер от регистъра на НАП [ЕГН] сумата 50 /петдесет/ лева разноси по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен

съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: