

РЕШЕНИЕ

№ 156

гр. София, 11.01.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 08.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **12275** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК във връзка с чл. 129, ал. 7 от ДОПК и чл. 10, ал. 1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. за възстановяване данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на Европейския съюз, издадена от Министерство на финансите.

Образувано е по подадена от О. А. SA А. Т., /О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ/ с регистрационен №006705101000 от служба „Общ търговски регистър“ на Република Гърция, с V. EL998939913 и служебен номер от регистъра на НАП [ЕГН], с адрес за кореспонденция: Международно летище А. „Е. В.“, сграда 57, Спата-А., А., Гърция, РС 190 19 жалба срещу Акт за прихващане или възстановяване (А.) №П-2222119084368-004-001/23.05.2019 г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1345/05.082019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С..

Оплакванията в жалбата са за отменителни основания по чл.146, т.2, 3 и 4 от АПК. От фактическа страна отрича да има гише за продажба на билети на територията на страната, продава самолетните си билети онлайн, чрез интернет сайта на Дружеството, не приема плащания в брой на територията на страната, не е документирало нито една доставка на територията на страната, извършена чрез клона на дружеството. Излага съображения за наличие на основания за прилагане на Наредба №Н-9/16.12.2009 г. Претендира възстановяване на ДДС в посочения размер, ведно със законната лихва. Счита, че нормата на чл.2, т.1 от Наредба № Н-9/2009г.

следва да се тълкува във връзка с чл.3, б“а“ от Директива 2008/9/ЕО от 12 февруари 2008г., а не във връзка с §1, т.10 от ДР на ЗДДС. Позовава се на директен ефект на чл.3, б“а“ от Директива 2008/9/ЕО. Дружеството не извършвало доставки с място на изпълнение на територията на страната, с изключение на олагаеми с нулева данъчна ставка транспортни услуги, които са изключени от обхвата на ограничителното условие по чл.2, т.2 от Наредбата. Налице е и третото условие за възстановяване на ДДС по чл.2, ал.3 от Наредбата – заявителят да е регистриран за целите на ДДС в държавата членка, в която е установено. Позовава се на съществено процесуално нарушение при издаването му във връзка със срока. Както и липсата на мотиви във връзка с чл.23, ал.1 от Директивата. Моли съдът да постанови решение, с което да отмени обжалвания А. и възстанови ДДС в размер на 6789, 17 лв. ведно с лихвите за забава от датата, на която сумата е следвало да се възстанови до реалното й възстановяване.

Ответникът Директорът на Дирекция „ОДОП“-С. иска отхвърляне на жалбата като недоказана и съдът да постанови решение, с което да потвърди оспорвания акт по мотиви, изложени в решението на Дирекция „ОДОП“ и заключението на ССЕ по делото, с която се потвърдили изводите на административния орган. Претендира юрисконсултско възнаграждение по Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения.

Факти по делото:

С Резолюция за извършване на проверка №П-22221119084368-О.-001/15.05.2019 г., издадена от М. С. П., на длъжност началник отдел при ТД на НАП С., е възложено извършването на проверка, по повод подаденото искане за възстановяване на платен ДДС от чуждестранно лице по Наредба №Н-9/16.12.2009 г.

Проверката е във връзка с Решение №1368/05.03.2019 г. на АССГ, с което е обявен за нищожен обжалван А. №П-22220014057039/02.06.2017 г., като преписката е върната на компетентния орган за произнасяне по същество, във връзка с подадено в ТД на НАП С. Искане за възстановяване на ДДС, референтен номер EL369956, версия 2014-10-03T11:02:34, с което е поискано възстановяване на ДДС в размер на 6 789,17 лв. за периодите от 01.01.2014 г. до 31.03.2014 г. по реда на чл. 4 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. издадена от Министерство на финансите, за възстановяване на платен данък върху добавената стойност на чуждестранни лица, установени и регистрирани за целите на ДДС на територията на Общността. Посочената икономическа дейност е „Пътнически въздушен транспорт“ /КОД - 51.10/, а претендираната сума е по 5 фактури за закупено авиационно гориво, описани в искането.

Резултатите от проверката са отразени в А. №П-22221119084368-004-001/23.05.2019 г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., чиято компетентност по смисъла на §1, т. 1 от ДР на Наредба №Н-9/16.12.2009 г. се установява със Заповед №РД-01-372/12.03.2018 г. на директора на ТД на НАП С..

С Протокол №1080061/02.06.2017 г., във връзка с направеното искане са присъединени следните доказателства: Искане за представяне на писмени обяснения от задължено лице №96-00-66/09.09.2014 г., полученият отговор на 16.10.2014 г. от упълномощено от дружеството лице, запитвания до всички банки в страната и отговорите им, Протокол за извършена проверка на обект №0781123 от 02.09.2014 г.,

потвърждение за изпращане на молба за информация до данъчната администрация на Гърция от дирекция ЦЗВ при ТД на НАП С. за открита процедура за обмен на информация от 02.10.2014 г., разпечатка от e-mail с информация за датите на изпращане на напомнителни писма до гръцката данъчна администрация за отговор и уведомяване, че към 02.06.2017 г. няма получен такъв.

Констатирано, е че е поискано възстановяване на ДДС във връзка с доставки на авиационно гориво в различни количества /керосин J.-A1/ от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Според констатациите в акта, с Протокол №1080061/02.06.2017 г. са присъединени писмени обяснения и доказателства към Резолюция за извършване на проверка №П-22220014057039-ОРП-01/18.11.2014 г., сред които Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №96-00-66/09.09.2014 г., с което е изискано представяне на писмени обяснения относно: начин на издаване на билетите и заплащането им за периодите до 01.02.2014 г., за какво са използвани наетите помещения на летище С., Терминал 2, наличие на открити банкови сметки за проверяваните периоди на територията на Р България и др.

Според представените на 16.10.2014 г. писмени обяснения, продажбата на самолетни билети се е извършвала единствено по интернет чрез система за резервации, а плащането е ставало чрез виртуален ПОС - терминал. Наетите помещения са използвани за обслужване на полети на авиокомпанията, включващо чекиране на багажа на пътниците, издаване на бордни карти и други. Съгласно получения отговор от банките, регистрираният клон на чуждестранното юридическо лице в България - „О. Е. - КЛОН БЪЛГАРИЯ“ с ЕИК[ЕИК] има открити банкови сметки в лева и евро на 13.01.2010 г. в [фирма].

При извършено посещение на 02.09.2014 г. от служители на ТД на НАП С. на Летище С., Терминал 2, е установено, че към момента на посещението гръцкото дружество няма гише за продажба на самолетни билети или офис. Към този момент наземното обслужване на полетите до Гърция се осъществяват от А. А. SA. При посещение на офиса на [фирма] с ЕИК[ЕИК] устно е заявено, че от 01.02.2014 г. А. А. SA е изкупило ОЕУМРІС А.. Представени са и договори за наземно обслужване от 01.01.2014 г. до 01.02.2014 г., както и от 01.02.2014 г. От тях е установено, че към 02.09.2014 г. А. А. SA се представлява от [фирма].

По реда на чл. 7 от Регламент /ЕС/ 904/2010 на 02.10.2014 г. е изпратено искане към гръцките данъчни власти за получаване на информация относно: икономическата дейност на О. А., какъв е относимият дял на международните и немеждународните рейсове на авио-превозвача, какво е съотношението на изминати мили, брой пътници, тонаж на товари по международни дестинации спрямо същите показатели по вътрешни маршрути; за периода до 31.12.2013 г. какви финансови постъпления са декларирани от продажби от Р. България и т.н. Независимо от спирането на производството и изпратените пет напомнителни писма до гръцката данъчна администрация отговор към настоящия момент не е получен.

Предвид всички събрани доказателства органът по приходите е приел, че съгласно решение на СЕО от 16.09.2004 г. по дело №С-382/02 - С. А., когато доставките на гориво са предназначени за въздухоплавателни средства, използвани от авиационен оператор, извършващ предимно международни рейсове, националните юрисдикции правят преценка на относимия дял на международните и вътрешните превози, които един авиационен превозвач извършва. Посочено е, че отговорът на гръцката данъчна администрация е от съществено значение за определяне на изискуемите предпоставки

за ползване на правото за възстановяване на ДДС, съгласно разпоредбите на ЗДДС. Поради обстоятелството, че такъв не е получен към датата на издаване на А., от фактическата обстановка, установена до момента, според органа по приходите не може да се направи категоричен извод, че са налице законовите предпоставки за възстановяване на ДДС съгласно ЗДДС и Наредба №Н-9/16.12.2009 г.

Освен това, органът се позовава на събрани доказателства за осъществяване на стопанска дейност - настаняване на пътници в хотел от офиса, нает на летище С. чрез регистрирания клон на чуждестранното лице, от която е налице непосредствена финансова изгода за О. А. - Гърция. За да се приеме, че е налице постоянен обект, е доказано, че чуждестранното лице осъществява независима икономическа дейност в страната посредством този обект. При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че в клона има назначени 4 лица по трудов договор на длъжности: агент, обслужващ аерогара; ръководител отдел продажби; началник аерогара и управител търговско дружество. От основно значение е обстоятелството, че наетите помещения са се използвали за обслужване на полетите на авиокомпанията, което включва чекиране на багажа на пътниците, издаване на бордни карти и др., което е част от икономическата дейност на дружеството. Без извършването на чекиране на багажа на пътниците и издаване на бордни карти не може да се осъществи основната дейност - пътнически въздушен транспорт, поради което следва да се приеме, че лицето извършва икономическа дейност на територията на Република България и е имало „постоянен обект“, доколкото същото има и наети офиси на територията на страната, а също така и регистриран клон. Въз основа на всички тези съображения, посочени в обжалвания А., органът по приходите, извършил проверката, е достигнал до извод, че не са налице основанията за възстановяване на ДДС в посочения в искането размер. А. е обжалван по административен ред по реда на чл.152, ал.1 ДОПК, във вр. с чл. 144 ДОПК.

С Решение № 1345 от 05.08.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП” – С., е потвърден обжалваният акт, който е споделил мотивите на органа по приходите, че след като дружеството има постоянен обект у нас не отговаря на първото от двете кумулативни условия за възстановяване на ДДС по реда на Наредбата, чл. 2, т. 1. като били събрани доказателства за осъществяване на стопанска дейност /обслужване на пътници във връзка с полети, настаняване на пътници в хотел от офиса, нает на летище С. чрез регистрирания клон на чуждестранното лице/, от която е налице непосредствена финансова изгода за жалбоподателя. Позовава се на Решение С-244/08, постановено от СЕС и на решение на ВАС по казус за възстановяване на ДДС с друга авиокомпания.

С жалба вх. № 53-04-997/24.09.2019г. дружеството е обжалвало издаденият му акт и по съдебен ред и е образувано настоящото производство.

По делото с жалбата е представена административната преписка.

Изслушано и прието без оспорване е заключение по ССЧЕ, със следните констатации: През периода 01.01.2014 г. – 31.03.2014 г. са извършени покупки на телефонни услуги, счетоводни услуги, както и са извършени разходи за работна заплата, и осигуровки за едно лице. При „О. Е. – клон България“ няма осчетоводени приходи за 2014 г. През процесния период, на 28.01.2014 г., е получена сума от 67.09 лв. по разплащателната сметка на дружеството в Пощенска банка - [фирма] с основание: „В. Р. търговец – локален“. Операцията е осчетоводена от „О. Е. – клон България“ като е дебитирана сметка 503 „Разплащателна сметка в левове“ на кредит

сметка 4991 „Други кредитори - О. А. Греесе“ с основание: „Разчети с О. А. Греесе“. Основанието в банковото извлечение, на което е постъпила сумата, е превод на пари чрез ПОС терминал на търговец, наредени от кредитна карта (В.). ПОС терминалът е локален (позициониран в обект), т.е. не е виртуален. Също през процесния период, на 01.01.2014 г., е взета същата счетоводна операция, както и горната, но с основание: „Разчети нач. салдо 2014 г.“: дебит сметка 503 „Разплащателна сметка в левове“ на кредит сметка 4991 „Други кредитори - О. А. Греесе“ със сумата от 6,906.37 лв. През периода 01.01.2014 г. – 31.03.2014 г. не са осчетоводени от клона на жалбоподателя търговски сделки (облагаеми доставки на стоки и/или услуги по смисъла на ЗДДС, в т.ч. на транспортни услуги). Не бяха предоставени други първични счетоводни документи за 2014 г., освен банкови извлечения и 3 броя фактури за счетоводно обслужване, издадени от [фирма]. По отношение на назначените в клона на жалбоподателя лица през същия период, вещото лице констатира, че към 31.03.2014 г. „О. Е. – клон България“ К. е имало едно назначено лице по трудово правотношение на длъжност „Ръководител отдел продажби“. В счетоводството на клона на жалбоподателя в Република България и да посочи какви са вида и размер на приходите и разходите на клона от и за дейността му за периода 01.01.2014 г. – 31.03.2014 г. По счетоводни данни разходите на клона за периода 01.01.2014 г. – 31.03.2014 г. са в размер на 9,676.32 лв., разпределени по видове: За преводачески услуги – 306 лв.; за счетоводни услуги – 2,440.86 лв.; за телефони услуги – 287.68 лв.; за амортизации – 273.90 лв.; за заплати – 5,401.08 лв.; за осигуровки – 966.80 лв. Не са осчетоводени приходи, но има постъпления в локален ПОС терминал на „О. Е. – клон България“, свързан с [фирма]. Съдът кредитира заключението като обективно и компетентно.

Правни изводи на съда:

Обжалва се в срок подлежащ на обжалване акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е допустима. Видно от приложени имейли за изпращане и потвърждаване на получаването на Решение № 1345/05.08.2019 г. на директора на дирекция ОДОП – С. същото е връчено на О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ 18.10.2019г. Жалбата срещу потвърдения с решението А. е подадена чрез административния орган на 24.09.2019 г. Предвид липсата на доказателства за по ранна дата на получаване на решението от страна на жалбоподателя, съдът приема, че жалбата е подадена в рамките на законоустановения в разпоредбата на чл. 156, ал.1 от ДОПК срок и от надлежна страна, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Оспореният А. №П-22221119084368-004-001/23.05.2019 г. е издаден от компетентен орган, съгласно резолюция за извършване на проверка № П-22221119084368-ОРП-001/15.05.2019г., издадена от М. С. П., на длъжност Началник на отдел при ТД на НАП-С.. Разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. изрично се сочи, че компетентният орган по приходите възстановява данъка въз основа на полученото искане, след като по реда на ДОПК установи, че са налице условията на ЗДДС, ППЗДДС и тази наредба, относно правото на възстановяване на данъка. В § 1, т. 1 от ДР на Наредбата е дадено легално определение на компетентен орган, като съгласно него „компетентен орган по приходите“ по смисъла на тази наредба е директорът на Териториалната дирекция на Национална агенция за приходите - С. или упълномощен от него орган по приходите. По дело е представена

заповед № РД-01-372/12.03.2018 г. на директора на ТД на НАП С., видно от раздел I, т.1 от която на М. С. П., издала резолюцията за проверката, е наредено да възлага проверки за прихващане или възстановяване по реда на Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г. за възстановяване на платен ДДС на данъчно задължени лица, неустановени в държавата-членка по възстановяване, но установени в друга държава членка на Европейския съюз и Наредба № Н-10 от 24.08.2006 г. за възстановяване на платен ДДС на чуждестранни лица, които не са установени на територията на общността. Със същата заповед, раздел II, т.1 издалия А. орган по приходите М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите, е определен да изпълнява функциите на компетентен орган по смисъла на чл. 7, ал.1 във връзка с параграф 1, т. 1 от ДР на Наредба № Н-9/16.12.2009 г. С оглед на така представените доказателства съдът приема, че оспореният А. е издаден от компетентен орган. Представени са и съответните доказателства относно подписването на актовете по ревизията с квалифицирани електронни подписи от съответните лица.

Спазена е предвидената в закона писмена форма, А. е фактически и правно мотивиран.

При издаването на А. не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават самостоятелно основание за отмяна.

Спорът се свежда до приложението на материалния закон, по който основен спорен въпрос съдът намира следното:

По реда на чл. 81, ал. 1, т. 1 от ЗДДС се възстановява платеният данък на данъчнозадължените лица, които не са установени на територията на страната, но са установени и регистрирани за целите на ДДС в друга държава членка за закупени от тях стоки и получени услуги на територията на страната. Според ал. 2 на същата разпоредба, редът и необходимите документи за възстановяване на данъка по ал. 1 се определят с наредба на министъра на финансите, а именно приложимата в случая Наредба №Н-9/16.12.2009 г.

Съгласно условията на чл. 2 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г., за периода на възстановяване чуждестранното лице не трябва да е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната; за периода на възстановяване да не е извършвало доставки с място на изпълнение на територията на страната с изключение на доставки, облагаеми с нулева ставка, транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, и/или доставки, за които получателят е лице - платец на данъка съгласно чл. 82, ал. 2 от ЗДДС, както да е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено.

Според чл. 3, ал. 2 от наредбата, чуждестранното лице, отговарящо на условията на чл. 2, има право да му бъде възстановен начисленият от регистрирано по ЗДДС лице данък върху добавената стойност за закупени от него стоки и получени услуги, когато стоките и услугите се използват за доставки с място на изпълнение извън територията на страната, които биха дали право на приспадане на данъчен кредит, съгласно глава седма „Данъчен кредит“ от ЗДДС. Правото на възстановяване е налице, когато данъчно задълженото лице по чл. 2 извършва в държавата-членка по установяването си облагаеми доставки с право на приспадане на данъчен кредит.

По смисъла на §1, т. 10 от ДР на ЗДДС „постоянен обект“ е търговско

представителство, клон, офис, кантора, ателие, завод, работилница /фабрика/, магазин, склад за търговия, сервиз, монтажнен обект, строителна площадка, мина, кариера, сонда, петролен или газов кладенец, извор или други подобни, целящи извличане на природни ресурси, определено помещение /собствено, наето или ползвано на друго основание/ или друго място, чрез което едно лице извършва цялостно или частично икономическа дейност на територията на една страна.

Административният орган е приел, че чуждестранното лице е разполагало с „постоянен обект“ по смисъла на § 1, т.10 от ДР от ЗДДС на територията на страната, тъй като има регистриран клон, нает офис на Летище С. и персонал. Прието е за безспорно, че дружеството е данъчно задължено лице за целите на ДДС в държава – членка на ЕС /Република Гърция/, чиято основна дейност е свързана с пътнически въздухоплавателен транспорт, която се извършва чрез собствени въздухоплавателни средства. Посочено е, също така, че наетите помещения на летище С. са били използвани за обслужване на полетите на авиокомпанията, което включва чекиране, издаване на бордни карти и др., които са част от икономическата дейност на дружеството.

В случая между страните няма спор, че начисленият по процесните фактури ДДС е с право на приспадане и дружеството има право да го възстанови. Като чуждестранно лице, регистрирано за целите на ДДС в Гърция, с регистриран в Република България клон, от който не извършва активна икономическа дейност дружеството може да възстанови данъка единствено по реда на Наредба №Н-9/16.12.2009 г. Общата система на ДДС в ЕС Директива 2008/9/ЕО от 12 февруари 2008 г. за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност (Директивата, Осма директива) и националният данъчен закон (чл. 81 от ЗДДС) не допускат в процесния случай платеният от дружеството ДДС на територията на страната да се приспадне чрез упражняване на правото на приспадане на ДДС от неговия клон по реда на ЗДДС.

Съгласно чл. 2 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г., ДДС се възстановява на данъчно задължено лице, неустановено в страната, което отговаря на следните условия:

- 1) за периода на възстановяване не е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната, и
- 2) за периода на възстановяване не е извършвало доставки с място на изпълнение на територията на страната с изключение на доставки, облагаеми с нулева ставка, транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, и/или доставки, за които получателят е лице - платец на данъка съгласно чл. 82, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност, и
- 3) лицето е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено.

Материалноправният спор в разглеждания случай е относно наличието на условието за възстановяване по чл. 2, т.1 от Наредбата. В обжалвания А. се твърди, че са налице доказателства за наличие на място, постоянна наличност на човешки и технически ресурси, което мотивира извода, че дружеството разполага с „постоянен обект“ на територията на България по

смисъла на § 1, т. 10 от ДР на ЗДДС.

Законосъобразното приложение изисква нормата на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. да се тълкува във връзка с чл.3, б „а“ от Директива 2008/9/ЕО от 12 февруари 2008 г. за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност, както и със задължителната практика на СЕС, а не във връзка с §1, т.10 от ДР на ЗДДС.

Нормата на чл.3, б. „а“ от Директивата гласи: Настоящата директива се прилага по отношение на всяко данъчнозадължено лице, неустановено в държавата членка по възстановяване, което отговаря на следните условия:

а) по време на периода на възстановяване не е имало в държавата членка по възстановяване място на стопанска дейност или постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки, или, ако не е съществувало такова седалище или постоянен обект - местоживеенето или обичайното му пребиваване.

Съгласно нормата на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. данък върху добавената стойност по реда на тази наредба се възстановява на данъчно задължено лице, неустановено в страната, което отговаря на следните условия: т.1. за периода на възстановяване не е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната.

От сравнителния анализ на текста на разпоредбата на чл.3, б. „а“ от Директивата с този на транспониращата я разпоредба на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. се установява, че правилото на чл. 3, б. „а“ е неточно въведено във вътрешното данъчно законодателство. За дефиниране на понятието „постоянен обект“ Директивата въвежда критерий, който включва две кумулативни условия, изведени, от една страна, от наличието на „постоянен обект“, и от друга- от осъществяването от този обект на „търговски сделки“ (в този смисъл са и мотивите на решение на СЕС от 25 октомври 2012 по съединени дела С-318/11 и С-319/11, т. 32). Нормата на чл. 2, т.1 от Наредбата възпроизвежда само едно от условията - наличието на постоянен обект. Поради това и доколкото въвежда ясно, точно и непротиворечиво правило, което не е въведено точно и в срок чрез разпоредбата на чл. 2, т.1 от Наредба №Н-9/16.12.2009 г. на разпоредбата на чл. 3, б. „а“ от Директивата следва да се признае директен ефект и същата да се приложи за регулиране на материалното правоотношение.

Съдът приема, че в случая следва да се вземат предвид мотивите на СЕС, изложени в решение по съединени дела С-318/11 и С-319/11, D. AG и W. A/S (С-319/11) срещу S.. В т. 36 от това решение, СЕС посочва, че във връзка със зададения въпрос следва да се напомни обаче, че в Решение от 16 юли 2009 г. по дело Комисия /Италия (С-244/08, точки 31 и 32) е постановено, че изразът „постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки“, съдържащ се в член 1 от Осма директива, а понастоящем в член 3, буква а) от Директива 2008/9, трябва да се тълкува, като за чуждестранно данъчнозадължено лице се счита това лице, което няма постоянен обект, осъществяващ като цяло облагаеми сделки. Наличието на активни операции в съответната държава членка в този смисъл представлява определящ фактор за изключване на

прилагането на Осма директива. Съдът постановява още, че „понятието „търговски сделки, използвано в словосъчетанието „от който се осъществяват търговските сделки, може единствено да се отнася за извършени доставки. Според т. 37 от Решението, за целите на изключване на правото на възстановяване трябва да се установи действително осъществяване на облагаеми сделки от постоянния обект в държавата на подаване на искането за възстановяване, а не само възможността на този обект да осъществява такива сделки. В т. 39 изрично се сочи, че при тези обстоятелства следователно трябва да се признае правото на възстановяване на платения по получени доставки ДДС, без да се налага и разглеждане на въпроса дали всяко от разглежданите предприятия действително разполага с „постоянен обект, по смисъла на подлежащите на тълкуване разпоредби, след като двете условия, съставляващи критерия за „постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки са кумулативни. От гореизложеното следва, че за да има едно данъчнозадължено лице, неустановено в държавата-членка по възстановяване, право на възстановяване на ДДС по реда на Директива 2008/9 ЕО, съответно по Наредба №Н-9/16.12.2009 г. е необходимо това лице да отговаря едновременно на следните условия: а) по време на периода на възстановяване не е имало в държавата-членка по възстановяване място на стопанска дейност или постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки, или, ако не е съществувало такова седалище или постоянен обект — местоживеенето или обичайното му пребиваване и б) по време на периода на възстановяване не е доставяло стоки или услуги, за които се смята, че са доставени в държавата-членка по възстановяване, с изключение на следните сделки: i) доставка на транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, освободени съгласно членове 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 или 160 от Директива 2006/112/ЕО и ii) доставка на стоки и услуги на лице, което не дължи плащането на ДДС в съответствие с членове 194-197 и член 199 от Директива 2006/112/ЕО.

Видно и от резултатите от извършената проверка, продажбата на самолетни билети се е извършвала по интернет през он-лайн резервационна система, а плащането се извършва през виртуален ПОС – терминал, няма касов апарат. Дори да се приеме, че О. Е. Анонимно Дружество за Въздушен Транспорт – клон България е имало през процесния период на територията на страната „постоянен обект по смисъла на § 1, т. 10 от ДР на ЗДДС, в случая не е налице втората кумулативна, според посоченото по-горе решение на СЕС, отрицателна предпоставка, визирана в чл. 3, б. „б“ от Директива 2008/9 ЕО, пречатстваща правото на възстановяване на ДДС, а именно по време на периода на възстановяване дружеството не е доставяло стоки или услуги, за които се смята, че са доставени в държавата-членка по възстановяване. В случай, че дружеството беше доставяло стоки или услуги на територията на страната, за него нямаше да възникне право на възстановяване на ДДС по реда на Директива 2008/9 ЕО.

В чл. 3, б. „а“ от Директивата 2008/9/ЕО е употребено понятието „постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки“. В чл. 2, т.1 от Наредба Н-9/16.12.2009 г. е употребено понятието „постоянен обект“. Условието за възстановяване на ДДС е транспонирано в националното законодателство по

следния начин: „за периода на възстановяване (данъчно задълженото лице) не е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект, или при липса на такива – постоянен адрес или обичайно пребиване на територията на страната“. В наредбата не се съдържа допълнението към понятието „постоянен обект“, „от който се осъществяват търговските сделки“. Понятието „постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки“, по смисъла на чл. 3, б. „а“ от Директива 2008/9/ЕО е дадено в решение на Съда (осми състав) от 25 октомври 2012 година по съединени дела C-318/11(D. AG) и C-319/11 (W. A/S), т.36, т.37 и т. 39. Фактите по настоящия спор са сходни с фактите по съединените дела. Чуждестранното предприятие, подало искането за възстановяване на ДДС, е със седалище в друга държава членка - Република Гърция; в Република България, държавата членка по възстановяване, това предприятие има регистриран клон, който разполага с персонал (вещото лице установява, че 2014г. има едно лице, назначено на трудов договор), активи, за които отчита амортизации и отчита разходи за наем на помещения и паркоместа на летище С.. При извършване на пътнически въздухоплавателен транспорт, О. Е. Анонимно дружество за въздушен транспорт, Гърция извършва покупки на авиационно гориво, като придобитото гориво не служи за облагаема дейност в Република България. При така установите факти, съдът приема, че разпоредбата на чл. 2, т.1 от Наредбата противоречи на чл.3, б.„а“ от Директива 2008/9/ЕО и за целите на възстановяване на ДДС следва да се приложи условието, така както е предвидено в директивата – лицето да няма „постоянен обект,от който се осъществяват търговските сделки“. Клонът на чуждестранното дружество - жалбоподател отговаря на дефиницията за „постоянен обект“ по смисъла на §1, т.10 от ДР на ЗДДС, но това само по себе си не е достатъчно да обоснове отказ за възстановяване на ДДС. По делото не е установена втората кумулативна предпоставка по чл. 3,б. „а“ от Директивата, че това е постоянен обект, от който са осъществени търговските сделки по смисъла на чл.3, б. „а“ от Директивата и тълкуването на това понятие дадено в цитираното решение на Съда на ЕС. В конкретния случай не е спорно правото на данъчен кредит за начисления и платен ДДС по доставките на авиационно гориво, а редът по който данъкът подлежи на възстановяване – чрез приспадане на данъчен кредит или по реда на Директива 2008/9/ЕО. Разграничението е в зависимост от наличието на активни операции в съответната държава членка по възстановяване, което според Съда представлява определящ фактор за изключване на прилагането на Осма директива (сега Директива 2008/9/ЕО). Съдът в цитираното по-горе решение изрично посочва, че понятието „търговски сделки“, използвано в словосъчетанието „от който се осъществяват търговските сделки“ може единствено да се отнася до извършени доставки (т.36) и че за целите на отказа на възстановяване на ДДС следва да се установи действителното осъществяване на облагаеми доставки от постоянния обект в държавата на подаване на искането за възстановяване. По делото не е установено извършването на такива облагаеми доставки. Установените от вещото лице покупки, които е извършило дружеството са за телефонни услуги, счетоводни услуги, както и извършени разходи за работна заплата, и осигуровки за едно лице, като за периода не се установяват

извършени от жалбоподателя търговски сделки – облагаеми доставки на стоки и/или услуги по смисъла на ЗДДС, в т.ч. на транспортни услуги, в който смисъл е констатация по т.1 от заключението на вещото лице. Следователно, по делото и след ССЧЕ не е установено дружеството да извършва облагаеми доставки на стоки и услуги чрез клона си, регистриран в България. И както вече се посочи, дори и "О. Е. Анонимно дружество за въздушен транспорт" - да е имало постоянен обект в страната по смисъла на §1, т.10 от ДР на ЗДДС, в случая не е изпълнена втората кумулативна отрицателна предпоставка по чл. 3, б. „а“ от Директивата, пречатваща правото на възстановяване на ДДС, а именно по време на периода на възстановяване (2014 г.) да са извършвани доставки на стоки или услуги в държавата членка по възстановяване.

В горния смисъл съдът съобрази и практиката по аналогичен случай между същите страни, но за предходен период – Решение 10147/23.07.2020г. по адм.дело на ВАС на РБ № № 5545/2020г., като и фактическата обстановка е идентична, а мотивите са: „Законосъобразно съдът е приел, че разпоредбата на чл. 2, т.1 от Наредбата противоречи на чл.3, б.„а“ от Директива 2008/9/ЕО и за целите на възстановяване на ДДС е приложил условието, така както е предвидено в директивата – лицето да няма „постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки“.

С оглед изложеното настоящият съдебен състав намира, че оспореният А. е издаден в нарушение на материалния закон. На основание чл. 160, ал. 3 от ДОПК преписката следва да бъде върната на компетентния орган по приходите при ТД на НАП – С. за издаване на акт за прихващане или възстановяване по искане за възстановяване на ДДС, подадено от О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ, с регистрационен номер 006705101000 от Служба „Общ Търговски регистър“ на Република Гърция, при спазване на указанията по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящия съдебен акт.

Разноски не са претендирани от жалбоподателя и съдът не присъжда.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, Първо отделение, 6 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Акт за прихващане или възстановяване №П-22221119084368-004-001/23.05.2019 г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите – С., потвърден с Решение № 1345/05.08.2019г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика – С., с който на О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ е отказано възстановяване на данък върху добавената стойност в общ размер на 6 789, 17 лв. за периодите от 01.01.2014 г. до 31.03.2014 г.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентния орган по приходите при ТД на НАП С. за произнасяне по искане за възстановяване на ДДС с референтен номер EL369956, версия 2014-10-03Т11:02:34, подадено от

О. Е. АНОНИМНО ДРУЖЕСТВО ЗА ВЪЗДУШЕН ТРАНСПОРТ, с регистрационен номер 006705101000 от Служба „Общ Търговски регистър“ на Република Гърция, с V. EL998939913 за възстановяване на ДДС в размер на 6789, 17 лв. за периодите от 01.01.2014 г. до 31.03.2014 г. по фактури, описани в искането, при съобразяване с указанията, дадени с настоящото решение.

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

СЪДИЯ: