

# РЕШЕНИЕ

№ 1559

гр. София, 04.03.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав**, в публично заседание на 06.02.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Красимира Проданова**

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **12319** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството по делото е образувано по жалба, подадена от [фирма] ( [фирма]) срещу Решение № 9600-0337 от 24.09.2013 г. на началника на Митница Столична за определени задължения за мито и ДДС в резултат от извършена корекция на ЕАД, изброени в таблица № 4 на решението. С оспореното решение е определена нова митническа стойност на стоките, определено е ново митническо задължение за доплащане и дружеството е задължено да заплати възникналото задължение за мито в размер на 97371,57 лв. и ДДС в размер на 748821,77 лв., заедно със законната лихва от датата на уведомяване на длъжника.

В жалбата, в съдебно заседание и подробни писмени бележки жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на решението поради противоречие с материалния закон и допуснати съществени процесуални нарушения. Основната му теза е, че платеното от [фирма] възнаграждение по договора с MGB НК представлява комисионна за покупка по смисъла на митническото законодателство и затова не следва да се включва в митническата стойност на внасяните стоки. Позовава се на практика на СЕС, както и на ВАС по аналогичен случай. По отношение на ДДС върху разходите за транспорт сочи, че ДДС не следва да се определя с процесното решение, тъй като дружеството го е заплатило впоследствие, подавайки протоколи по чл.117 от ЗДДС и отразяването им в отчетни регистри по ЗДДС на месечна база. Относно ДДС върху платената комисионна за покупките, счита че не следва да се начислява, тъй като комисионните възнаграждения за покупка не се включват в митническата

стойност, определена съгласно приложимото митническо законодателство. Иска отмяна на решението. Претендира разноски.

Ответникът – Териториална дирекция Югозападна /правоприемник на Митница Столична, съгласно Заповед № ЗМФ-1318/27.12.2018 г./ оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважение. В писмени бележки излага доводи за законосъобразността на оспорения административен акт. Аргументира теза, че разходите, които жалбоподателят не е включвал в митническата стойност при подаване на ЕАД не представляват „комисионна за покупка“, по смисъла на легалната дефиниция, съгласно чл.32, § 4 от Регламент (Е.) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 г., относно създаване на Митническия кодекс на Общността (отм.), действал към момента на поставяне на стоките под митнически режим, с оформяна на процесните ЕАД (наричан по нататък МК). Нормата била изрична и изчерпателна и с нея не са предвидени услуги - финансови, контрол върху качеството, осигуряване на мостри и др., които да бъдат отнесени към определението „комисионна при покупка“. Счита, че от доказателствата по делото се установявало, че МГВ НК не е комисионер в покупките, а купувач в търговските сделки с търговските дружества от Далечния изток, изпращач по процесните ЕАД, продавач по отношение на жалбоподателя, тъй като е придобил стоките със собствени средства, осъществява и други допълнителни дейности, като надхвърлят обикновената услуга по представителство при покупка (позовава се на клаузи на договора с жалбоподателя). Категоричният извод според ответника е, че спорният разход не е комисионна за покупка по смисъла на МК и следователно не е налице основание да бъде изключен от МС. По отношение на дължимия ДДС счита, че изключването от митническата стойност на комисионната за покупки е в нарушение на чл.55, ал.1 от ЗДДС. Позовава се на заключението на тройната СИЕ, че комисионните за покупка са част от разходите, които задължително следва да бъдат включени в данъчната основа. Позовава се на констатация за друга голяма търговска верига, която като получател на идентични или сходни стоки, в изпълнение разпоредбите на правото на ЕС, включвала разходите за комисионни в митническата стойност и заплащала на фиска публични държавни вземания. Дава собствено определение за посочената „комисионна за покупка“ – възнаграждение от дружеството – майка за изпълнение на задълженията на дъщерното дружество МГВ НК при покупката и доставката на стоки за нуждите на всички останали дъщерни дружества от веригата на МЕТРО АГ, Германия, част от които е и жалбоподателя. Именно понеже ставало дума според ответника за отношения между дъщерни дружества, подчинени на икономическите интереси на основното дружество майка, липсвала връзката комисионер и комитент, ролята на МГВ НК като агент по покупката не бил доказана, поради което сумите декларирани като „комисионна за покупка“ не попадат в обхвата на определението по чл.32, § 4 от МК и следва да бъдат прибавени към митническата стойност на стоките, съответно и към данъчната основа. Претендира юрисконсултско възнаграждение, а в писмени и направените по делото разноски.

Съдът установи следното от фактическа и правна страна:

Обжалваното решение е издадено след проведено административно производство по проверка в рамките на последващ контрол на основание чл.78, §2 във връзка с чл.13-16 от МК и чл.84а, ал.1 от ЗМ от служители на Митница Столична. Проверени са общо 1274 ЕАД (описани в приложение № 11 от Доклад № 20/14.05.2013 г.) за поставяне на стоки под режим „Едновременно допускане за свободно обръщение и

крайна употреба на стоки, които не са предмет на освободени доставки по ДДС“ (с код 4000), от които обект на процесната проверка са 1097 броя ЕАД, оформени в отдел „МО“ при Митница Столична (с код 5808), изчерпателно изброени в таблица 2 – Списък проверени ЕАД от доставчик MGB НК L. с код 5808 – Митница Столична, включени в Приложение № 11 от Доклада. Проверката установява, че декларираната в ЕАД митническа стойност на стоките се различава от общата фактурна стойност на фактурите, приложени към декларацията, като разликата представлява сумата от „Комисионни за покупка“ и транспортни разходи на територията на ЕС, като последните са посочени като необлагае с данък транспортен данък.

В хода на проверката [фирма] е предоставил на проверяващия екип „Комисионен договор за покупки“, сключен на 26 април 2006 г. между METRO AG, Германия, действащо от името и за сметка на свои дъщерни дружества, наречени „отдели по продажбите“, включително и [фирма] от една страна (подписало отделна декларация) и от друга MGB НК L. (MGB НК).

Съгласно чл.1.2 от договора MGB НК 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 НК в ролята си на агент с комисионни по покупки има задължения, изброени в т.1.2.1 и 1.2.3. (маркетингови проучвания в областта на съответните продукти, за да се осигури пазарна прозрачност, подготовка на оферти, услуги в помощ на снадбителите 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 в договора е уговорено отделните дъщерни дружества, в частност и [фирма], да заплащат на MGB НК комисионно възнаграждение за покупка на стоките в размер определен в % от фактурираната FOB/FCA 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 [фирма] при обмитяване на стоките.

Във връзка с тази си практика [фирма] е правило запитване към Агенция „Митници“ за становище относно изключването на комисионната за покупка на стоки от митническата стойност, прилагайки договора, анекси и примерна фактура, на отделен ред, на която е показана комисионна за покупка, на което с писмо рег.№ 26 М./63 от 15.10.2009 г. Директорът на АМ 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. Отбелязва и, 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. Това е [фирма] декларира стоките пред митническите органи по нормална процедура с ЕАД и прилага документи, изисквани съгласно митническия режим, за който стоките са декларирани (чл.62 от МК). Митническата стойност следва да 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 чл.32 и 33 (чл.29 от МК).

Във връзка с декларирането за поставяне на стоките под режим и за целите на определяне на МС на внасяните стоки, [фирма] подава съгласно разпоредбата на чл.178 от Регламент № 2454/93 на Комисията от 02.03.1993 г. „Декларация за елементите на митническата стойност“ D.V.1. В проверените D.V.1., като продавач на стоките е вписан MGB НК – същото дружество съгласно представените фактури и комисионен договор е комисионер. Това митническият орган намира за противоречие. Същият намира, че MGB НК и [фирма] са свързани лица по смисъла на чл.143, §1, буква е от Регламент № 2454/93 като M. AG Германия контролира пряко или косвено и двете дружества. Във връзка с вноса на стоки, отношенията между че MGB НК и [фирма] са декларираны в проверяваните ЕАД като между комисионер и комитент на база сключения комисионен договор. В конкретния случай взаимоотношенията, възникващи между комисионера MGB НК и комитента ([фирма]) на основание представения комисионен договор, във връзка с прехвърляне на резултата от изпълнителната сделка, генерират разходи за купувача, които следва да бъдат декларираны и доказаны. В случая договорната цена е платената или подлежаща на плащане цена в изпълнителната сделка между продавач и комисионер. Счита, че тъй като фактурата от продавача е доказателство за договорената цена и следва да бъде представяна при поставяне на стоките под режим, както фактурата от комисионера към комитента е доказателство за останалите разходи, направени от него, във връзка с доставката, а в кл.44 (Допълнителна информация/представени документи/сертификати и разрешителни) на проверяваните ЕАД фактурата от продавача не била декларирана и не е представена пред митническите учреждения, компетентни за поставяне на стоките под режим. Митническият орган счита, че проверяваното дружество не е декларирало всички обстоятелства, данни и елементи за установяване на митническата стойност за целите на членове 28 до 36 от МК, а като вносител негова е тежестта на доказване на характера на разходите, във връзка с доставката на стоки. Когато посредник участва в операция по вноса и вносителят не може да докаже ролята му на агент по покупка, в зависимост от изложените факти, посредникът следва да се счита или за агент по продажба или за независим продавач. На база проверените документи, констатираните практики и установените нарушения на митническото законодателство, обективирани в цитирания доклад, проверяващият екип прави извод, че платените и декларираны като „комисионна за покупка“ суми, не могат да бъдат приети, като отговарящи на определението на чл.32, § 4 от МК и ролята на MGB НК като агент по покупка не се счита за доказана.

По отношение на данните в ЕАД, отнасящи се до формиране на данъчната основа за облагане с ДДС при внос, е установено, че разходите за комисионни и разходите за транспорт на територията на ЕС, не са включвани в данъчната основа, към момента на възникване на данъчното събитие при внос на стоки. Проверяваното дружество е приело, че комисионните, които плаща на MGB НК не следва да се прибавят към митническата стойност на стоките и е приемало това за основание да не ги включва в данъчната основа. Разходите за транспорт на територията на страната не са включвани в данъчната основа при вноса на стоките, но за тях са съставяни протоколи по реда на чл.117 от ЗДДС за съответните данъчни периоди.

В обобщение административният орган приема за установено, че :

1) осъществените от проверяваното дружество разходи, обявени като комисионни по покупки не отговарят на определението на чл.32, §4 от МК, от което следва, че са съставна част от митническата стойност на внасяните стоки, определена съгласно

чл.29 и коригирана съгласно чл.32 и чл.33 от МК.

2) На основание чл.55, ал.1 от ЗДДС и чл.86 от Директива 2006/112/ЕО разходите за транспорт на територията на ЕС и разходите за комисионни са присъщи на вноса разходи и като такива са част от данъчната основа за облагане с ДДС при внос на стоки.

Това е мотивирало ответникът в обжалваното решение да определи нова митническа стойност на декларираните стоки и да определи/доначисли мито и ДДС.

В хода на съдебното производство са събрани доказателства по спорните въпроси като заключения по икономически и компютърна експертизи, търговски и счетоводни документи, илюстриращи отношенията в групата МЕТРО и извън нея по повод процесните вносове, документи, изходящи от митническата администрация, решения на съдилища и други.

Единичната СИЕ (стр.487 и следващите) описва икономическите взаимоотношения между участниците във веригата за доставка на стоките по процесните ЕАД така: Икономическите взаимоотношения между [фирма] и MGB НК са във връзка с покупката на стоките по процесните ЕАД от трети страни. MGB НК представлява [фирма] пред производители/доставчици от Далечния Изток (вкл. Китай, И., Б., В.) и Турция 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 [фирма]. Заключение на тройната СИЕ (стр.624 и сл. по делото) потвърждава този извод - MGB НК представлява българското дружество пред производители/доставчици от Далечния Изток и Турция при закупуване на определени, поръчани от същото стоки, като действа от свое име, но за сметка на [фирма]. Експертите и по двете СИЕ посочват участниците в процеса „поръчка-доставка“ - дружество от Далечния Изток и от Турция –доставчик/продавач и изпращач на внасяните стоки, MGB НК – в качеството на комисионер по покупките и жалбоподателя [фирма] в качеството на получател/купувач и вносител на стоките. При закупуването на стоките MGB НК действа от свое име, но за сметка на [фирма], като всички описани в т.1.2 от комисионния договор дейности представляват елементи на една услуга по представителство при покупка на стоките и се покриват от едно общо комисионно възнаграждение. Във връзка с вноса на стоките по процесните ЕАД продавачите/доставчиците се договарят за цената с MGB НК, който действа от свое име, но за сметка на [фирма] като негов комисионер по покупките. След това стоката се изпраща директно до [фирма]. За доставяните стоки производителите издават фактура на MGB НК, която се изпраща на [фирма] заедно с останалите документи по доставката. Вещото лице от тройната експертиза И. разяснява при разпита в с.з. на 11.05.2015г., че във всички случаи има придобиване на стоката някъде в Далечния Изток – веднъж

между едни субекти, от които винаги единия е MGB НК и някакво друго лице и след това MGB НК, организирайки цялата верига на доставка префактурира тази стока на МККБ“ Е. – има и покупко-продажба, и комисионен договор. MGB НК получава възнаграждение за предоставените съгласно договора услуги под формата на комисионна, изчислена на базата на цената FOB (франко борд) на продуктите, закупени от [фирма] от доставчика със съдействието на MGB НК, като ставката на комисионното възнаграждение варира в зависимост от вида на закупените стоки и е посочена в договора. Във възнаграждението са включени разходи за комисионна, проверки/тестване на нивото на качество на стоките, осигуряване на мостри, финансови услуги-предоставяне 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 [фирма]. Чрез механизма на фактуриране, удостоверен от независимо одиторско предприятие всички разходи се понасят от [фирма], а не остават за сметка на MGB НК. Според вещото лице К. Н., описал документите, приложени към ЕАД, към момента на оформянето им митническите органи са разполагали с информация не само за митническата стойност, но и за доставчика/продавача на внасяните стоки, комисионера MGB НК в качеството му на комисионер по покупка на внасяните стоки и получателя/купувача на стоките - [фирма]. Като елементи, вписани във фактурите са покупна цена, комисионна, застраховка, цена на илюстративния материал, разходи за транспорт, разходи за осигуряване на качество, разходи на закръглянето, отстъпка FOB, бонус FOB, при проверка в рамките на последващия контрол са представени допълнително и вътрешните фактури за стоките по проверените ЕАД, издадени от производителите/доставчиците на комисионера [фирма], поискани от митническите органи. Вещото лице посочва, че към ЕАД са представени комисионният договор за покупки, декларацията към него и анексите, писмото от 15.10.2009 г. на директора на АМ по запитване на жалбоподателя и декларация за митническата стойност D.V.1 и за търговски кредити. Във фактурите, издадени от MGB НК на [фирма] разходите за комисионни, транспорт, застраховка и др. са описани на отделни редове, като по този начин всеки разход е описан с наименованието му и неговата стойност. Вещото лице констатира, че данни за продавача на стоките – третите лица от Далечния изток и Турция, от които MGB НК закупува стоките, са вписани както в издадените от MGB НК фактури, така и в транспортните документи, сертификатите за произход и в опаковъчните листи, имената на същите

доставчици, които са вписани във фактурите на MGB НК са изписани и във вътрешните фактури, които те са издали на MGB НК за внасяните стоки по ЕАД и от които фактури експертизата е установила съвпадане на покупната цена на доставчика с цената, на която стоките са фактурирани от MGB НК на [фирма]. Към ЕАД са били приложени фактурите от MGB НК с данни за покупната цена на стоките, комисионната и др. Вещото лице по единичната СИЕ заключава, че начинът по който жалбоподателят е завеждал внесените стоки и осчетоводявал разходите за придобиване на стоките от трети страни чрез MGB НК съответства на изискванията на счетоводното законодателство и на утвърдените счетоводни практики съгласно отчетните нужди на предприятието. Според него липсва законово основание затова отделните елементи, които участват във формирането на отчетната стойност на внасяните стоки да бъдат отразявани в отделна аналитична сметка, като няма възражения на одиторите относно начина на осчетоводяване от дружеството на разходите за придобиване на стоките. По отношение на деклариране на данъчната основа, в годината в която е възникнало вносното митническо задължение по процесните ЕАД, информационната програма на митниците „Б.“ не е позволявала при деклариране да се въведе, изчисли и да се вземе под отчет данъчна основа за облагане с ДДС при внос на стоки, различна от митническата стойност на внасяните стоки. Поради тази причина вещото лице посочва, че разходите за транспорт на стоките в рамките на ЕС, които са част от данъчната основа за целите на облагане с ДДС, но не се включват в митническата стойност, не са били плащани на митницата върху митническата стойност, посочена в ЕАД, а [фирма] е начислявала отделно със съставяне на протоколи по чл.117 от ЗДДС дължимия ДДС върху стойността на разходите за транспорт на стоките в ЕС, които включва в дневника за продажбите и в СД за периода, в който са издадени и се разчита за ДДС по вноса с органи на НАП. Декларациите са генерирани от митническия агент на [фирма] с помощта на програма за изготвяне на ЕАД, съвместима с изискванията на митницата и с информационната система Б.. Данните в декларациите за елементите на митническата стойност са попълнени автоматично, след което са подадени и въведени в информационната система на митницата. Предвид проверените документи, направеният анализ и констатациите си вещото лице заключава, че продавач на стоките по процесните ЕАД е производителят/доставчик от Далечния изток или Турция, издал фактурата за закупуването на стоките. Продавачът е посочен като доставчик (supplier) във фактурите, които MGB НК издава към [фирма].

В изслушаното заключение от СИЕ от вещото лице И. (л.1170 и сл. по делото) са анализирани документите, придружавали процесните ЕАД при оформяне на митническия режим, сравнени са стоките по вид и стойност, във връзка с въпроса на ответника, дали представените от жалбоподателя 10 броя фактури са относими към процесните 3 броя ЕАД. Вещото лице е проверило всички приложени по делото документи към 3-те процесни ЕАД, предоставените от жалбоподателя 10 броя фактури от Далечния изток, както и изброени документи на л.1172 по делото и допълнително приложени поръчки и потвърждения. Според вещото лице във вариант 1 на заключението му, не е видна пряка връзка между декларираните в ЕАД стоки и описаните такива в представените допълнително фактури от жалбоподателя, като стоките са сравними като брой, но се различават по цена и описание. Пояснява, че под пряка връзка има предвид, че т.нар. вътрешни фактури не фигурират в ЕАД, макар и да са за същия вид стоки и сравними цени. Ако се вземат предвид представените от жалбоподателя поръчки се виждала пряка връзка. Представените поръчки и потвърждения на клиентски поръчки, заедно с посочените в ЕАД фактури, допълнително представените такива и придружаващите пратката търговски и транспортни документи показват според вещото лице един цялостен обичаен търговски процес-поръчка-потвърждение на поръчка-фактуриране-доставка и съответно съотнесимост на двата вида фактури – тези, с които стоките са декларирани пред митническите органи и допълнително представените такива от жалбоподателя.

Съдът кредитира заключенията на вещите лица като обективни и компетентни. Не установи съществено противоречие между констатациите на единичните и трояната СИЕ. Същите съответстват на останалите доказателства по делото и се възприемат от съда като доказателство за установените с тях факти и направените експертни изводи в тях.

По отношение на представените разпечатки - потвърждение на клиентски поръчки (С. О. Confirmation – СОС), които представляват електронни документи върху технически носител, доколкото се установи, че същите са автоматично генерирани в системата на МГВ НК и проверени от компютърния специалист относно правилата за датата на създаването им съдът ги взема предвид при формиране на изводите си. Възможността да бъде въздействано върху една информационна система съществува винаги, но в случая, че такава намеса е реализирана, не е доказано по делото и няма основание да не се ценят тези данни за направени поръчки от жалбоподателя към неговия контрагент по комисионния договор.

***След преценката на събраните доказателства и становищата на***



**страните от правна страна съдът намери следното:**

Жалбата е допустима - подадена в срока по чл.149, ал.1 от АПК, от надлежно лице, срещу подлежащ на обжалване акт на митнически орган.

Разгледана по същество жалбата се явява **частично основателна** по следните съображения.

От гледна точка на преценка за компетентност и спазване на процедура при издаване на обжалваното решение съдът не намери такова основание за незаконосъобразност.

Съществена за решаването на спора е 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 МГВ НК във връзка с представения комисионен договор за покупка на стоки. Отговорът на въпросите за правилността на вземането под отчет допълнителни задължения за ДДС за транспортните разходи, впоследствие начисление и платени от жалбоподателя и доначисленият ДДС в резултат на спорното увеличаване на данъчната основа за ДДС на стоките по ЕАД с комисионната за покупка пък е от значение за втория спорен въпрос по делото. Правните изводи на съда по спорните въпроси по същество са следните:

1. Относно включването в **митническата стойност** на стоките по процесните ЕАД на **комисионна за покупки** и определяне на **мито за довнасяне**:

Съгласно разпоредбата на 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 съответно 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).

Изключението, че 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.

По делото 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 представения комисионен 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 продажбата), в това число и жалбоподателя [фирма], при покупката на стоки от производители/доставчици, установени в трети страни. Възнаграждението, плащано от жалбоподателя за възложената с договора роля на дружеството MGB НК на агент с комисионни по покупките, изпълва дефиницията на чл.32, §4 от Митническият 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 [фирма], 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 трите вещи лица в областта на икономическата експертиза, доказва, че MGB НК представлява МККБ“ Е. пред производителите/доставчиците от Далечния изток и Турция 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 [фирма]. 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 твърди органа. Видно от доказателствата по делото MGB НК е придобивал права върху стоките от свое име, но за сметка на комитента [фирма], каквото е изискването и на чл.348 и сл. от ТЗ. Вещите лица описват отношенията конкретно: След направена от [фирма] поръчка MGB НК закупува поръчаните стоки от доставчици в Далечния изток и в Турция и т.н. Фактурите, с които MGB НК е закупило стоките от трети страни са представени по делото и при съвкупния им анализ с останалите

доказателства и представените поръчки се установява тяхната съотносимост. 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.

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 МККБ, така и фактури, издадени от продавачите/доставчиците към самото MGB НК, като е налице съпоставимост между тях. Съдът кредитира 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 който се доставят. Разгледани в съвкупност с потвържденията на клиентски поръчки представените от жалбоподателя фактури за стоките за закупуването им от MGB НК са съотносими 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 пир 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 вещите лица заключават, 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.

Съдът не споделя довода 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 № 14568/04.12.2014 г. ВАС на РБ, Първо отделение, е приел, 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 твърде стеснително и не отговаря 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. Звучи съответно 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.

В този ред на разсъждения по доказателствата и приложимото право се обоснова краен извод по спорния първи въпрос, че задълженията на

МГВ НК, изброени в т.1.2 на приложения комиссионен договора са присъщи на комисонер по покупките, поради което възнаграждението, което е платено на това дружество от жалбоподателя, по своята същност представлява комиссионна 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.

Тъй като в случая МГВ НК действа от свое име при покупките на стоките от производители/доставчици от Далечния изток, Турция, то относима е практиката на СЕС от 25.06.1991 г. по дело № С-299/90 г., 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 комиссионната 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. В този смисъл възраженията на ответника за неотноситост на посоченото дело са неоснователни.

На посоченото решение на СЕС се е позовал и ВАС на РБ в практиката си по идентичен на настоящия случай внос и деклариране на митническа стойност без комиссионна за покупка на жалбоподателя със същото дружество МГВ НК Л.. – цитираното по горе решение № 14568/04.12.2014 г. ВАС на РБ, Първо отделение по адм.дело № 11674/2014 г.

С оглед на изложеното съдът намира, че решението 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.

## **2. Относно ДДС :**

### **2.1. ДДС върху разходи за транспорт в рамките на ЕС**

Не се спори по делото, че към момента на подаване на процесните ЕАД за режим допускане за свободно обръщение и крайно потребление на стоки, внасяни от жалбоподателя, сумите за транспорта, извършен в рамките на ЕС не са били посочени и ДДС върху тях не е начисляван от митническите органи и не е вземан под отчет по реда на чл.56 от ЗДДС в момента на осъществяване на митническите формалности по вноса. Дължимият ДДС е начисляван от жалбоподателя впоследствие чрез съставяне на протоколи по чл.117 от ЗДДС и отразяването им в отчетните

регистри по ЗДДС на месечна база.

Спорът е за вземането под отчет в процесното решение на дължимия ДДС върху транспортните разходи в ЕС, предвид това, че е начислен и внесен от дружеството, но след оформяне на вноса.

Съдът намери жалбата за неоснователна в тази част. Обстоятелството, че ДДС е начислен и платен по друг ред от вносителя, не означава, че същият не следва да бъде посочен като дължим в решението на началника на Митница Столична, в изпълнение на задължението му по чл.56 от ЗДДС. Съгласно тази разпоредба начисляването на данъка при внос по чл. 16 се извършва от митническите органи, като размерът на данъка се взема под отчет по реда, определен за митническото задължение. В рамките на последващия контрол митническият орган е длъжен, след като установи стойността на този транспорт, да формира нова данъчна основа на митните сборове и да вземе под отчет дължимите по ЗДДС суми. Дали тези суми са платени впоследствие или не е въпрос, който не касае установяването им, а тяхното събиране, изпълнение на възникналото при вноса задължение. Ако начисленият и платен от жалбоподателя ДДС по реда на чл.117 от ЗДДС е в размер съответстващ на установения с решението, то той би могъл да противопостави тези свои плащания в рамките на евентуално изпълнително производство, предприето спрямо него от страна на митническата администрация. Настоящото производство е за установяване на задълженията към момента на вноса и такива възникват върху разходите за транспорт в рамките на ЕС.

Наведените от жалбоподателя причини за начисляване на ДДС по посочения начин – във функционалността на информационната система на Агенция „Митници“ – „Б.“ не могат да изключат задължението на митническите органи за начисляване на ДДС при внос.

Жалбата в тази част е *неоснователна* и следва да се отхвърли.

## **2.2. ДДС върху платената комисионна за покупките**

С процесното решение, началникът на Митница Столична, след като приема осъществяваните от дружеството разходи, обявени като комисионна за покупки за съставна част от митническата стойност на внасяните стоки, на основание чл.55, ал.1 от ЗДДС и чл.86 от Директива 2006/112 ЕО, счита че разходите за комисионни са присъщи на вноса разходи и като такива са част и от данъчната основа за облагане при внос на стоки.

По-горе се прие, че комисионната за покупките не следва да се включва в митническата стойност, предвид изключването по чл.32, §4 от МК. По отношение обаче на данъчната основа не е налице такова изключване на този вид комисионна, като съпътстващ вноса разход, и съгласно чл.86 от

Директива 2006/112 ЕО и транспониращата го разпоредба на чл.55, ал.1, т.2 от ЗДДС.

Съгласно тези разпоредби данъчната основа при внос на стоки е стойността за митнически цели, определена в съответствие с разпоредбите на Общността, които са в сила (чл.85 от Директивата) и включване на изброени в чл.86, т. 1 от Директивата фактори като данъци, мита, налози и такси, дължими извън държавата членка и съпътстващите разходи като разходи за комисионна, опаковка, транспорт и застраховка, направени до първото местоназначение на територията на държавата членка на вноса и други. При анализа на тези разпоредби съдът намери, че началникът на Митница Столична правилно е приел, че комисионната за покупки, платена от жалбоподателя MGB НК, влиза в обхвата на комисионните, предвидени в чл.55, ал.1, т.2 от ЗДДС, и следователно подлежи на облагане с ДДС при вноса на стоките. Съдът не споделя тезата на жалбоподателя, че от уточнението, че с посочените разходи трябва да бъде увеличена митническата стойност, доколкото те вече не са включени в нея, следва, че разходи, които съгласно митническото законодателство не се взимат предвид при изчисляване на митническата стойност (каквито са разходите за комисионна за покупки), не трябва да бъдат включвани и при определяне на данъчната основа при внос на стоките. Такова правило не се извежда от чл.86 от Директивата, съответно чл.55, ал.1, т.2 от ЗДДС. Същото се опровергава от самия текст на чл.86 от Директивата, който изисква, ако изброените фактори, сред които съпътстващите вноса разходи, в това число комисионни (всякакви, без посочено изключение) не са включени, да се включат при определянето на данъчната основа при внос. В случая само от митническата стойност по силата на разпоредбите на Общностното митническо право е изключена комисионната за покупки. Но от данъчната основа този вид комисионна не е специално изключена от Директива 2006/112 ЕО и тълкуването на жалбоподателя е според съда стестнително и неточно. Както представителят на жалбоподателя посочва в писмените си бележки разпоредбата на чл.55, ал.1, т.2 от ЗДДС не конкретизира комисионните, които влизат в нейния обхват, което означава, че всяка невключена комисионна следва да се включи. Комисионните възнаграждения за покупка, които дружеството заплаща на MGB НК съгласно комисионния договор за покупки, не се включват в митническата стойност, определена съгласно приложимото митническо законодателство (чл.32, §1, б“а“, т.(i) от МК) но се включват в данъчната основа съгласно приложимото данъчно законодателство (чл.86 от Директива 2006/112/ЕО) и по този въпрос решението е законосъобразно.

В тази част жалбата следва да се отхвърли.

С оглед изхода на спора и направеното искане от страна на процесуалните представители на страните (жалбоподателят претендира разноски по списък, представен в съдебно заседание, ответникът в съдебно заседание претендира юрисконсултско възнаграждение) съдът намира, че на основание чл.143 от АПК следва да ги осъди на разноски както следва:

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 – 1958,59 лв. Същият е определен от платената държавна такса 50,00 лв., депозити за експертизи 1625.00 лв., адвокатско възнаграждение 12767,00 лв. и превод на книжа – 2578.84 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 МККБ 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 685.82 лв. разноски от внесените депозити за извършване на експертизи.

Воден от горното, съдът

### **Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** Решение № 9600-0337 от 24.09.2013 г. на Началника на Митница Столична в частта, в 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 съгласно Таблица № 4 в размера над митото по ЕАД и [фирма] е задължено с мито за довносяне в размер на 97371,57 лв., ведно със законната лихва от датата на уведомяване на длъжника.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК] срещу Решение № 9600-0337 от 24.09.2013 г. на Началника на Митница Столична, в останалата ѝ част, с която дружеството е задължено с ДДС за довносяне в размер на 748821,77 лв., ведно със законната лихва от датата на уведомяване на длъжника.

**ОСЪЖДА** Териториална дирекция Югозападна, ДА ЗАПЛАТИ на [фирма] с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 1958,59 (хиляда деветстотин петдесет и осем лева и петдесет и девет стотинки) лева.

**ОСЪЖДА** [фирма], ДА ЗАПЛАТИ на Териториална дирекция Югозападна разноски по делото за възнаграждения на вещи лица в размер на 685.82 (шестстотин осемдесет и пет лева и осемдесет и две стотинки) лева и юрисконсултско възнаграждение в размер на 150.00 (сто и петдесет) лева.

***РЕШЕНИЕТО*** може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**

