

РЕШЕНИЕ

№ 2065

гр. София, 15.04.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 05.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **8346** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Делото е образувано е по жалба на „Х. И. С.-Швейцария“, [ЕИК], със съдебен адрес: [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22221018003110-091-001/06.03.2019г., издаден от Т. П. Н.-орган, възложил ревизията и Т. И. В.-ръководител на ревизията при Териториална дирекция (ТД) на Националната агенция за приходите (НАП)-С., в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 823726,89лв., за данъчни периоди от м.11.2017г. до м.07.2018г., потвърден изцяло с Решение №900/27.05.2019г. издадено от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С. при Централно управление (ЦУ) на НАП.

В жалбата се поддържа, че РА е постановен в противоречие с нормите на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и на Директива 2006/112/ЕО, както и на практиката на Съда на Европейския съюз (С.) Излага се, че „Х. И. С.-Швейцария“ е дружество, съществуващо съгласно законодателството на Конфедерация Швейцария, регистрирано за ДДС цели в България и в Швейцария. Твърди се, че същото е с основна дейност „Производство и продажба на специализиран софтуер“, който се продава на клиенти на физически носител, записан на CD/DVD. Софтуерът се записва на физическия носител от ноември 2017г. в България от [фирма],[ЕИК]. Техническите носители- CD/DVD, кутии, етикети и др. се придобиват от „Х. И.

С.-Швейцария“ като вътреобщностни придобивания от ЕС и като внос от САЩ. След записването на CD/DVD, готовите комплекти със софтуерен продукт се изпращат от името и за сметка на „Х. И. С.-Швейцария“ към клиенти.

В жалбата се твърди още, че за предоставяне на услугите, „Х. И. С.-Швейцария“ ползва български подизпълнител- [фирма],[ЕИК], който издава фактури на „Х. И. С.-Швейцария“, посочвайки българския ДДС номер на дружеството, в който начислява 20% ДДС, тъй като мястото на изпълнение на услугата е в България на основание чл.21, ал.4, т.1 от ЗДДС. Твърди се, че незаконосъобразно е отказано правото на възстановяване на данъчен кредит по вътреобщностни придобивания от ЕС и внос на технически носители (CD/DVD), кутии, етикети и др. от Великобритания, Франция, Италия, Х., Б. и САЩ, тъй като дружеството има право на избор дали да възстановява платения български ДДС по ЗДДС в България или Швейцария. Релевира се довод за противоречие с чл.171а от Директива 2006/112/ЕО.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат Е. и адвокат В., който поддържа жалбата и молят РА да бъде отменен.

Претендират присъждането на разноските по делото.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП-С. чрез процесуалния си представител юрк. В. оспорва жалбата като неоснователна. Твърди че е налице правен спор, по който подробни мотиви, защо не следва да бъде признавано претендираното право на данъчен кредит са изложени в решението на директора на Дирекция ОДОП. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП-редовно уведомена, представлява се от прокурор К., и заявява становище по жалбата, като счита същата за неоснователна.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221018003110-020-001/30.05.2018г., изменена със ЗВР №Р-22221018003110-020-002/23.07.2018г., №Р-22221018003110-020-003/22.08.2018г. и №Р-22221018003110-020-004/03.09.2018г., №Р-22221018003110-020-005/03.10.2018г., издадени на основание чл.112 и чл.113 ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „Х. И. С.-Швейцария“, [ЕИК], за задължения за данък върху добавената стойност за периода 01.11.2017г. до 31.07.2018г.

Със заповедта за възлагане на ревизията, съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията.

За резултатите от ревизията е изготвен ревизионен доклад (РД) с предвиденото в

чл.117, ал.2 от ДОПК съдържание, връчен на ревизираното лице.

В срока по чл.117, ал.5 ДОПК дружеството е подало възражение вх.№53-00-353/05.02.2019г., обсъдено в мотивите на ревизионния акт.

Ревизията приключва с РА №№Р-22221018003110-091-001/06.03.2019г. Последният е редовно връчен и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 823726,89лв., в резултат на което от ДДС за възстановяване в същия размер е определен ДДС за възстановяване в размер на 0,00лв. по фактури издадени на „Х. И. С.-Швейцария“ под номер СНЕ-113.388.518 и включени в дневника на покупките на „Х. И. С.-Швейцария“, [ЕИК], чуждестранно юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в Република България. Като правно основание е посочен чл.68, ал.1 и чл. 69, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.12 от същия закон.

В хода на ревизионното производство е установено, че „Х. И. С.-Швейцария“ е чуждестранно лице, регистрирано за целите на ЗДДС в Република България, което няма съдебна регистрация в България, не е регистрирано в Агенцията по вписванията, не е установено на територията на страната и не изготвя счетоводни регистри и финансови отчети според българското законодателство.

През ревизирания период дружеството е с основна дейност „производство и продажбата на специализиран софтуер“, който се купува от част от клиентите записан на физически носител CD/DVD. Записът на физическия носител -CD/DVD, от ноември 2017г., се осъществява в България от [фирма],[ЕИК]. Техническите носители (CD/DVD), кутии, етикети и др. се придобиват от „Х. И. С.-Швейцария“ под номер СНЕ-113.388.518, като вътреобщностни придобивания от ЕС и като внос от САЩ. След записването на CD/DVD, готовите комплекти със софтуерен продукт се изпращат от името и за сметка на „Х. И. С.-Швейцария“ под номер СНЕ-113.388.518 към клиенти. Фактури издадени на „Х. И. С.-Швейцария“ под VAT номер: №СНЕ-113.388.518 се включват в дневника на покупките на „Х. И. С.-Швейцария“, [ЕИК].

Ревизиращият орган е приел, че не са налице изискванията на чл.69, ал.1 ЗДДС за приспадане на данъчен кредит по доставки, сключени от Х. И. С.-Швейцария под български ДДС номер в дневниците за покупки, тъй като за ревизирания период дружеството е неустановено в страната лице, няма седалище, адрес на управление или постоянен обект, постоянен адрес или обичайно пребиваване. Същият е счел, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит по доставките, то те следва да са свързани с дейността на дружеството на територията на страната -Р.България. /стр.5 от решението на Директора на ОДОП/. Освен това е прието, че жалбоподателят не е извършвал доставки с място на изпълнение на територията на страната и/или доставки, за които получател е лице-платец на данъка, съгласно чл.82, ал. 2 от ЗДДС, както и че е регистриран за целите на ДДС в друга държава членка - Швейцария, а именно с VAT: №СНЕ-113.388.518.

В хода на ревизията е установено, че Х. И. С.-Швейцария с VAT номер: №СНЕ-113.388.518 използва получените на територията на България услуги за независимата си икономическа дейност в Швейцария, в т.ч. по договора сключен с [фирма] с[ЕИК] за извършване на услуги. Фактурите за последваща продажба на стоките /кутии за дискове, стикери, за DVD, DVD, лепенки, инструкции и други материали/, предмет на ВОП и внос /след като софтуерът е записан на физически носители/, са издадени от Х. И. С.-Швейцария с неговия швейцарски ДДС номер.

Ревизиращите органи са приели, че законът /чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС/ обвързва получаването на облагаемите доставки и извършването на облагаеми доставки да са под един и същ ДДС номер, за да е налице фактическия състав за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Ревизираното лице-швейцарското дружеството под български ДДС номер, не фигурира в развилите се търговски отношения, свързани както с получаване на стоките, така и с последващите им доставки. ВРА е прието, че Директива 112/2006/ЕО на Съвета от 28.11.2016г. е неприложима по отношения на Конфедерация Швейцария, като трета страна за ЕС.

Предвид посоченото, ревизиращият орган е достигнал до заключението, че Х. И. С.-Швейцария под български ДДС номер, не фигурира по никакъв начин в развилите се търговски отношения, свързани както с получаване на стоките, така и с последващите им доставки, поради което от страна на жалбоподателя не е изпълнено условието на чл.69, ал.1. т.1 от ЗДДС, тъй като същият претендира право на приспадане на данъчен кредит за извършвана икономическа дейност. Не е спазен процесуалния ред за възстановяване на ДДС след като действителният получател на доставките е Х. И. С.-Швейцария с VAT номер: №СНЕ-113.388.518 и на него следва да се възстанови ДДС за получените услуги на територията на страната, като това следва да стане по реда на Наредба № Н-10 от 24.08.2006г. за възстановяване на платен данък върху добавената стойност на чуждестранни лица, които не са установени на територията на Общността.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП-С..

С Решение №900/27.05.2019г. издадено от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- С. при Централно управление (ЦУ) на НАП, РА е потвърден изцяло.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

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

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че

атакуваният РА Р-22221018003110-091-001/06.03.2019г., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК, във вр. с чл.7, ал.1, т.4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл.119 и чл.120 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл.120, ал.2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

В хода на съдебното производство бе назначена и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза, която установи, че прагът от 20000,00лв. на стойността на направените вътреобщностни придобивания от Х. И. С.-Швейцария, с ДДС номер BG:177210158 е достигнат и превишен през м.12.2017г., както и че стоките техническите носители-CD/DVD, кутии, стикери, етикети и др. са реално получени от Х. И. С. – Швейцария, с VAT номер: CHE-116.346.195 TVA и отразяват реално извършени доставки на стоки и услуги.

Продажбите на софтуера се фактурира към клиентите от Х. И. С.- Швейцария, с VAT номер: CHE-116.346.195 TVA. Продажбите се отчитат под швейцарския ДДС номер на дружеството, но върху фактурата се изписва и швейцарския ДДС номер /CHE-116.346.195 TVA/ и българския ДДС номер /BG177210158/. Във фактурите, по които с процесния РА е отказан данъчен кредит, като купувач е посочен Х. И. С.-Швейцария, с VAT номер: CHE-116.346.195 TVA и като получател е вписан Х. И. С.-Швейцария, с ДДС номер[EИК], а в Митническите декларации за внос Х. И. С.-Швейцария, с ДДС номер,[EИК] и е посочен като вносител, съгласно чл.71, т.3 от ЗДДС. Експертизата установява, че за ревизирувания период е осъществен внос съгласно Митнически декларации, като на основание чл.56 от ЗДДС по всяка от митнически декларации за допускане за свободно обръщение митническите органи са начислили ДДС, като общият дължим ДДС е в размер на 823726,89лв.

Констатирано е от назначената по делото експертиза, която съдът цени като добросъвестно изготвена, че техническите носители (CD/DVD), кутии, етикети и др. се придобиват от Х. И. С.-Швейцария, с VAT номер: CHE-116.346.195 TVA като вътреобщностни придобивания от ЕС и като внос от САЩ, завеждат се по партидата на Х. И. С.-Швейцария,[EИК] и получените материали се влагат в производството на специализиран софтуер по поръчка на същото дружество Х. И. С.-Швейцария, с VAT номер: CHE-116.346.195 TVA.

Разпоредбата на чл.171а от Директива 2006/112/ЕО дава право на държавите-членки да позволят на данъчно задължени лица, които нямат постоянен обект на тяхна територия, да възстановяват ДДС по общия ред вместо по реда на Директива 2008/9/ЕО и Директива 86/560/Е. (въведени в българското законодателство съответно с Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г. и Наредба № Н-10 от 24.08.2006г.) . Съгласно чл.100, ал.1 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице (било то установено на територията на България или не) има право да се регистрира по ЗДДС и да ползва от всички права, предвидени в него за регистрираните лица (включително правото на данъчен кредит).Чл.170 и чл.171 от Директивата, които са транспонирани в чл.81 от ЗДДС не ограничават правата на лицата възползвали се от възможността за доброволна

регистрация съгласно чл. 101, ал. 1 от ЗДДС.

Спорният въпрос между страните е свързан с това дали дружеството има право на приспадане на данъчен кредит и съответно възстановяване на деклариания данък за възстановяване по общият ред, след като е регистрирано по ЗДДС лице, но не е установено на територията на страната или следва да възстановява ДДС по реда на Наредба № Н-10 от 24.08.2006г.

Разпоредбата на чл. 81, ал.1, т.2 от ЗДДС дава право и на лица, които не са установени на територията на Европейския съюз, но са регистрирани за целите на ДДС в друга държава - на реципрочен принцип да възстановяват платеният данък.

В тази връзка неоснователно се явява твърдението на административния орган че общностното право, респективно Директива 112/2006/ЕО на Съвета от 28.11.2016г., е неприложима по отношения на Конфедерация Швейцария, като трета страна за ЕС и редът по който следва да се претендира възстановявана на данъчен кредит не е общият, а този по реда на Наредба №Н-10 от 24.08.2006г. за възстановяване на платен данък върху добавената стойност на чуждестранни лица, които не са установени на територията на Общността.

Жалбоподателят Х. И. С.-Швейцария, с[ЕИК] е чуждестранно лице, което извършва независимата си икономическа дейност на територията на държава членка на ЕС /България/ и не притежава търговско представителство, собствени или наети офиси, както и други постоянни обекти на територията на Република България, като е регистрирано по избор за целите на ДДС в България на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС има право на възстановяване на данъчен кредит.

Съдът намира, че дружеството-жалбоподател е изпълнило всички изисквания, за да възстанови заплатения ДДС във връзка с деклариания внос на стоки от САЩ. Внесените стоки са използвани за целите на икономическата му дейност. Освен това, допускането на внесените от жалбоподателя стоки за свободно обръщение в страната не може да се случи без дължимия при вноса ДДС да е бил внесен в бюджета. Стоките, внесени от жалбоподателя, се влагат в производството по запис на софтуер върху дискове по негова поръчка.

Съдът счита, че в случая са налице, съдържащите се в законовите разпоредби, материалноправни предпоставки за признаване правото на данъчен кредит по отношение на внесените с митническите декларации техническите носители /CD/DVD, кутии, стикери, етикети и др. от САЩ.

Съдът намира, че в хода на съдебното производство се доказва изпълнението на изискванията на ЗДДС за признаване право на възстановяване на данъчен кредит:/ чл. 16, ал.1: Внос на стоки по смисъла на този закон е въвеждането на несъюзни стоки на територията на страната; чл. 68, ал.1: Данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: т.3. осъществен от него внос; чл. 71: Лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е

изпълнило едно от следните условия: т. 3. притежава митнически документ за внос, в който лицето е посочено като вносител и данъкът е внесен по реда на чл. 90, ал. 1 - в случаите на внос по чл. 16; чл.90, ал.1: В случаите по чл.16 вносителят на стоки внася ефективно начисления от митническите органи данък в републиканския бюджет, както следва: т.1. по сметка на съответното митническо учреждение, оформящо вноса/.

Ревизираното лице е осъществило внос, притежава митнически документ за внос, в който е посочено като вносител, данъкът е внесен в републиканския бюджет, чрез съответното митническо учреждение, оформило вноса.

Предвид изложеното, РА, с който правото на приспадане данъчен кредит е било отказано, подлежи на отмяна, като незаконосъобразен.

При този изход на спора, заявеното от процесуалните представители на жалбоподателя искане за присъждане на разноски е основателно и следва да бъде уважено.

Възражението за прекомерност на заплатеното адвокатско възнаграждение се явява основателно.

Съгласно разпоредбата на чл.8, ал.1, т.5 от Наредбата за минималния размер на адвокатските възнаграждения, за процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела с определен материален интерес, минималното възнаграждение възлиза на 10767,26лв. Договореният и изплатен хонорар е над два пъти по-голям. С оглед обстоятелствата, че спорът е преди всичко правен, че по делото са проведени само две съдебни заседания и като съобрази фактическата и правна сложност на казуса, която определя като обичайна, възнаграждението от 27 857,39 лв. се преценява от съда като прекомерно. Ето защо, същото следва да бъде намалено до размера от 20 000 лева. Последният съдът намира за съобразен със характера на правния спор, с проявената активност на процесуалните представители в хода на производството и не на последно място е проявление на специфичните отношения на доверие между клиент и адвокат, които също подлежат на оценяване.

В заключение, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК, в тежест на ответника следва да бъдат възложени направените от жалбоподателя разноски в размер на 20 544 лв., от които 50,00 лв.- държавна такса, 494,00 лв.-възнаграждение на вещо лице и 20 000 лв.- възнаграждение за адвокат.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд София-град, 18 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Х. И. С.-Швейцария“, [ЕИК], със съдебен адрес:

[населено място], [улица] Ревизионен акт № Р-22221018003110-091-001/06.03.2019г., потвърден изцяло с Решение №900/27.05.2019г. издадено от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- С. при Централно управление (ЦУ) на НАП.

ПРИЗНАВА на „Х. И. С.-Швейцария“, [ЕИК], със съдебен адрес: [населено място], [улица] право на данъчен кредит за периода м.11.2017г. – м.07.2018г. по митнически декларации: №17BG005100H0837977/06.11.17г., №17BG005100H0848000/07.11.17г., №17BG005100H0900610/23.11.17г., №17BG005100H0904552/24.11.17г., №17BG005100H0953710/08.12.17г., №17BG005100H1001079/22.12.17г., №18BG005100H0023915/08.01.18г., №18BG005100H0023966/09.01.18г., №18BG005100H0036461/11.01.18г., №18BG005100H0036496/11.01.18г., №18BG005100H0037565/11.01.18г., №18BG005100H0043910/13.01.18г., №18BG005100H0086781/25.01.18г., №18BG005100H0123879/06.02.18г., №18BG005100H0129445/07.02.18г., №18BG005100H0153233/14.02.18г., №18BG005100H0196972/01.03.18г., №18BG005100H0204002/06.03.18г., №18BG005100H0240659/19.03.18г., №18BG005100H0264204/26.03.18г., №18BG005100H0307406/10.04.18г., №18BG005100H0307422/10.04.18г., №18BG005100H0337756/18.04.18г. в общ размер-823 726,89лв.

ОСЪЖДА ТД на НАП [населено място] да заплати на „Х. И. С.-Швейцария“, [ЕИК], с посочен адрес и седалище, направените по делото разноски в размер на 20 544 / двадесет хиляди петстотин четиридесет и четири/ лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: