

РЕШЕНИЕ

№ 322

гр. София, 15.01.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15
състав,** в публично заседание на 19.12.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **2353** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.145 и сл. от АПК.

[фирма], ЕИК[ЕИК] оспорва Решение № РЗМ 5800 550/32-274575/ 18.12.2015г., издадено от началника на Митница Столична, потвърдено частично с Решение № Р-48/ 32.29171/ 02.02.2016г. на директора на Агенция „Митници“, с което спрямо дружеството са определени допълнителни задължения за мито в резултат на корекции на митническата стойност с комисиони за покупки и усвоен депозит за внос на лимони по Регламент /ЕО/ № 543/ 2011г., както и задължения за ДДС на основание чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС в резултат на извършени корекции на декларираните стойности по изброените в решението митнически декларации за поставяне на стоки под режим „едновременно допускане за свободно обращение и крайна употреба на стоки, които не са предмет на освободени доставки по ДДС“ на основание чл.29 от Регламент /Е./ № 2913 на Съвета от 12.10.1992г. относно създаване на Митнически кодекс на общността във връзка с чл.32, § 1 буква а, т./ i/ предложение първо от МКО и на основание чл.55, ал.1 от ЗДДС и чл.86 от Директива 2006/112/ЕО.

В оспорването са въведени оплаквания, че при издаване на акта са допуснати съществени нарушения на процесуални норми, а материалният закон е приложен неправилно – отменителни основания по чл.146, т.3 и 4 АПК. Те са мотивирани със следните твърдения: В рамките на последващ контрол по чл.78, § 2 вр. чл.13-16 от Регламент /Е./ № 2913/92 относно създаване на МКО и чл.84а, ал.1 ЗМ от дружеството са предоставени всички изискани книжа и обяснения относно разходите за комисиони за покупка на основание комисионен договор за покупки, сключен с М. G. B. H. K. L.,

както и разходи за митническо представителство, спедиторски услуги и такси за извършван контрол от БАБХ. Въз основа на тях митническите органи са формирали погрешни изводи относно същността на комисионния договор за покупки и за правоотношението между жалбоподателя и М. Г. В. Н. К. Л., както и за разходите, които следва да бъдат включени в данъчната основа за облагане с ДДС на внасяните стоки.

Поддържа се, че Метро е мултинационална група от предприятия, представена в над 30 страни в Европа и света, в чийто състав са дружества, специализирани с търговия на дребно с потребителски стоки от типа „кеш енд кери“, сред които е и жалбоподателят. С цел оптимизиране на вътрешногруповите процеси в групата Метро са включени и дружества със специфични функции по предоставяне на услуги на останалите дружества в групата. Такова е М. Г. В. Н. К. Л., на което е възложено да осъществява представителство на отделните търговски дружества в групата при закупуване на стоки от производители/доставчици в трети страни. М. Г. В. Н. К. Л. е част от групата Метро, но неговите функции не се свеждат до продажба на стоки, а ролята му е да осъществява представителство на отделните търговски дружества в групата при закупуване на стоки от трети страни, за да се договорят по-добри цени и други търговски условия по доставките главно чрез обединяване на количества. Осъществяваната от М. Г. В. Н. К. Л. дейност спестява разходи на търговските дружества за пътуване и престой в Далечния и Близкия Изток и предотвратява риска от грешки поради недостатъчно познаване на местната култура.

В жалбата се отрича правилността на извода на митническите органи, че не е доказано по безспорен начин, че партида лимони, внесени от Т., допусната за свободно обращение и крайно потребление с ЕАД № 15BG005808H0007756/ 30.01.2015г., е реализирана при условия, потвърждаващи некоректността на декларираната митническа стойност по ЕАД съгласно цените на стоките по представената търговска фактура според изискванията на чл.137, § 5 от Регламент /ЕО/ № 543/2011. Дружеството е представило изискуемите книжа, удостоверяващи реализацията на част от внесените лимони и за унищожаване на останалата част. Поради огромния брой фактури и предвид представянето на достатъчно други доказателства извън първичните счетоводни документи, за реализацията на стоките е представена подробна справка за всички издадени фактури.

Търговските отношения между М. и [фирма], [фирма] и [фирма] са трайни предвид големия обем на сделките, по които тези дружества оказват логистични услуги и такива по митническо представителство, между страните са сключени договори с непрекъснато или периодично изпълнение. Доставчиците не издават фактури за всяка обработена пратка, а сумирано – веднъж месечно. Поради това при попълване на вносните митнически декларации М. не разполага с данни за направените разходи за митническо представителство.

Искането до съда, аргументирано обстойно и по реда на чл.149, ал.3 ГПК вр. чл.144 АПК, е за отмяна на решението. Претендират се и разноси по списък.

Ответникът, началникът на Митница Столична, чрез представители по пълномощие, отрича основателността на жалбата. В хода на устните състезания юрк. К. подчертава, че основният спорен по делото въпрос е характерът на разглеждания разход и съответно следва ли той да бъде включван в митническата стойност и в данъчната основа. Поддържа, че разходите, които жалбоподателят не е включвал в митническата стойност и в данъчната основа при подаването на ЕАД, не са комисионна за покупка.

Легалната дефиниция на това понятие е дадена в чл. 32, § 4 от Регламент № 2913, понастоящем отменен, но действал към момента на осъществяване на фактическия състав при оформяне на ЕАД. Съгласно тази дефиниция комисионна за покупка означава възнаграждението, платено от вносителя на агента му за услугата, представлявала покупката на стоката. Тази норма в законодателството на ЕС е изрична и изчерпателна и в нея не са предвидени услуги като например – предоставяне на търговски кредит, контрол върху качеството и всякакви дейности, извършвани от Метро Х. К.. От вложените в делото писмени доказателства и изслушаната и неоспорена експертиза по безспорен начин се установява, че Метро Х. К. не е комисионер по покупките. Ролята му като участник във веригата от доставки е следната - той е купувач в търговските сделки с търговските дружества от Далечния изток, изпращач е по всички процесни ЕАД и продавач по отношение на жалбоподателя, тъй като е придобил стоките със собствени средства. Метро Х. К. предоставя на Метро Б. възможност за разсрочено плащане - действие, което не съответства на фигурата комисионер. Обръща внимание на попълнената клетка № 24 във всяка ЕАД, където е посочен код 14 и съгласно приложение 2 за вида на сделката по Регламент № 113/2010 г. на Комисията жалбоподателят декларира пред митническите органи финансов лизинг. Според разпоредбите на този регламент Метро Х. К. е лизингодател, т.е. търговското дружество не може да съвместява едновременно в една търговска сделка фигурите, функциите, правата и задълженията едновременно на лизингодател и комисионер по поръчките. Договорът между Метро Х. К. и всички дъщерни Метро-дружества определя общата търговска политика за покупка и снабдяване със стоки на цялата група, която включва дружества от различни държави, включително такива, които не членуват в ЕС. Това не представлява договор, имащ за основна цел въвеждане на отношения по агентство по покупките. По отношение на дължимия ДДС, изключвайки от митническата стойност, жалбоподателят го изключва и от данъчната основа, което е в разрез с чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС. Съгласно чл.14 от договора между Метро Х. К. и Метро Б. същият е предмет на немското законодателство и юрисдикцията му е тази на Д.. Вътрешното законодателство за Германия не може да бъде приложимо по отношение на събирания на публичните държавни вземания в държава от Европейския съюз, каквато е Б.. Претендират се разноски, включително юрисконсултско възнаграждение. Възражава се за прекомерност на заплатеното на адв. К. възнаграждение и се сочи, че няма как в разноските да бъдат включени разходите за превод на документи, представени по делото, от които жалбоподателят се е ползвал.

От фактическа страна се установява:

В периода 31.10.2012г. до 19.03.2015г. с 931 бр ЕАД от [фирма] чрез пряк представител са поставени под митнически режим „едновременно допускане за свободно обращение и крайна употреба на стоки, които не са предмет на освободени доставки по ДДС“. Стоките са декларирани пред митническите органи по нормална процедура с ЕАД и към тях са приложени документи съобразно митническия режим, под който са декларирани. След проверка на придружаващите стоките документи и приемане на ЕАД от жалбоподателя са заплатени определените към момента на приемане на всеки ЕАД публични държавни вземания.

На основание чл.78, пар.2 вр. чл.13-16 от Регламент /Е./ № 2913/92 за създаване на Митнически кодекс на общността и чл.84а, ал.1 ЗМ и в изпълнение на заповед за възлагане № 5800 ЗМ 132/32-48875/ 19.03.2015г., издадена от началника на Митница

Столична спрямо М. е възложено извършване на проверка, възложена на екип И. Ц. и Н. Ц. – старши митнически инспектори, Д. Н. – К. – митнически инспектор и А. С. – експерт за периода 31.10.2012г. – 19.03.2015г. Възлагателният акт е съобщен на адресата си на 20.03.2015г. Със заповед № 5800 ЗМ 196/32-75195/ 29.04.2015г. на ответника е продължен срокът за приключване на проверката и е изменен съставът на екипа митнически служители. Последвало издаване на заповед № 5800 ЗМ 326/32-137819/ 17.07.2015г., с която е определена крайна дата на проверката 20.09.2015г. Обхватът на производството е законосъобразността на действията на жалбоподателя при поставяне на стоките под режим едновременно допускане за свободно обращение и крайна употреба на стоки, които не са предмет на освободени доставки по ДДС, и изпълнение на задълженията му за заплащане и обезпечаване на публични държавни вземания при поставяне на стоките под съответния режим.

В хода на проверката от М. Е. на митническите органи е предоставен Комисионен договор за покупки, сключен на 26 април 2006г. между М. AG, Германия, действащо от името и за сметка на свои дъщерни дружества, наречени „отдели по продажбите“, включително и М. Е. от една страна (подписало отделна декларация) и от друга MGB HK L..

Съгласно чл.1.2 от договора MGB HK L. действа като агент с комисионни по покупките от негово име, но за сметка и риск на съответния отдел по продажби, в случая [фирма], като MGB HK L. в ролята си на агент с комисионни по покупки има задължения за: маркетингови проучвания в областта на съответните продукти, за да се осигури пазарна прозрачност, подготовка на оферти, услуги в помощ на снабдителите по време на техните пътувания за покупки на място, обработка и проследяване на поръчките, обработка и проверка на износните документи, фактуриране, организиране на референтни мостри, надзор, инспекции, поставяне на етикети и опаковане на стоките и други. За изпълнението на тези задължения е уговорено отделните дъщерни дружества, в частност и М. Е., да заплащат на MGB HK L. комисионно възнаграждение за покупка на стоките в размер, определен в % от фактурираната F./F. стойност на стоките, като процентът варира в зависимост от вида на стоките от 2.20% за хранителните продукти до 6.70 % за другите нехранителни стоки. Възнаграждението за „комисионна при покупка“ е посочено на отделен ред във фактурите, представени от М. Е. при обмיתяване на стоките.

Във връзка с тази практика от М. Е. е отправено запитване до Агенция „Митници“ за становище относно изключването на комисионната за покупка на стоки от митническата стойност с прилагане на договора, анекси и примерна фактура, на отделен ред, на която е показана комисионна за покупка, на което с писмо рег. № 26 М./63 от 15.10.2009г. директорът на Агенция „Митници“ изразява становище, че представеният договор е рамков и от описаните в т.1.2 от него услуги, които комисионерът трябва да предоставя на купувача само възнаграждението за услугите, свързани с изпълнението на т.1.2.2. може да се приеме като комисионна за покупка. Подчертава, че когато комисионерът/агентът действа от свое име и за сметка на купувача, следва да се представи и фактурата от продавача към комисионера, каквато е разпоредбата на чл.181, §1 от ППМК.

Резултатите от проверката са отразени в Доклад № В./1/7 от 01.10.2015г. рег. № 32-199594 по описа на Т. Столична, съдържащ констатации, анализи и изводи в следните насоки:

Всички действия, осъществени от представителите/ деклараторите на М. Е., са

извършени от името и за сметка на М. Е..

Стоките, изпращани от MGB НК L., са с условия на доставка D. с уговорено местоназначение С.. Всички разходи и рискове за доставката на стоките до местоназначението се поемат от продавача. Купувачът не извършва никакви действия по логистичните процеси и няма търговски взаимоотношения с транспортните и спедиторски дружества. Неговите единствени задължения са да приеме стоката в уговореното място и да извърши митническите и други формалности. Продавачът поема всички разходи за доставка до местоназначението, като същите са включени в цената на стоките, следователно фактическата цена на стоката при условия на доставка D. е общата съвкупност от разходите по придобиването и съпътстващите ги разходи за услуги. Общата фактурна стойност на декларираните стоки за вносителя М. Е. е сумата, посочена в таблица Т., ред Р. А., а не декларираната пред митническите органи. Следователно според екипа проверяващи от гледна точка на придобиването на стоките за вносителя не е от значение дали разходите ще са посочени на отделен ред във фактурата или не. Единственото значение е от гледна точка на облагането с данъци при вноса /изключване на разходи от митническата стойност на стоките/.

М. Е. декларира пред митническите органи финансов лизинг. Според Регламент /ЕС/ № 113/2010 лизингополучателят /М. Е./ става законен собственик на стоките в края на договора, т.е. след като стоките са изцяло платени на MGB НК L.. М. Е. има право да се разпорежда с тях и да поеме всички рискове и ползи от това, т.е. да извършва продажби преди да придобие собственост. Следователно проверяваното дружество, продавайки стоките, без същите да са платени, генерира приходи, без да влага оборотни средства в основната си дейност по купко-продажба на готови изделия.

Без наличие на декларирана свързаност и предоставяне на допълнителна информация митническите органи не биха могли да обследват всички факти по конкретния случай, т.е. при всяка митническа декларация за поставяне на стоки под режим допускане за свободно обращение. Необходимостта от предоставяне на декларация D.V.1 съответства на чл.218 ППМК, респ. чл.130 ППЗМ.

Точността и изчерпателността на данните, декларирани в D.V.1, както и автентичността на представените документи са необходимо условие за спазване на разпоредбите на Общностното митническо законодателство, относими към определяне на митническата стойност на стоките

Според проверяващия екип налице са две отделни търговски сделки. М. Е. декларира последната продажба преди въвеждането на стоките на митническата територия на общността, което съответства на чл.147 ППМК.

Договорът /комисионният договор за покупки/ определя общата политика в областта на покупка и снабдяване със стоки в цялата Метро група и не представлява договор, имащ за основна цел уреждане на отношения за агентство за покупки по смисъла на МК. В него съществува клауза /т.1.2/, която противоречи на чл.32, §1, б.“а“ iii/ от МК относно определяне на митническата стойност на внасяните стоки. Тя еднозначно доказва, че извършваните услуги от MGB НК L. надхвърлят комисионерството при покупките.

Към момента на издаване на търговската фактура MGB НК L. не разполага с данни за точния размер на посочваните на отделен ред разходи за транспортни услуги на територията на страната.

В конкретния случай MGB НК L. извършва покупка със собствени средства и

осъществява контрол относно начина и момента на разплащане с производителя на стоките – действия, характерни при наличие на сделка между продавач и купувач; Действията на MBG НК Л., предмет на комисионния договор, надхвърлят действията, характерни за представителство по покупка на стоки;

М. Е. декларира пред митническите органи неокончателни данни относно разходи, формиращи митническата стойност и облагаемата основа за облагане с ДДС на стоки при внос, без да е информирало митническите органи – описаното е предпоставка за частично избягване заплащането на мита и други публични държавни вземания, събирани от митническите органи;

До момента на предаването на стоката от превозвача в уговореното място на доставка рискът от загуба за изгубени или повредени стоки и цената на транспорт и доставка се поемат от MBG НК Л., което е в противоречие с характеристиката на обичайните действия на комисионера по покупка, посочени в чл.32, § 4 МК.

Налице е контрол от страна на MBG НК Л. спрямо производителите на стоки, установяващ се от следното: MBG НК Л. избира производителя и го обозначава на купувача като го посочва в търговските фактури с получател М. Е.; между MBG НК Л. и производителя съществува договор за производство /Анекс 6/; MBG НК Л. чрез одитор одобрява производствените мощности; упражнява пряко или непряко действителен контрол върху производствения процес; упражнява пряко или непряко действителен контрол върху логистиката и транспортирането на стоките до купувача. Това действие се извършва с промяната на условията от F. на D.; MBG НК Л. определя производствените методи /дизайна и т. н. що се отнася до запазените марки на групата Метро, произведените стоки са специфични, което ограничава избора на купувачи. Съчетанието на изброените показатели, надхвърлящи строгия контрол на качеството от страна на MBG НК Л., е пример за това, че съществува свързаност по чл.143, § 1, б. „д“ ППМК. Тази връзка разширява обхвата на извършваните от MBG НК Л. действия и надхвърля посоченото в определението в чл.32, § 4 МК. В цитираната разпоредба е дадена дефиницията на комисионна за покупка – възнаграждението, платено от вносител на агента му да го представлява при покупката на стоките – касае се за изрична и изчерпателна норма и в нея не са предвидени услуги като финансови – предоставяне на търговски кредит, контрол върху качеството /тестване и изпитване/, осигуряване на мостри и др, които да бъдат отнесени към определението за комисионна за покупка.

М. Е. разполага със становището на Агенция „Митници“ рег. № 26ММ/63 от 15.10.2009г., че предоставяните от MBG НК Л. услуги надхвърлят тези по представителство при покупка на стоки. Въпреки това дружеството изключва цяла група разходи от елементите за облагане при вноса на стоки.

Определянето на цялостната търговска политика предполага сключването на търговски договори или договорености на макро равнище между компанията майка или определени от нея юридически лица - част от групата Метро и всички изпълнители и подизпълнители по веригата за доставки, следователно отделите по продажбите нямат оперативна самостоятелност и нямат възможност да определят своята търговска политика. Оперативната самостоятелност на М. Е. относно определяне на асортимента се изразява в определяне на количествата на поръчваните стоки. По отношение на преките

поръчки към производители/доставчици същите са изключение от общата политика на групата Метро.

Действията на MBG НК Л. са характерни за лице, осъществяващо независим бизнес предимно в своя полза, купуващо от свое име и със собствени средства, осигурявайки пласмент на предварително известни му стоки.

MBG НК Л. не действа като комисионер при покупките, а като комисионер по продажбите, дистрибутор или самостоятелен търговец поради факта, че първата стъпка в общия случай на търговските отношения между MBG НК Л. и М. Е. е предлагането на стоки от страна на MBG НК Л., а не желанието за покупка от страна на жалбоподателя.

MBG НК Л. посочва крайната цена на стоките няколко месеца по-рано преди реалната тяхна доставка, което свидетелства, че при фактурирането те не се основават на окончателни данни към момента на вноса точно както и транспорта на стоките. Предвид фактурираните данни проверяващите са на становище, че MBG НК Л. не доказва всички разходи, направени за услуги и че годишните изравнявания могат да бъдат както в полза, така и в ущърб на М. Е., което е в разрез с института на агентство при покупката.

От декларирания от жалбоподателя процес на поръчка на стоки от М. Е. към MBG НК Л. единствено поръчките на стоки по изисквания на съответен търговец биха могли да бъдат отнесени към агентство за покупки. При тях е налице контрол от страна на комитента върху действията на комисионера и първоначално волеизявление от страна на комитента за покупка на стоки.

В своята счетоводна отчетност дружеството не разграничава разходите за стоки и разходите за услуги независимо че разходите за услуги като транспорт, застраховки, комисионни и др. са представени на отделен ред в търговските фактури за придобиване на стоките. В тази връзка проверяващите констатира, че формирането на покупната себестойност на стоките е извършено още в първичния документ и тази цена представлява действителната цена на стоките.

MBG НК Л. извършва покупка от свое име със собствени средства. Дружеството предоставя търговски кредит на М. Е. за срок, по-дълъг от получения от производителя. Предоставяният от MBG НК Л. търговски кредит е не само за услугите, които предоставя на М. Е., а и за стойността на внасяните стоки. Разплащането с производителя на внасяните стоки се контролира и извършва от MBG НК Л..

Възприето е следното за ролята на участниците във веригата от доставки:

Стъпка 1 MBG НК Л. предлага стоки на отделите по продажби, сред които М. Е., посредством предоставяне на каталог или списък стоки, определени от груповата политика и проекти, т. нар. групови оферти от централата МЕТРО АГ.

Стъпка 2 М. Е. избира кои стоки от задължителните артикули и в какво количество да поръча и изпраща поръчка. Ако желае да поръча стоки, различни от предлаганите, изпраща запитване.

Стъпка 3 MBG НК Л. на база направените поръчки изпраща запитване до одобрени производители с цел договаряне на цени, срокове на производство, за доставка, отстъпки.

Стъпка 4 одобрените производители потвърждават изпълнението на дадената

поръчка по предварително заложените в стъпка 3 цени и срокове.

Стъпка 5 MBG НК Л. изпраща на М. Е. потвърждение на поръчката, в която му указва нейните параметри – цена на стоката, количество, очаквана дата на доставка, параметри за качество, условия на доставка и плащане и данни за производителя.

Стъпка 6 одобрените производители доставят стоките и издават търговска фактура с получател и платец MBG НК Л. при условия на доставката F. пристанище в Далечния Изток.

Стъпка 7 MBG НК Л. организира транспортирането на стоките, доставени от одобрените производители до пристанището в Далечния Изток до местоназначението С. като променя условията на доставката от F. на D.. MBG НК Л. издава търговска фактура с получател и платец на стоките М. Е..

Стъпка 8 М. Е. извършва плащане по фактурата, издадена от одобрения производител /вж стъпка 6

Стъпка 9 М. Е. извършва плащане по фактурата, издадена от MBG НК Л.

Или в първата сделка участват одобрен производител и MBG НК Л., а във втората – последното и жалбоподателят.

Така се налага изводът, че са налице две търговски сделки, в които MBG НК Л. действа като купувач и продавач, а не като комисионер по покупка в сделка от свое име и за сметка на М. Е..

По отношение определянето на митническата стойност на внасяните стоки е прието, че при определяне на същата по реда на чл.29 от Регламент /Е./ № 2913/92, т. е. по метода на договорната стойност, сумите, които следва да се прибавят към действително платената или подлежаща на плащане цена, доколкото се плащат от купувача, но не са включени в нея, са регламентирани в чл.32 на същия Регламент. В пар. 1, буква а/, и/ от чл.32 от Регламента е предвидено, че се добавят „комисиони и възнаграждения за посредничество с изключение на комисионите при покупката“, като съгласно параграф 4 на същия член, терминът „комисионна за покупка“ означава възнаграждението, платено от вносител на агента му за услугата да го представлява при покупката на остойностените стоки. Съгласно член 33, параграф 1 буква д/ от Регламент /Е./ № 2913/92 на Съвета при условие, че е разграничена от действително платената или подлежаща на плащане цена комисионната за покупка не се включва в митническата стойност. Следователно, за да не бъде добавена комисионната за покупка към митническата стойност на внасяните стоки, деклараторът следва да удостовери пред митническите органи, че тази комисионна се отнася за услугите, които е извършил комисионерът за покупката на конкретните стоки, които се остойностяват. За целта митническите органи могат да изискат различни доказателства, сред които заявки от купувача към комисионера, съдържащи количествата, видовете и качествените параметри на стоките, които купувачът иска да купи; потвърждения за заявки; търговска кореспонденция с агента, от която може да се проследи процеса на договаряне и окончателно постигнатите резултати – видове стоки, количества, качествени показатели, цени, записи на плащания, кореспонденция между доставчика и агента, които да докажат наличието на комисионна за покупка. Когато комисионерът /агентът/ действа от свое име, но за сметка на купувача, следва да се представи и фактурата от продавача към

комисионера като цените на стоките и останалите условия в нея следва да са същите като тези във фактурата на комисионера към купувача, както и адрес за кореспонденция на продавача. Във връзка с декларирането за поставяне на стоките под режим и за целите на определяне на митническата стойност съгласно чл.178, §1 от Регламент /Е./ № 2454/93 на Комисията, митническата декларация трябва да бъде придружена от декларация за данните за митническата стойност /формуляр D.V.1/ - последната представлява документ, в който деклараторът представя информацията, необходима за определяне на митническата стойност на внасяните стоки, като тази информация трябва да бъде удостоверена с поддържащи доказателства. Точността и изчерпателността на данните, както и автентичността на представените документи, са необходимо условие за спазване разпоредбите на митническото законодателство, относими към определянето на митническата стойност.

Във формулярите D.V.1, приложени към ЕАД, описани в доклада, като продавач на стоките е вписано М. Г. В. Н. К. Л., като в кл.7 относно свързаността на лицата са декларирани различни и противоречащи си данни. Справките в ТР на проверяващия екип показали, че жалбоподателят и цитираното дружество са свързани лица. Собственик на капитала на [фирма] е регистрираното на територията на Х. „МЕТРО К. ЕНД К. И. Х.“ БВ. М. АГ /Германия/ е собственик на основния капитал на „МЕТРО К. ЕНД К. И. Х. БВ, Х. и М. Г. В. Н. К. Л..

Представният комисионен договор, сключен между МЕТРО АД Германия, действащо от името и за сметка на своите дъщерни дружества /наречени отдели по продажбите/, включително и М. Е. от една страна и М. Г. В. Н. К. Л. от друга, е ценен като рамков, чийто обхват според митническия орган надхвърля обхвата на комисионен договор за покупка. Прието е, че той определя общата политика в областта на покупка и снабдяване със стоки в цялата Метро група и не представлява договор, имащ за основна цел уреждане на отношения по агентство по покупки по смисъла на митническото законодателство. От описаните в точка 1.2 на рамковия договор услуги, които комисионерът трябва да предоставя на купувача, само възнаграждението за услугите, свързани с изпълнението на т.1.2.2 може да се приеме като комисионна за покупка. Останалите услуги, описани в т.1.2, по същество са услуги за посредничество и възнаграждението за тях е комисионна за посредничество, която подлежи да прибавяне към митническата стойност на внасяните стоки.

В разглеждания случай договорната цена е платената или подлежаща на плащане цена в изпълнителната сделка между продавач и комисионер. Фактурата от продавача е доказателство за договорената цена и следва да бъде представяна при поставяне на стоките под режим съгласно чл.181, § 1 от регламент /Е./ № 2454/93 на Комисията, както фактурата от комисионера е доказателство за направените от него разходи във връзка с доставката. В тази връзка при проверката е констатирано, че не във всички случаи са предоставяни търговските фактури, издавани от производителите с получател и платец М. Г. В. Н. К. Л.. Установени са 377 бр ЕАД, при които такива фактури липсват. Към останалите проверени ЕАД са представени фактури от

различни продавачи с получател и платец М. Г. В. Н. К. Л., но данните, декларирани в ЕАД, и в двата случая са еднакви. Проверката в счетоводството на жалбоподателя показала, че разходите за комисионни, застраховки, транспорт, такси за дизайн и разходи за контрол на качеството, посочени отделно във фактурите, които по своята същност са разходи за услуги, ведно с цената на стоките, се осчетоводяват по сч см Стоки и кореспондират със сч см Доставчик М. Г. В. Н. К. Л.. По тези съображения е прието, че осъществените от дружеството разходи, обявени като „комисионни за покупки“ и невключени в митническата стойност на внасяните стоки, в действителност не отговарят на определението на чл.32, § 4 от регламент /Е./ № 2913/92 на Съвета, от което следва, че не са елемент от митническата стойност на внасяните стоки, която следва да бъде определена по чл.29 и коригирана по чл.32 §1 буква а/, и/ от Регламент Е. № 2912/92 на Съвета.

Констатации досежно възстановяване на депозит за стоки, попадащи в обхвата на Регламент /ЕО/ № 543/2011:

С ЕАД № 15BG005808H0007756/ 30.01.2015г. жалбоподателят допуска за свободно обращение лимони с произход Т.. Стоката попада в обхвата на Регламент /ЕО/ № 543/2011 и е обвързана със системата за входни цени – чл.137 с.р. Декларираната входна F. цена надвишава стандартната вносна стойност с повече от 8 % и двете числа /входна F. цена и стандартна вносна стойност/ попадат в различни редове от таблицата за облагане, поради което и на основание чл.137, ал.1 от Регламент /ЕО/ № 543/2011 вр. чл.248, § 1 от Регламент на Съвета /ЕО/ № 2454/93 вносителят е учредил обезпечение № 00086/ 30.01.2015г. в размер на 5257,20 лв, който депозит е постъпил по сметката на Митница Столична. Съгласно чл.137, § 4 от Регламент /ЕО/ № 543/2011, изменен с Регламент за изменение /ЕО/ № 701/ 2012 вносителят разполага с един месец от продажбата на въпросните продукти, в рамките на четиримесечен срок от датата на приемане на декларацията за допускане за свободно обращение, да докаже, че партидата е реализирана при условия, потвърждаващи коректността на цените, посочени в параграф 1, буква а) или параграф 2, буква а), или да определи митническата стойност, посочена в параграф 1, буква б) и параграф 2, буква б). Неспазването на един от тези крайни срокове води до загуба на депозираната гаранция, без това да засяга прилагането на параграф 5. Депозираната гаранция се освобождава, доколкото е осигурено доказателство за условията на реализиране по удовлетворителен за митническите органи начин. В противен случай гаранцията се задържа като плащане на вноските мита.

С приложение към клетка J „Контрол от получаващото митническо учреждение на ЕАД № 15BG005808H0007756/ 30.01.2015г. жалбоподателят е уведомен, че за да бъдат освободени депозитните гаранции, следва да се спазят разпоредбите на чл.137, § 4 от цитирания регламент, като в едномесечен срок от продажбата на вноските продукти, в рамките на 4-месечен срок от датата на приемане на декларацията за допускане до свободно обращение, е необходимо да се докаже, че партидата е реализирана при условия, потвърждаващи коректността на цените; непредставянето на документи, доказващи, че партидата е реализирана при тези условия води до задържане на депозитната гаранция. И тъй като сроковете имат преклузивен характер,

последичата за дружеството от пропускането им е възникване на задължение за заплащане на вносно мито като се прилага общата тарифна ставка за внесената стока, поради което учреденият депозит се трансформира в реално плащане на мито.

С писмо от 11.03.2015г. от дружеството са приложени справка от складова програма за извършените продажби, данни от регистъра за продажбите по ДДС, протоколи за унищожаване на бракувани стоки, изхвърляне/бракуване на отпадъци, кредитни известия, справка от счетоводна програма.

По дефиницията в чл.133, §2, буква „а“ от Регламента „партида“ означава стоките, представени с декларация за допускане за свободно обращение, обхващаща единствено стоките от един и същ произход, които попадат под един единствен код по КН.

Без да оспорва, че по преписка № 32 43166/ 11.03.2015г. се съдържат справка от Регистър дневник за продажбите по ЗДДС, част от стоките, обхванати от ЕАД № 15BG005808H0007756/ 30.01.2015г., са реализирани на пазара, ответникът сочи, че не са приложени първичните документи за извършените продажби /търговски фактури или касови бонове, от които да са видни количествата и единичните цени за тегло. Освен това съгласно представените протоколи друга част от стоката е била бракувана, като към преписката е представен само снимков материал. Част от негодната за човешка употреба стока е унищожена, а друга част – предадена на [фирма] с цел използване за храна на животни.

Представените доказателства са ценени от митническия орган като недостатъчни за категоричното обвързване на реализираните и бракуваните количества стоки с конкретния внос по ЕАД № 15BG005808H0007756/ 30.01.2015г., тъй като артикулните номера, под които са заприходени и разходвани стоките, се използват при всички вносове на лимони - клас 1 и клас 2 от Т.. Непредставянето на търговските фактури за реализация на стоките е допълнителен мотив за неизпълнението на разпоредбата на чл.137, §4 от Регламент /ЕО/ № 543/2011. Размерът на възникналите задължения за мито по цитирания ЕАД отговаря на размера на внесения по депозитната сметка на Митница Столична депозит рег. № 00086/ 30.01.2015г.

Констатации относно определяне на нова данъчна основа при внос – чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС за стоки, поставени под митнически режим „едновременно допускане до свободно обращение и крайна употреба на стоки, които не са предмет на освободена доставка по ДДС“ чрез включване на разходи, извършени във връзка с митническото представителство, изготвяне на документи и представителство, както и разходи за проверка на стоки, представляващи хранителни пордукти от БАБХ и нейните териториални звена: От [фирма], [фирма], [фирма] са издавани фактури за извършени от тях услуги преди допускане на стоките до свободно обращение на територията на страната –спедиция, представителство пред митническите органи и изготвяне на документи при поставяне на стоките под режим. Фактури са издавани и от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др. за услуги по товарене и разтоварване, представителство пред БАБХ и др. услуги при въвеждане на стоките на територията на общността – всички при преминаване на ГКПП Капитан А.. Тези услуги също са извършени преди допускане на стоките до

свободно обращение. По отношение на включването в данъчната основа на разходи за услуга, фактурирана като обработка на митнически документи /ЕАД за внос, ДЕАД за внос и представителство за внос/ органът взел предвид разпоредбата на чл.32 ЗДДС, съгласно която доставката на услуги по разтоварване, натоварване, претоварване, подреждане, укрепване на стока и/или митническо оформяне, когато те са оказани във връзка с доставката на необщностни стоки, е облагаема с нулева ставка. Поради това е прието, че въпросните разходи следва да се включат в данъчната основа по чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС.

БАБХ осъществява контрол за съответствието на партидите пресни плодове и зеленчуци, предназначени за реализация на пазара – Наредба № 16/ 28.05.2010г. за изискванията за качество и контрол за съответствие на пресни плодове и зеленчуци. В изпълнение на изискванията на чл.13, §1, б. а/ от Регламент за изпълнение /ЕС/ № 543/2011 на Комисията митническите органи приемат декларациите за допускане за свободно обращение на партидите пресни плодове и зеленчуци когато партидата е придружена от сертификат за съответствие, издаден от контролния орган. За извършените услуги по проверка, издаване или заверка на сертификат БАБХ издава фактура за таксите за извършения контрол с начислен ДДС 0 %. Поради това е прието, че предоставените услуги са извършени преди допускане на стоките за свободно обращение на територията на страната и размерът на разходите за тях е известен към момента на декларирането им.

Във връзка с формираните в рамките на проверката констатации на 16.09.2015г. на дружеството е връчено уведомление за провеждане на заключително обсъждане по чл.84к ЗМ, каквото е проведено на 18.09.2015г. и при което представителите на М. Е. са запознати с възможните правни последици, произтичащи от митническото и данъчното законодателство – възникване на вносно митническо задължение и за заплащане на ДДС. В 7-дневен срок от връчване на протокола за заключително обсъждане от жалбоподателя не са постъпили допълнителни сведения. Въпреки депозирането на възражения след изчитане на цитирания срок проверяващият екип ги обсъдил, но приел за неоснователни.

С писмо рег. № 32-244 800/ 23.11.2015г. на началник МБ С. Изток жалбоподателят е уведомен на основание чл.26 АПК, че в Митница Столична започва производство по издаване на Решение за досъбиране на митни сборове по ЕАД, регистрирани в МБ С. Изток в периода 31.10.2012г. – 19.03.2015г. за поставяне под режим „Едновременно допускане за свободно обращение и крайна употреба на стоки, които не са предмет на освободена доставка по ДДС“, основание за което е проверката от отдел „Последващ контрол“ при Митница Столична и отразени резултати в Доклад № В.1/7/ 02.10.2015г. Предоставена е възможност по чл.34, ал.3 АПК дружеството да се запознае с административната преписка и да изрази становище, да направи писмени искания и възражения.

На 18.12.2015г. е издадено Решение № РЗМ 5800 550/32-274575, съобщено на пълномощник на М. Е. на 22.12.2015г. То е оспорено пред директора на Агенция „Митници“ своевременно – чрез пощенски оператор на 04.01.2016г. и е частично потвърдено с решение № Р 48/ 32-29171 от 02.02.2016г. на

горестоящия орган, с което са потвърдени мотивите на началника на Митница Столична, че осъществените от М. Е. разходи, обявени като „комисионни за покупки“ и невключени в митническата стойност на внасяните стоки, в действителност не отговарят на определението на чл.32, пар.4 от Регламент /Е./ 2913/92 на Съвета, от което следва, че те са елемент от митническата стойност на внасяните стоки, която следва да бъде определена съгласно чл.29 и коригирана съгласно чл.32, пар.1, б. „а“, /и/ от цитирания регламент. Потвърдени са констатациите и изводите в Решение № РЗМ 5800 550/32-274575/ 18.12.2015г., че представените от жалбоподателя доказателства са недостатъчни за категоричното обвързване на реализираните и бракувани стоки с конкретен внос, тъй като артикулните номера, с които са заприходени и разходвани стоките /лимони/ се използват при всеки внос на лимони /клас 1 и клас 2 – Т./; непредоставянето на търговските фактури за реализация на стоките е допълнителен аргумент за неизпълнение на разпоредбата на чл.137, пар.4 от Регламент /ЕС/ № 543/ 2011 на К.. Споделени от решаващия орган са и изводите, че разходите за митническо представителство, изготвяне на документи, спедиторски услуги и разходите, свързани с извършването на контрол от страна на БАБХ са присъщи на вноса такива, и в този смисъл са част от данъчната основа за облагане с ДДС при внос на стоки и за тях е приложима разпоредбата на чл.55, ал.1 ЗДДС. Уважени са възраженията за изтекъл давностен срок за уведомяване на дружеството за част от задълженията, определени с Решение № РЗМ 5800 550/32-274575/ 18.12.2015г.

Според заключението на СИЕ, Метро Б. определя самостоятелно и след съгласуване с централата М. АГ асортимента на стоки, предлагани в магазините в Б.. Асортиментът от стоки се определя по два начина – самостоятелно – по отношение на една част от стоките; и задължителни артикули, определени за закупуване от централата М. АГ – собствени марки или артикули за общи проекти в рамките на цялата група Метро, които се предлагат в магазините Метро във всички държави, включително в Б..

MGB НК извършва пазарни поручвания в страни от Далечния Изток /включително Китай/ и води преговори за доставка на асортимента, който Метро Б. желае да закупи по собствена преценка или в рамките на собствените на Метро марки и проекти от централата. MGB НК обобщава събраната информация, изготвя и представя на Метро електронни каталози с цени на отделните артикули, отговарящи на изискванията, поставени от централата /при задължителните артикули за всички търговски дружества от групата Метро/. Въз основа на тези каталози Метро Б. изпраща конкретни заявки за закупуване на обозначени артикули, които отговарят на изискванията за цена и качество. Впоследствие Метро Б. получава от MGB НК потвърждение на поръчките с цена и срок на доставка.

При конкретни заявки от страна на Метро Б. за определен вид стоки, които не са включени в списъците на MGB НК по поръчка на групата Метро, Метро Б. изпраща запитване с дефинирани минимални изисквания за търсения продукт или група от продукти като ценови нива, качество, срок за доставка и други, след което MGB НК извършва проучване и договаря с доставчиците конкретните цени и други условия, които съобщава на жалбоподателя.

Окончателното решение за покупка на поръчаните продукти по заявките, изпратени от доставчиците на MGB НК, е на купувача Метро Б. предвид договорената цена и останалите условия по доставката. След като получи заявката от Метро Б., MGB НК изпраща потвърждение за поръчката С. О. С. и поръчва заявеното от Метро Б. количество стока на доставчика. Стоката се пакетира и натоварва от доставчика за износ с направление Б., но се фактурира от доставчика на MGB НК, който от своя страна издава фактура на Метро Б. за доставените стоки и цената на доставката. Във фактурата MGB НК включва на отделен ред и своята комисионна за оказаните услуги във връзка с покупката, както и разходите за транспорт, застраховка и отложено плащане до крайната дестинация. Към нея се прилагат и други предоставени от доставчика документи. Издадената от доставчика на MGB НК фактура за продадените стоки също се изпраща на Метро Б. заедно с останалите документи. MGB НК организира цялата верига на доставката от придобиването на стоката /в общия случай F. с отправно пристанище в А./ до склада на получателя Метро Б.. Договаря транспорта със спедитора /Ш. или корабната линия/, договаря и извършва застраховането на стоката. След това фактурира тези разходи на Метро Б., като му дава и срок за плащане /отсрочка/, по-дълъг от този, който той има от доставчика.

В процеса участват следните дружества: дружество от далечния Изток – Китай, Х. К., И., Б., В., както и от Т. – доставчик/продавач и изпращач на внасяните стоки; MGB НК – в качеството на доставчик/продавач съгласно фактурите и страна – комисионер по покупките съгласно представения договор; Метро Б. – в качеството на поръчващ стоката, получател/купувач и вносител, както и страна по представения комисионен договор с MGB НК.

След направена от Метро Б. поръчка MGB НК закупува поръчаните стоки от доставчици в Далечния Изток /цитираните държави/ като съблюдава изисквания за покупка съобразно договореностите, а при задължителните артикули /собствени на Метро марки и общи проекти/ - определените на централно ниво параметри. За целта MGB НК извършва предварителна оценка и идентифицира потенциални доставчици според изискванията на купувача. При направени поръчки за едни и същи артикули от няколко Метро дружества от различни държави, както и при задължителните артикули за всички Метро магазини, определени от Централата, MGB НК договаря с доставчика по-добри цени за Метро Б. и останалите Метро държави поради по-големи стокови обеми /икономия на мащаба/. Във връзка със закупуването на внасяните стоки MGB НК осъществява редица дейности, които са посочени в комисионния договор, разходите за които Метро Б. заплаща съобразно договореностите.

Продавачите/доставчиците на стоките, внасяни с процесните ЕАД, се договарят за цената на доставяните стоки с MGB НК. След това стоката се изпраща и транспортира до Метро Б.. За доставяните стоки производителите издават фактура на MGB НК, която се изпраща на Метро Б. заедно с останалите документи по доставката. Икономическата роля и функции на продавачите на стоките е на продавач/доставчик на същите.

Дейностите, които осъществява MGB НК по покупка на внасяните стоки съгласно сключения договор с търговските дружества Метро, вкл. Метро Б.,

включват:

- извършване на дейности по проучване на пазарните условия с цел избор на производители/доставчици и подготовка на списъци на стоките
- събиране и изпращане на мостри
- MGB НК следи за качеството на стоките и за производствените срокове на доставчика, както и за навременната доставка на купувача
- MGB НК осъществява както връзката с доставчиците на стоките, така и с трети лица – продавачи и спедитори, за да гарантира сроковете на доставка
- Стоките се доставят директно от доставчиците/продавачите до крайния клиент, но MGB НК организира и следи процесите на складиране, транспорт и застраховка на стоките и износните документи, включително издава спедиторски коносамент за морския транспорт
- Последната проверка на стоките при доставчика преди натоварването и изпращането им също се извършва от MGB НК
- MGB НК също така следи порцеса по поставяне на етикети и опаковане на стоките от производителите и доставчиците

MGB НК получава възнаграждение за предоставените услуги под формата на комисионна, изчислена на базата на цена F. /франко борд/ на стоките. Нейната ставка варира в зависимост от вида на закупените стоки и е посочена в договора. За стоки за широко потребление ставката е 6,7% със следната структура: комисионна 6%, проверки/тестване на нивото на качество на стоките 0,35%, осигуряване на мостри 0,15%, финансови услуги 0,2%. В структурата на комисионната се съдържа и възнаграждение от 0,2%, което MGB НК получава за предоставянето на отложено плащане на цената на стоките

Разходите за застраховка, транспорт /извън ЕС и в рамките на ЕС/, лабораторни анализи, управление на собствени марки и други са за сметка на жалбоподателя. Те се включват във всяка отделна фактура, издавана от MGB НК по предварително изчислени прогнозни данни. След осчетоводяване на всички направени разходи към края на годината MGB НК издава кредитно или дебитно известие към Метро за разликата между предварително изчислените въз основа на прогнозни данни стойности и действителните стойности на направените разходи. Разликата в разходите за транспорт се удостоверява от независимото одиторско предприятие К., поделение Х. К.. К. удостоверява, че въпросното изравняване на цените е математически правилно и отговаря на споразуменията между MGB НК и партньорите му. Чрез този механизъм изброените разходи в пълния им размер се понасят от Метро Б., а не остават за сметка на MGB НК. Метро Б. практически придобива стоките при условия на доставката D. /I. 2010/ и всички разходи от склада на доставчика до склада на Метро би следвало да са включени в цената на стоката независимо дали са извадени на отделни редове във фактурата.

Според заключението стойностите на стоките във фактурите от доставчиците към MGB НК и тези от MGB НК към [фирма] са сходни – с незначителни разлики, които са несъществен процент спрямо общата фактурна стойност. Разликите вероятно се дължат на закръглението при преизчисляване на валутите.

Към предоставените от Митница Столична ЕАД са налични търговски фактури

от MGB НК, товарителници, опаковъчни листове, сертификати и др. Документите, които Метро е прилагало към всяка една приложена по делото ЕАД при оформяне на вноса вероятно са съгласно изискваните от митническото законодателство и са били приемани от митническите органи. Макар приложени, не всички документи са вписани в кл.41 на ЕАД „Допълнителна информация, предоставени документи, сертификати, разрешителни“ – това затруднява формирането на категорично становище по заключението, което се прави не по документи, приложени към делото, а по такива, предоставени от страните.

Фактурите, издадени от MGB НК и приложени към процесните ЕАД, съдържат информация за първия доставчик, втория доставчик MGB НК и получателя /купувача на стоките – Метро Б., срок за плащане, условия за доставка, условия за доставка при придобиване, държава на произход, дестинация при изпращане, артикулни номера на стоките, номер на поръчка, отправно пристанище, получаващо пристанище, количество на стоката, бруто тегло, нето тегло и стойности по елементи: покупна цена /цена на стоката/; комисионна; застраховка; цена на илюстративния материал; разходи за транспорт; разходи за осигуряване на качеството; разходи по закръгляването; отстъпка F.; бонус F..

При повечето ЕАД са налични и фактурите от първия доставчик, макар да не са посочени като представени документи в кл.41 на ЕАД. На фактурите от MGB НК към Метро Б. е посочен първоначалният доставчик на стоките. Същият фигурира и на товарителници, опаковъчни листове, сертификати и др. Във фактурите с издател MGB НК и получател жалбоподателя, приложени към ЕАД и по делото, разходите за комисионни, транспорт, застраховка и др. са описани на отделни редове. Така всеки отделен разход е описан с наименование и стойност. Фактурите по процесните ЕАД са издадени от MGB НК на жалбоподателя. MGB НК е закупило стоките по тези фактури от трети лица, които са доставчици на стоките и са вписани както в издадените от MGB НК фактури, така и в транспортните документи – коносаменти/товарителници, сертификати за произход и опаковъчни листове. Имената на доставчиците, вписани във фактурите на MGB НК, са изписани и във вътрешните фактури, които те са издавали на MGB НК за внасяните стоки по ЕАД. От проверените от вещото лице фактури се установява съвпадане на покупната цена на доставчика с цената, на която стоките са фактурирани от MGB НК на Метро Б.. Според доклада на отдел „Последващ контрол“ на Митница Столична към 387 бр от процесните ЕАД не са представени фактурите от първия доставчик – таблица № 11.

Данните по делото не сочат дали при обработката на процесните митнически декларации и даване на разрешение за вдигане на стоките от страна на митническите органи са изискани допълнителни сведения и документи – това е сторено при проверката на отдел „Последващ контрол“. В Доклад № В./1/7/ 02.10.2015г. са описани допълнително проверени документи: търговски договори; търговски фактури за разходи и услуги; писмени обяснения; фактури от първия доставчик; заповед за възлагане на ревизия от НАП с дата 13.12.2013г., заповед за нейното изменение от 05.01.2015г.; търговска документация, относима към извършваните от [фирма] услуги; документи и

информация за регистрирани ЕАД от митници Б., В. и МБ С. Запад; заверени копия на ЕАД от отдел „Митническо оформяне“ на Митница Столична; становище от отдел „Тарифна политика“ на Митница Столична; комисионен договор за покупки, сключен между Метро АГ Германия и MGB НК и декларация за присъединяване към него на Метро Б.; документи, свързани с процеса на поръчката от жалбоподателя към MGB НК; счетоводно отразяване на вноса на стоки при жалбоподателя

На л.191 от делото е приложена служебна бележка от началника на Митническо Бюро С. Изток до началника на отдел „Ф.“ на Митница Столична, с която е направено искане от депозитната сметка на митницата да бъдат прехвърлени 185257,20 лв, депозирани от Метро Б. към сметката на МБ С. Изток за погасяване на задължение, възникнало от решение на началника на Митница Столична. По делото са приложени платежни нареждания за платен депозит, всяко от 20 000 лв. По становището на вещото лице с тези суми са обезпечавани вземанията, свързани с невключването на комисионната за покупка в митническата стойност и данъчната основа на ЕАД

Осчетоводяване на внасяните стоки, както и задълженията за мито и ДДС, в М. Е. се осъществява съобразно индивидуален сметкоплан. От допълнително проверените документи при жалбоподателя се установило, че дружеството завежда внесените стоки по сметка за отчитане на стоки, заедно с описаните суми по отделни позиции във фактурите, а именно – по сметки [ЕГН] /храни/ и [ЕГН] /нехрани/ срещу задължения към външнотърговски доставчици. Партидите на доставчиците се закриват при плащане на падеж срещу банкова сметка. В счетоводната система дължимите мито и ДДС се завеждат отделно по ЕАД по сметки [ЕГН] /за митото/ и [ЕГН] /за ДДС/. Осчетоводяването на стоките съответства на изискванията на счетоводното законодателство и утвърдените счетоводни практики.

[фирма] изготвя финансовите си отчети в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане. Има законови изисквания дали определени разходи следва да се включват в отчетната стойност на внасяните стоки. Липсва обаче законово изискване за това отделните елементи, които участват при формирането на отчетната стойност на внасяните стоки, да бъдат отразявани в отделна аналитична сметка. Допустимо е при покупка на стока заедно със стойността и към отчетната стойност да се добавят и съпровождащите я разходи по сделката, които са включени във фактурата.

От страна на Метро в данъчната основа са включени митническата облагаема стойност на стоките, митата и разходите за транспорт в ЕС. Не са включени комисионната за покупка, както и разходите за държавни такси, логистични услуги и митническо представителство на територията на страната. Различните доставчици са с различен подход. Основните са [фирма] [фирма] „МЕНИДЖМЪНТ СЪРВИЗ К.“, БАБХ. [фирма] е фактурирал повечето си услуги със ставка 0%. [фирма] е фактурирал услугите си със ставка 20%; „МЕНИДЖМЪНТ СЪРВИЗ К.“ – със ставка 20%, БАБХ издава фактури със ставка 0%.

Към момента на осъществяване на вноса тези разходи са били известни като предстоящи; фактурирани са за календарен месец – след осъществяването на вноса. Вещото лице не е в състояние да установи дали те са били известни на

жалбоподателя като стойност към момента на декларирането на стоките за внос, тъй като по делото няма, а от жалбоподателя не са предоставени споразумения с доставчиците на цитираните услуги. Таксите, събирани от БАБХ, е следвало да са известни, тъй като са определени в ПМС № 375/30.11.2012г.

Метро е начислило ДДС с протокол по чл.117 ЗДДС върху разходите за комисионната за покупки, които не са част от митническата стойност на стоките и не са били включени в данъчната основа. Не е начислен ДДС с протокол по реда на чл.117 ЗДДС върху разходите за транспорт в ЕС. Същите са включени в данъчната основа на ЕАД – това се вижда от допълнително представените от жалбоподателя протоколи, каквито по делото не са налични. В Решение РЗН 5800 550/32-274578/ 2015г. на началника на Митница Столична митническите органи са начислили в данъчната основа цялата стойност на услугите независимо от издадените за тях фактури /със ставка 0% или ставка 20%/.

[фирма] е фактурирало повечето си услуги със ставка 0%. Фактурираните от дружеството услуги възлизат на 57592,12 лв. При ставка 20% сумата би следвало да е 11518,424 лв. Начислената такава е 1590 лв, или около 13% от нея.

[фирма] и „МЕНИДЖМЪНТ Б. К.“ са фактурирали услугите си със ставка 20%, общата сума на фактурираните услуги е 51773,39 лв БАБХ издава фактури със ставка 0%. Сумата на издадените от БАБХ фактури е 24012,15 лв. В рекапитулация, обща начислена сума на услугите 133377,66 лв; суми с начислена ставка 20% - 59723,39 лв и суми с начислена ставка 0% - 73654,27 лв.

При включване на разходите по тези фактури в данъчната основа за облагане с ДДС при вноса на стоките по процесните ЕАД митническите органи не са взели предвид обстоятелството, че по една част от фактурите ДДС със ставка 20 % вече е начислен и внесен от доставчиците в бюджета. По делото няма данни дали доставчиците са извършили корекции на начисления ДДС със ставка 20% в резултат на включаването на разходите по издадените от тях фактури в данъчната основа при внос и плащането на ДДС от Метро.

Според жалбоподателя и заключенията на митническите органи, дадени в Доклад № В./1/7/ 02.10.2015г. е видно, че в общия случай логистичните партньори на Метро Б. са фактурирали предоставяните от тях спедиторски услуги, представителство пред митническите органи, изготвяне на документи и други с месечни фактури – нормална търговска практика, която не е в разрез с разпоредбите на ЗДДС. В такива случаи между доставчика и ползвателя на услугата би следвало да има договор, писмено споразумение или оферта с определени цени за различните услуги. Със сигурност М. Е. е наясно за предстоящите разходи, макар и не конкретно за точните суми. В книгата по делото липсва информация жалбоподателят да е предприел действия съгласно процедурите за деклариране, предвидени в митническото законодателство и уведомяване на митническите органи за липса на обща, крайна стойност на посочените разходи. В този случай дружеството е можело да уведоми митническите органи за липса на обща, крайна стойност на посочените разходи и да ползва предвидената в нормативната уредба

„Опростена митническа декларация“.

От Митница Столична са предоставени ЕАД 15BG005808H0007756, декларация за стойност, платежно нареждане за ДДС по внос, платежно нареждане за депозит, сертификат за съответствие на пазарните стандарти, сертификат Евро 1; фитосанитарен сертификат; декларация за износ от Т., СМР товарителница; търговска фактура от доставчика към Метро; фактура за логистични услуги от Еврологистик 2014 към Метро; копие от Т. карнет, копие на транзит, служебни бележки, становище от Тарифна политика; писмо 32-63283/ 09.04.2015г., становище от ТП 32 62501/ 08.04.2015г., писмо от Метро.

Лимоните са декларирани в ЕАД – лимони Л. 7500 кг цена 2850 евро или 0,38 евро за кг; лимони Л. 3000 кг на цена 1350 евро, или 0,45 евро за кг. Същите стойности лимоните имат във фактура № 733187/ 28.01.2015г. и в декларацията за износ от Т. 150708EX000072/ 28.01.2015г. В книгата, въз основа на която е изготвено заключението, не е посочена цената, на която лимоните са реализирани на местния пазар. С искане за освобождаване на депозита /32-43133/ 11.03.2015г. Метро са представили на митническите органи:

За стока № 1 - копие от фактури за внос, копие от платежно нареждане за платено обезпечение, копие от ЕАД 15BG005808H0007756, справка-декларация за ДДС, протокол за бракуване на стоката от Метро, протокол за бракуване на стоката от У.-лог., снимки, кредитно известие от доставчика;

За стока № 2 - копие от фактури за внос, копие от платежно нареждане за платено обезпечение, копие от ЕАД 15BG005808H0007756, справка-извлечение от дневника за продажбите на Метро за дан. период м.02.2015г., справка-декларация по ЗДДС за периода, справка – извлечение от дневника за покупките, справка от интегрираната система за управление на стокотите наличности. От митническите органи допълнително са изискани заверени копия на счетоводни справки за осчетоводяването на фактура № 733187/ 28.01.2015г. и ЕАД 15BG005808H0007756, както и на кредитна нота 2015/733187-1/ 04.02.2015г.; заверени копия от ДДС справки-декларации за периодите, в които горесцитираните документи са отразени; заверени копия на извлечения от ДДС дневниците, от които да е видно отразяването на същите документи; заверени копия на банкови извлечения за платените суми по фактура № 733187/ 28.01.2015г. към доставчика, както и на възстановените суми по кредитна нота 2015/733187-1/ 04.02.2015г. от доставчика към Метро; договори, анекси, споразумения и кореспонденция между изпращача и Метро, които са относими към вноса по ЕАД 15BG005808H0007756; заверени копия на протоколи за бракуване на стоката; съпътстващи документи за унищожаване/депониране/ на развалената стока, фактури за транспорт, за депониране, кантарни бележки.

Наличните документи не позволяват категоричен извод има ли връзка /идентичност на внесените лимони по ЕАД, за които е учреден депозит с лимоните, реализирани от дружеството, макар да има почти пълно припокриване между изисканите от митническите органи и представените от Метро документи.

Според допълнителното заключение на СИЕ при умножаване на единичната цена на стоките във фактурите от доставчиците към Метро Х. К. по посочения в прилежащите потвърждения на поръчки валутен курс се получава същата единична цена на стоките, с които те са декларираны в ЕАД. Това се отнася за всички изброени в заключението ЕАД и фактури. Споменавайки „единичната цена на стоките, с които те са декларираны в ЕАД“, заключението има предвид цената, обозначена във фактурите с “buying amount” и декларирана в клетка 42 на [фирма].

На вещото лице са представени от жалбоподателя книжа на 27.04.2017г. в електронен вид, за които не може да се направи извод дали били на разположение на митническата администрация:

По отношение на стока № 1 от ЕАД 15BG005808H0007756 Лимони Л. с декларирано тегло 7500 кг нето и декларирана цена 2850 евро или 0,38 евро за кг при условия на доставката F. M. TR дружеството сочи, че въпросната стока се завежда и обработва в информационната му система с артикулен № 174701 и позицията е, че цялото количество от тази стока е бракувано поради негодност, в потвърждение на което са налични протоколи за брак, снимки, справки от движението на стоката и др. Преписката не съдържа ясно становище на митническия орган дали приема това твърдение или не. Но доставчикът на стоките Н. Г. Т. Т. признава рекламацията и е издал кредитно известие 2015/733187-1 от 04.02.2015г. в което ясно е посочено, че се отнася за фактура 733187 – тази, с която стоката е декларирана в ЕАД. Кредитното известие сторнира ред 1 от фактурата 896 кашона лимони Л., 8100/7500 кг, 048 D. евроцента, 3600 евро, 0,38 F. евроцента, 2850 евро. При тези данни изводът е, че жалбоподателят е доказал на доставчика си непригодността на стоката за продажба. А сторнираната сума е аргумент за истинността на декларираната доставна цена на лимоните.

По отношение на стока № 2 от ЕАД 15BG005808H0007756 Лимони Л. с декларирано тегло 3000 кг нето и декларирана цена 1350 евро или 0,45 евро за кг при условия на доставката F. M. TR дружеството сочи, че въпросната стока се завежда и обработва в информационната му система с артикулен № 163602 за стока „лимони за сок клас I“ Налични са справки за движението на стоките от складовете към магазините. Според наличните данни с този артикулен номер в системата за същия период е заведена и друга партида лимони, внесена с друга ЕАД. Позицията на дружеството е, че няма едновременно продажба на двете партии. От справката от електронния дневник за продажби на Метро е видно, че артикул 163602 е продаван на цена 1,36 лв/кг без ДДС. Нетната стойност на лимоните, изхождайки от данъчната основа, декларирана в клетка 47 на процесната ЕАД е 3248,10 лв. Експертизата я приема за нетна себестойност, тъй като в нея са включени всички разходи до склада на жалбоподателя, което прави 1,08 лв/кг. Разликата между декларираните цени на придобиване и продажба е около 29 % /надценка/ - според вещото лице касае се за нормална търговска надценка, аргументираща потвърждаване на доставната цена на стоката.

Дейностите, осъществявани от MGB НК по покупка на внасяните стоки съгласно сключения договор с търговските дружества Метро, в т.ч. Метро Б., включват:

Проучване на пазарните условия с цел избор на производители/доставчици и подготовка на списъци на стоките; събиране и изпращане на мостри; MGB НК следи за качеството на стоките и за производствените срокове на доставчика, както и за навременната доставка до купувача; MGB НК осъществява както връзката с доставчиците на стоките, така и с трети лица – превозвачи и спедитори, за да гарантира сроковете на доставка; стоките се доставят директно от доставчиците/продавачите до крайния клиент, но MGB НК организира и следи процесите по складиране, транспорт и застраховка на стоките и износните документи, включително издава и спедиторски коносамент за морския транспорт; последната проверка на стоките при доставчика преди натоварването и изпращането им също се извършва от MGB НК, което следи също така процеса по поставяне на етикети и опаковане на стоките от производителите и доставчиците

MGB НК получава възнаграждение за предоставените услуги под формата на комисионна, изчислена на базата на цена F. франко борд на стоките; ставката на комисионното възнаграждение варира в зависимост от вида на закупените стоки и е посочена в договора. За стоки за широко потребление ставката е в размер на 6,7% със следната структура: комисионна 6%, проверки на нивото на качество на стоките 0,35%; осигуряване на мостри 0,15%; финансови услуги 0,2%. В структурата на комисионната е включено и възнаграждение в размер на 0,2%, което MGB НК получава за предоставяне на отложено плащане на цената на стоките. Разходите за застраховка, транспорт /извън ЕС и в рамките на съюза/, лабораторни анализи, управление на собствени марки и други се включват във всяка отделна фактура, издавана от MGB НК по предварително изчислени прогнозни данни. След осчетоводяване на всички направени разходи към края на годината MGB НК издава кредитно или дебитно известие към Метро за разликата между предварително изчислените на база прогнозни данни стойности и действителните разходи. Разликата в разходите за транспорт се удостоверява от независимото одиторско предприятие К., поделение Х. К.. Последното удостоверява, че въпросното изравняване е математически правилно, отговаря на споразуменията между MGB НК и партньорите му и е на база действително платените разходи за транспорт.

MGB НК фактурира на МЕТРО Б. всички разходи посредством детайлно описание на: покупна цена /цена на стоката/; комисионна; застраховка; цена на илюстративния материал; разходи за транспорт; разходи за осигуряване на качеството; разходи в закръглянето; отстъпка F., бонус F..

При запитване за конкретна стока Метро Б. получава електронен каталог с възможните доставчици, цена на стоката, разходи за транспорт, застраховка и срок на доставка. Договорът между жалбоподателя и MGB НК не предвижда допълнително фактуриране на разходите извън това на стоката и такива документи не са налични по делото. Тъй като цените за транспорт не са фиксирани и фактурирането им е предварително – по прогнозни такива в края на финансовата година след осчетоводяване на всички разходи се прави изравняване посредством дебитно или кредитно известие – този извод на СИЕ е онагледен с 3 кредитни и 1 дебитно известие. П. метод на счетоводно изравняване – дебитиране/кредитиране е често срещана и нормална

търговска практика.

Двете заключения на СИЕ съдът цени като обективно, точно и професионално изготвени, съответстващи на останалите доказателства по делото и ги цени досежно установените с тях факти и формираните експертни изводи.

При горната фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: Оспорваният акт е издаден от компетентен по материя, степен и място митнически орган, съдържа реквизитите по чл.59, ал.2 АПК. Не се твърдят и не се установяват съществени нарушения на производствените правила при провеждане на административното производство по проверка в рамките на последващ контрол на основание чл.78, пар.2 вр. чл.13-16 МК и чл.84а и сл. от ЗМ.

Съществени за решаването на спора са първо, преценката за приложението на материалния закон чрез отговор на въпроса следва ли да се включва в митническата стойност на декларираните с процесните ЕАД стоки разходите, посочвани от жалбоподателя като „комисионна за покупки“, които заплаща на MGB НК във връзка с представения комисионен договор за покупка на стоки; второ, изпълнило ли е М. Е. предвидените в Регламент /ЕО/ № 543/ 2011 условия за възстановяване на учредения депозит за внос на лимони от Т., доколкото отказът на митническите органи да възстановят депозита и усвояването му обуславят по-висок размер на определеното с оспорвания акт задължение за мито; трето, налице ли са законовите предпоставки за включване на направените разходи за митническо представителство, спедиторски услуги и платени такси на БАБХ в данъчната основа за облагане с ДДС на стоките при внос съгласно чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС.

Относно включването в митническата стойност на стоките по процесните ЕАД на комисионна за покупки и определяне на мито за довносяне:

Съгласно чл.29 от МК митническата стойност на внасяни стоки е договорната им стойност, а именно платената действително или подлежаща на плащане цена на стоките при продажбата им за износ с местоназначение в митническата територия на Общността, коригирана, при необходимост, в съответствие с разпоредбите на членове 32 и 33. В чл.32 и 33 са посочени изключенията от това правило, в частност относимото по случая, че при определяне на митническата стойност съгласно член 29, към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки се прибавят комисиони и възнаграждения за посредничество, с изключение на комисионите за покупката (чл.29, §1, б."а", i).

Хипотеза, при която комисионните за покупката не се включват към митническата стойност, следва и от чл.33 §1, б."д" от МК, като е въведено допълнително условие - сумите, платени за комисионна при покупка, да са разграничени от действително платената или подлежаща на плащане цена.

Въз основа на посочените от М. Е. писмени доказателства и заключенията на двете СИЕ се изясни процесът на закупуване на стоките, декларирани от жалбоподателя в процесните ЕАД и отношенията, съществуващи в групата МЕТРО по повод това. Накратко те се свеждат до следното: Безспорно съгласно уговорките на комисионния договор за покупки на дружеството MGB НК е възложено да действа като агент с комисионни по покупките от негово име, но за сметка и риск на дружествата от групата МЕТРО (наричани в

договора отдели по продажбите), в това число и М. Е., при покупката на стоки от производители/доставчици, установени в трети страни. Възнаграждението, плащано от жалбоподателя за възложената с договора функция на дружеството MGB НК на агент с комисионни по покупките, изпълва дефиницията на чл.32, §4 от Митническия кодекс, според която за целите на глава трета от МК „Стойност на стоките за митнически цели“ терминът „комисионна за покупка“ означава възнаграждението, платено от вносител на агента му за услугата да го представлява при покупката на остойностяваните стоки.

Анализът на осъществяваните в изпълнение на горната договореност отношения между М. Е., MGB НК и производители/доставчици от трети страни потвърждава осъществявано представителство за жалбоподателя при покупката на внасяните стоки. Експертното изследване на този процес, направено от вещото лице в областта на икономическата експертиза, доказва, че MGB НК представлява М. Е. пред производителите/доставчиците от Далечния изток и Т. при закупуване на определени стоки, поръчани от [фирма] самостоятелно или в рамките на проекти и собствени марки за цялата група МЕТРО, като MGB НК действа от свое име, но за сметка на М. Е.. С ролята на MGB НК в процеса на закупуване на стоки в групата на МЕТРО е очертана фигурата му на агент, който представлява отделните дружества при покупка на стоки от трети страни и по тези си характеристики изпълва съдържанието и на правната фигура комисионер, вложена в българското законодателство, макар в случая самият договор да препраща към прилагане на немското законодателство. При осъществяване на своята дейност по изпълнение на комисионния договор MGB НК е действало именно като комисионер, а не като посредник, както поддържа митническият орган. Доказателствената съвкупност по делото сочи, че MGB НК е придобивал права върху стоките от свое име, но за сметка на комитента М. Е., каквото е изискването и на чл.348 и сл. от ТЗ. Вещото лице детайлно описва отношенията: След направена от [фирма] поръчка MGB НК закупува поръчаните стоки от доставчици в Далечния изток и в Т. и т.н. Девет от фактурите, с които MGB НК е закупило стоките от трети страни /определяни като „вътрешни фактури“/ по избраните от вещото лице на случаен принцип 7 ЕАД, са представени по делото и при съвкупния им анализ с останалите доказателства и представените поръчки се установява тяхната съотнесимост. В част от тях не е изписана фирмата на жалбоподателя, но е отразено, че стоките са предназначени за клиентски код 067 – очевидно идентифициращ М. Е.. Според основното заключение на СИЕ жалбоподателят фигурира като получател на стоките и в съпътстващите доставки документи, които също са съставени от продавачите – опаковъчен лист, сертификати за произход/съответствие, коносамент и др., които са били достояние на митническите органи. С представените при вноса фактури, издадени от MGB НК към [фирма] се установява изпълненото от страна на комисионера задължение за отчитане на дейността и прехвърляне на стоките на комитента съгласно чл.355 от ТЗ. Съществуването на т. нар. „вътрешни фактури“ към датата на вноса на стоките по избраните ЕАД и съдържанието на доставките, удостоверени с тези фактури, намира подкрепа в данните по делото –

наименованието и адресът на доставчика по вътрешните фактури са вписани на първата страница на издадената от MGB НК фактура, представена пред митническите органи, по която е осъществено обмитяването. Във вътрешните фактури е посочен номерът на поръчките за стоките, изпратени от MGB НК до доставчиците, артикулните номера на стоките, които се съдържат и в издадените от MGB НК фактури.

От представения договор и доказателствата по делото е видно, че MGB НК е действало именно като комисионер – закупувало е стоките от свое име, но за сметка на [фирма] и ги е префактурирало на същата стойност като посочените във фактурите от продавачите с добавени разходи за транспорт, застраховане, комисионна и др., всеки от които е посочен на отделен ред във фактурата, издадена от MGB НК. По делото са представени както фактурите, издадени от MGB НК към М., така и фактури, издадени от продавачите/доставчиците към самото MGB НК, като е налице съпоставимост между тях. Съдът цени изводите на заключението по СИЕ, че като се вземат предвид представените поръчки и потвърждения на клиентски поръчки, заедно с посочените в ЕАД фактури, допълнително представените такива и придружаващите документи, се показва един цялостен обичаен търговски процес, в който жалбоподателят прави поръчка, която се потвърждава и изпълнява от MGB НК, което закупува стоки от третите страни, след което ги фактурира към жалбоподателя, на когото те се доставят. Разгледани в съвкупност с потвържденията на клиентски поръчки, представените от жалбоподателя фактури за стоките за закупуването им от MGB НК са съотнесими с тези, с които са декларирани пред митническите органи. Тоест MGB НК е префактурирало стойността на стоките и е прибавяло останалите разходи по транспортирането и застраховането на товарите, посочвайки тези разходи на отделен ред във фактурите, както и размера на комисионната, която му се дължи за извършването на тези покупки от негова страна. В случая обаче не са налице просто две последователни покупко-продажби, защото има връзка между тях, основана на комисионния договор за покупки на стоки между жалбоподателя и неговия агент MGB НК, който в качеството на комисионер по покупките купува стоките от избран доставчик, на одобрена цена и количество и при условия на доставка, съгласно дадените указания от доверителя [фирма], които впоследствие му прехвърля, издавайки фактура към него.

Следва да се споделят доводите на жалбоподателя, че в случая не може да се приеме, че се касае за търговско посредничество от MGB НК, при което задължението на посредника би било само да свърже търговците и да подпомогне преговорите им, докато при комисионния договор за комисионера има задължения за сключване на сделки, включително и задължението му да изпълни поетите за сметка на комитента задължения (чл.349, ал.3 от ТЗ). Наистина не се установява по процесните фактури, издадени от MGB НК към [фирма] да са възникнали преки търговски отношения между жалбоподателя и някое от дружествата, което илюстрира ролята на MGB НК като комисионер, а не като посредник.

По делото се установи, че е изпълнено изискването на чл.33 §1, б."д" от МК сумите, платени за комисионна при покупка, да са разграничени от

действително платената или подлежаща на плащане цена. На въпроса за наличие на такова разграничаване вещото лице И. заключава, че във фактурите, издадени от MGB НК на [фирма] разходите за комисионни, транспорт, застраховки и др. са описани на отделни редове и по този начин всеки разход е описан с наименованието му и неговата стойност.

Неоснователен е доводът на ответника, че представеният комисионен договор по съществото си е рамков договор и обхватът му надхвърля обхвата на един комисионен договор за покупка. По отношение на същия комисионен договор в решение по адм. дело № 11674/ 2014г. ВАС приема, че в закона липсва ограничение комисионният договор да бъде рамков и да създава трайни взаимоотношения между страните и че характеристиките на договорните отношения следва да се извеждат от установените факти по делото, а не от особеностите на търговската политика на дружествата. И настоящата инстанция намира, че тълкуването, което правят митническите органи на обхвата на представителството на агент, в случая MGB НК, при покупка на внасяните от жалбоподателя стоки, е стеснително и не съответства на същността на косвеното представителство и ролята на комисионера, действащ от свое име (от свое име купува стоките), но за сметка на доверителя (впоследствие прехвърля собствеността на стоката при отчетната сделка). Обоснована е тезата, защитавана от жалбоподателя, че в случая комисионната услуга е една цялостна услуга, която включва различни дейности по представителството за закупуване на стоки от трети страни и че изброените в чл.1.2 от договора задължения на комисионера са част от единното изпълнение на възложената му услуга по представителство. Съответства на търговската логика това, че дейностите по проучване на пазара, събирането и изпращането на мостри, организиране и наблюдение на процесите по складиране, транспорт и застраховка на стоките, последна проверка, са съпътстващи представителството при покупката на стоката и го обслужват, присъщи са на цялостния процес.

При този анализ на доказателствата и приложимото право се обосновава краен извод по спорния първи въпрос, че задълженията на MGB НК, изброени в т.1.2 на приложения комисионен договор, са присъщи на комисионер по покупките, поради което възнаграждението, което е платено на това дружество от жалбоподателя, по своята същност представлява комисионна за покупка по смисъла на чл.32, §4 от МК, разграничено е от цената за стоките съгласно чл.33 §1, б."д" от МК, поради което не следва да се включва в митническата стойност на внасяните стоки.

Доколкото в случая MGB НК действа от свое име при покупките на стоките от производители/доставчици от Далечния изток, Т., то относима е практиката на С. от 25.06.1991г. по дело № С-299/90г., според което сделката между производителя или доставчика на стоките от една страна и вносителя от друга, е сделката, която трябва да се вземе предвид при определяне на митническата облагаема стойност за остойностяване на стоки за митнически цели, ако агентът е използвал своето име, но фактически е представлявал вносителя, действайки от негово име и че комисионната за покупка не трябва да се включва в тази стойност, дори когато вносителят е описал агента по покупката като продавач и е декларирал цената на стоките като фактурирана

от същия агент. На посоченото решение на С. се е позовал и ВАС по идентичен на настоящия случай внос и деклариране на митническа стойност без комисионна за покупка на жалбоподателя със същото дружество MGB HK L. – цитираното по-горе решение по адм. дело № 11674/ 2014г.

С оглед на изложеното съдът приема, че оспореният акт в частта му, с която е увеличена митническата стойност на декларираните от жалбоподателя стоки чрез прибавяне на сумите, заплатени за „комисионни за покупка“, е незаконосъобразно и следва да бъде отменено в тази част.

Относно невъзстановен депозит за внос на лимони по Регламент №543/2011:

Не се спори, че с искане за освобождаване на депозита /32-43133/ 11.03.2015г. от жалбоподателя на митническите органи са представени

За стока № 1 - копие от фактури за внос, копие от платежно нареждане за платено обезпечение, копие от ЕАД 15BG005808H0007756, справка-декларация за ДДС, протокол за бракуване на стоката от Метро, протокол за бракуване на стоката от У.-лог., снимки, кредитно известие от доставчика;

За стока № 2 - копие от фактури за внос, копие от платежно нареждане за платено обезпечение, копие от ЕАД 15BG005808H0007756, справка-извлечение от дневника за продажбите на Метро за дан. период м.02.2015г., справка-декларация по ЗДДС за периода, справка – извлечение от дневника за покупките, справка от интегрираната система за управление на стокотите наличности.

От митническите органи допълнително са изискани заверени копия на счетоводни справки за осчетоводяването на фактура № 733187/ 28.01.2015г. и ЕАД 15BG005808H0007756, както и на кредитна нота 2015/733187-1/ 04.02.2015г.; заверени копия от ДДС справки-декларации за периодите, в които горецитираните документи са отразени; заверени копия на извлечения от ДДС дневниците, от които да е видно отразяването на същите документи; заверени копия на банкови извлечения за платените суми по фактура № 733187/ 28.01.2015г. към доставчика, както и на възстановените суми по кредитна нота 2015/733187-1/ 04.02.2015г. от доставчика към Метро; договори, анекси, споразумения и кореспонденция между изпращача и Метро, които са относими към вноса по ЕАД 15BG005808H0007756; заверени копия на протоколи за бракуване на стоката; съпътстващи документи за унищожаване/депониране/ на развалената стока, фактури за транспорт, за депониране, кантарни бележки.

Според допълнителното заключение на СИЕ по отношение на стока № 1 от ЕАД 15BG005808H0007756 Лимони L. с декларирано тегло 7500 кг нето и декларирана цена 2850 евро или 0,38 евро за кг при условия на доставката F. M. TR дружеството сочи, че въпросната стока се завежда и обработва в информационната му система с артикулен № 174701 и позицията е, че цялото количество от тази стока е бракувано поради негодност, в потвърждение на което са налични протоколи за брак, снимки, справки от движението на стоката и др. Доставчикът на стоките Н. Г. Т. Т. признава рекламацията и е издал кредитно известие 2015/733187-1 от 04.02.2015г. в което ясно е посочено, че се отнася за фактура 733187 – тази, с която стоката е декларирана в ЕАД. Кредитното известие сторнира ред 1 от фактурата 896

кашона лимони Л., 8100/7500 кг, 048 D. евроцента, 3600 евро, 0,38 F. евроцента, 2850 евро. При тези данни изводът е, че жалбоподателят е доказал на доставчика си непригодността на стоката за продажба. А сторнираната сума е аргумент за истинността на декларираната доставна цена на лимоните.

По отношение на стока № 2 от ЕАД 15BG005808H0007756 Лимони L. с декларирано тегло 3000 кг нето и декларирана цена 1350 евро или 0,45 евро за кг при условия на доставката F. M. TR дружеството сочи, че въпросната стока се завежда и обработва в информационната му система с артикулен № 163602 за стока „лимони за сок клас I“. Съставени са справки за движението на стоките от складовете към магазините. Според наличните данни с този артикулен номер в системата за същия период е заведена и друга партида лимони, внесена с друга ЕАД. Позицията на дружеството е, че няма едновременно продажба на двете партии. От справката от електронния дневник за продажби на Метро е видно, че артикул 163602 е продаван на цена 1,36 лв/кг без ДДС. Нетната стойност на лимоните, изхождайки от данъчната основа, декларирана в клетка 47 на процесната ЕАД, е 3248,10 лв. Вещото лице я приема за нетна себестойност, тъй като в нея са включени всички разходи до склада на жалбоподателя, което прави 1,08 лв/кг. Разликата между декларираните цени на придобиване и продажба е около 29 % /надценка/ - според вещото лице касае се за нормална търговска надценка, аргументираща потвърждаване на доставната цена на стоката.

Въз основа на допълнителното заключение на СИЕ съдът приема за опровергана тезата на митническите органи е, че представените от жалбоподателя доказателства не са достатъчни, за да удостоверят обстоятелството, че внесената партида лимони е реализирана при условия, потвърждаващи коректността на декларираните при вноса данни. В. л. И. е проследил детайлно начина, по който стоката е заприходена у жалбоподателя, нейната последваща реализация чрез предоставените му справки и извлечения от стокови, складови и счетоводни системи, от които се изяснило, че няма застъпване на процесните лимони с друга пратка такива. Изискването на всички продажни фактури за лимоните не намира нормативна опора.

По изложените съображения съдът приема, че оспореният акт в частта му, с която спрямо жалбоподателя са определени допълнителни задължения за мито в резултат на усвоен депозит за внос на лимони по Регламент /ЕО/ № 543/ 2011г. е незаконосъобразно и подлежи на отмяна.

Относно корекциите на декларираната данъчна основа в процесните ЕАД със стойността на разходи, извършени на територията на страната преди допускане на стоките за свободно обращение – платени такси за проверка на хранителни продукти от БАБХ и нейните областни дирекции, както и разходи за услугите по представителствителство пред митническите органи, изготвяне на документи и спедиторски услуги:

Съгласно чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС в редакцията на нормата след 01.01.2014г., данъчната основа при внос на стоки по чл.16 е митническата стойност, увеличена със свързаните с вноса разходи, доколкото вече не са включени в нея, като комисиона, опаковка, транспорт и застраховка, направени до

първото местоназначение на стоките на територията на страната. Редакцията на нормата до 31.12.2013г. определя, че данъчната основа при внос на стоки по чл.16 от закона е митническата стойност, увеличена с присъщите за вноса разходи като комисиона, разходи за опаковка, транспорт и застраховка, реализирани до първото местоназначение на стоките на територията на страната. "Първо местоназначение" на територията на страната по смисъла на чл. 55, ал. 1, т. 2 е мястото, посочено в товарителницата или в друг документ, с който стоките се внасят на територията на страната. Когато това място не е посочено в нито един от придружаващите стоките документи, за първо местоназначение се смята мястото, където стоките за първи път се претоварват от едно превозно средство на друго на територията на страната - § 1, т.72 ДР на ЗДДС.

Разпоредбата на чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС сочи, че предпоставките за включване на изброените разходи в данъчната основа са три: разходите да са свързани с вноса; тези разходи да не са вече включени в митническата стойност /на стоката/ и те да са направени до първото местоназначение на стоките на територията на страната.

Не се спори, че разглежданите разходи се свеждат до: спедиторска обработка и митническо оформяне, логистични услуги - митническо представителство (обмитяване) и проверка и издаване на документ за преминал фитосанитарен контрол. Следователно те са пряко свързани с вноса и изпълняват изискванията на първата предпоставка на чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС.

Страните по делото не поддържат проитворечиви позиции и по въпроса включени ли са тези разходи в митническата стойност на внесените стоки. Отрицателният му отговор изпълва и втората предпоставка от фактическия състав на чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС.

Въз основа на легалната дефиниция на понятието „първо местоназначение“ на територията на страната по § 1, т.72 от ДР на ЗДДС следва извод, че посоченото първо местоназначение е С./В., поради което съдът намира, че и третата предпоставка от фактическия състав на чл.55, ал.1, т.2 ЗДДС е налице.

Неоснователно е позоваването на чл.25, ал.4 ЗДДС, определящ, че при доставка с периодично, поетапно или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл.6, ал.2, всеки период или етап, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо. По отношение облагането на вноса приложима е Част трета на ЗДДС, в която са въведени специални правила относно данъчната основа и настъпването на данъчно събитие. Съгласно чл.54, ал.1 ЗДДС данъчното събитие при внос на стоки възниква и данъкът става изискуем на датата, на която възниква задължението за заплащане на вносни мита на територията на страната или би следвало да възникне, включително когато задължение не съществува или размерът му е нула, а в ал.2 на същия член е посочено, че когато не възниква задължение за заплащане на вносни мита на територията на страната при внос на стоки по чл.16, ал.3, данъчното събитие възниква и данъкът става изискуем на датата, на която се приключват митническите формалности. Начисляването на данъка при внос на стоки по чл.16 от ЗДДС се извършва от митническите органи, като

размерът на данъка се взема под отчет по реда, определен за митническото задължение - чл.56 от ЗДДС, като в съответствие с разпоредбата на чл.60, ал.1 от ЗДДС начисленият от митническите органи данък се внася в републиканския бюджет по реда и в сроковете, предвидени за заплащане на митните сборове. Посочените правни норми са специални по отношение на общите разпоредби на чл.25 ЗДДС, поради което в настоящия случай именно те намират приложение при определяне задълженията при внос на стоки. Неоснователно е и оплакването за двойно заплащане на ДДС. В разглеждания случай определеният с оспореното решение ДДС не е дължим самостоятелно по фактурите за извършени разходи, тъй като тези разходи са елемент от данъчната основа, която се формира за всеки конкретно осъществен внос. Поради това и не е налице двойно начисляване на данък, както твърди жалбоподателят. В тази част жалбата следва да се отхвърли.

С оглед изхода на спора и своевременно заявените искания разноски се следват на двете страни по делото. Искането за присъждане на разноски в полза на жалбоподателя е основателно в размера, съответстващ на уважената част от жалбата – 1193,19 лв. Същият е определен от платената държавна такса 50 лв, депозити за СИЕ 1000 лв, адвокатско възнаграждение 4896,80 лв и превод на книжа – 501,84 лв и 66 лв. Неоснователно е възражението на ответника, че разноски за извършени преводи не следва да се включат в сумата на разноските по делото: Съгласно чл.14, ал.1 и ал.3 от АПК всички производства по кодекса се водят на български език, а документи, представени на чужд език, трябва да бъдат придружени с точен превод на български, като ако съответният орган не може сам да провери верността на превода, той назначава преводач за сметка на заинтересованото лице, освен ако в закон или международен договор е предвидено друго. По аргумент от посочената разпоредба на АПК се извежда правилото, че преводите на документи на чужд език се поемат от заинтересованите лица, които ги представят в съответните производства. Жалбоподателят е направил разноски за преводите на документите, които сочи и от които се ползва, без което тяхното приобщаване по делото е недопустимо. Разноските за превод са в пряка причинна обусловеност от съществуването на съдебното производство по жалбата на М. Е. и тяхното присъждане съдът приема за дължимо. Неоснователно е и възражението на ответника за прекомерност на заплатеното на адв. К. възнаграждение за правна защита и съдействие с оглед материалния интерес по делото, обема и качеството на осъществената от него защита. На ответника предвид изхода на спора, отхвърлената част от жалбата и правилата на субсидиарно приложимия чл.78 от ГПК (производството е по АПК, който в чл.144 препраща към ГПК) следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер, ненадхвърлящ максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл.37 от Закона за правната помощ. Съгласно чл.37, ал.1 от този закон заплащането на правната помощ е съобразно вида и количеството на извършената дейност и се определя в наредба на Министерския съвет по предложение на НБПП - Наредба за заплащането на правната помощ, по силата на чл.24 от която по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 100 до 200 лв. Ето защо юрисконсултското възнаграждение на ответника следва да бъде

определено в размер на 150 лв предвид обема и качеството на извършената дейност. На администрацията се следват и 490 лв разноски от внесените депозити за извършване на СИЕ.

По изложените съображения съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Решение № РЗМ 5800 550/32-274575/ 18.12.2015г., издадено от началника на Митница Столична в частично потвърдената от директора на Агенция „Митници“ част, с която е увеличена митническата стойност на стоките по описаните в решението ЕАД с разходите за комисионни за покупки, определено е ново митническо задължение за дължимо мито в размера над митото по ЕАД и [фирма] е задължено с мито за довносяне, както и в частта, с която спрямо жалбоподателя са определени допълнителни задължения за мито в резултат на усвоен депозит за внос на лимони по Регламент /ЕО/ № 543/ 2011г.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК] срещу Решение РЗМ 5800 550/32-274575/ 18.12.2015г., издадено от началника на Митница Столична, в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА Митница Столична да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 1193,19 /хиляда сто деветдесет и три цяло и деветнадесет стотни/ лв.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Митница Столична юрисконсултско възнаграждение в размер на 150 /сто и петдесет/ лв, както и 490 /четиристотин и деветдесет/ лв разноски по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република Б. в 14-дневен срок от съобщаването му на страните чрез връчване на преписи.

СЪДИЯ: