

РЕШЕНИЕ

№ 1443

гр. София, 08.03.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 09.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **1583** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл.161 вр. чл.129, ал.7 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на БУЛГАРФРУКТ-Ф. Г., Г., V. D., и служебен номер от регистъра на НАП [ЕГН], с адрес за кореспонденция: Г., [населено място], О. 1б и електронен адрес: [електронна поща], представлявано от Р. К., чрез адв. П. С. П., в качеството на пълномощник, срещу Акт за прихващане или възстановяване /А./ № П-22221119166754-004-001 от 11.10.2019г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. потвърден с Решение № 2200 от 31.12.2019г. от Директор на Дирекция "ОДОП" С..

Жалбоподателят оспорва изцяло акта за прихващане или възстановяване, с който на дружеството е отказано възстановяване по реда на Наредба Н-9/16.12.2009 г. за възстановяване на платен ДДС на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка, но установени в друга държава членка на Общността /Наредбата, Наредба Н-9/16.12.2009 г./ на платен данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 60 835,63 лв. за получени доставки с място на изпълнение на територията на Република България, за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. Излага доводи за незаконосъобразност на обжалвания акт, като постановен при съществени процесуални нарушения и противоречие с материалните норми. Сочи, че според легалната дефиниция на т.10 на §1 от ДР на ЗДДС „постоянен обект“ е търговско представителство, клон, офис, кантора, ателие, завод, работилница, магазин, склад за търговия или друго място, чрез което едно лице извършва цялостно или частично

икономическа дейност на територията на една страна. Твърди, че компетентният орган е приел, че в случая е налице „постоянен обект“ и е мотивирал заключението си и само въз основа на това свое виждане, което е неправилно и незаконосъобразно. Излага съображения, че чуждестранното лице безспорно отговаря на изискванията за възстановяване на ДДС съгласно чл.3, ал.2 от Наредбата. Излагат се съображения, че немското дружество не разполага в България с постоянен обект, тъй като не притежава необходимата инфраструктура, позволяваща му да получава доставките на услуги от българското дружество и да ги използва директно за целите на своята стопанска дейност. Счита също, че е изпълнено и изискването по чл.2, т.2 от Наредбата за периода на възстановяване лицето да не е извършило 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. Разпоредбата на чл.82, ал.2, т.3 от ЗДДС, когато доставчикът е данъчно задължено лице, което не е установено на територията на страната и доставката е с място на изпълнение на територията на страната и е облагаема, данъкът е изискуем от получателя по доставката. Оспорваният Моли да бъде отменен Акт за прихващане или възстановяване № П-22221119166754-004-001 от 11.10.2019г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. потвърден с Решение № 2200 от 31.12.2019г. от Директор на Дирекция "ОДОП" С..

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован, не се представлява.

Ответникът по жалбата – директорът на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП С., чрез процесуален представител оспорва жалбата като неоснователна. Моли за заплащане на юрисконсултско възнаграждение.

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

Производството е образувано във връзка с постъпило от В.-Ф. Г., Г. искане за възстановяване на ДДС на чуждестранни лица по реда на чл. 4 от Наредба Н-9/16.12.2009г., с референтен номер [банкова сметка], версия 2015-04-08Т14:21:58, с което е поискано възстановяване на ДДС в размер на 60 835.63 лв. за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г.

Проверката е във връзка с Решение № 5367/13.08.2019 г. на Административен съд София град /АССГ/, с което е прогласен за нищожен А. №П-2222111507580-004-001 от 11.09.2015 г., по подадено от дружеството Искане за възстановяване на платен ДДС на чуждестранни лица с референтен номер [банкова сметка], версия 2015-04-08Т14:21:58. Поискано е възстановяване на ДДС в общ размер на 60 835,63 лв. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет на доставките наем и префактурирани разходи за ел. енергия и охрана. Срокът за извършване на проверката е до 01.11.2019 г.

Резултатите от проверката са обективирани в А. №П-22221119166754-004-001 от 11.10.2019 г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-372/12.03.2018 г. на директора на ТД на НАП С..

При проверката на декларираните данни е установено, че с А. № П-2222111507580-004-001/11.09.2015 г. е отказана сумата в размер на 60 835,63 лв.

С жалба вх. № 96-00-49/23.09.2015 г. горесцитираният акт е обжалван. С Решение №1712/11.11.2015 г. на директора на дирекция ОДОП същият е потвърден като законосъобразен.

С Решение № 5367/13.08.2019 г. на АССГ А. № П-2222111507580-004-001/11.09.2015 г. е обявен за нищожен и административната преписка е върната на директора на ТД на НАП С. за разглеждане по реда на чл.4 от Наредба № Н-9/16.12.2009 г. Това решение на АССГ е влязло в сила на 24.09.2019 г. Съдът е обявил А. за нищожен, защото издателят на А. не е бил надлежно оправомощен от директора на ТД на НАП С. да издава такъв тип актове.

При новото разглеждане на искането с референтен №[банкова сметка], версия 2015-0408T14:21:58, е установено следното:

От присъединените документи от предходните проверки е констатирано, че чуждестранното лице е дало следните обяснения: „Оранжерийният комплекс е нает, с цел последващо отдаване под наем на дъщерното му дружество [фирма], в което притежава 100 процента от капитала. Периодът за наемане е една година, считано от 08.04.2013 г. Посочено е, че поради забавяне в процедурата по вписване на [фирма] в Търговския регистър към Агенция по вписванията, обектът е бил преотдаден под наем за периода от 08.04.2013 г. до 25.05.2013 г. на други дружества - [фирма], ЕИК[ЕИК], КООПЕРАЦИЯ „Х. А.“, [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК].

След регистрацията на [фирма], е сключен договор за наем с Б. Ф. Г. - наемодател, във връзка с който са издадени фактурите за наем. ел. енергия, охрана и всички други разходи относно експлоатацията и поддръжката на оранжерийния комплекс. Платеният наем от чуждестранното лице за целия оранжерийен комплекс за периода от 28.05.2013 г. до 07.04.2014 г., без вкл. ДДС, и вземайки предвид вече платените наеми от изброените по горе дружества, е префактуриран на [фирма]. За периода от 22.05.2013 г. до 22.06.2013 г. от чуждестранното лице са отдавани под наем хладилни витрини на [фирма], ЕИК[ЕИК].

Посочено е също, че всички наети площи са преотдадени под наем на трети лица и Б. Ф. Г. не е извършвало дейност на територията на Република България, и че не е наемало лица на работа. Приложена е и счетоводна справка, видно от която постъпилите приходи от преотдаване на оранжерии под наем през 2013 г. и през 2014г. са в общ размер 76 693,78 евро /150 000,00 лв./ без ДДС, колкото е и договореният наем на обекта в [населено място] с наемодател [фирма]. Пояснено е, че идеята е Б. Ф. Г. да не формира печалба от отдаването на оранжерии под наем, а да може [фирма] да извършва икономическа дейност.“

При предходната проверка са изискани и копия на издадени фактури, както и всички счетоводни и търговски документи /договори, протоколи, поръчки, възлагания и др./, които отразяват взаимоотношенията между Б. Ф. Г., в качеството на наемодател, и наемателите на обекта, вкл. [фирма]. В отговор е представена счетоводна справка за получени наеми с приложени копия на фактури и договори за наем.

Органът по приходите е посочил, че предпоставките за възстановяване на ДДС на чуждестранно лице по смисъла на Наредба Н-9/16.12.2009 г. са регламентирани в чл.2 от същата, съгласно която ДДС се възстановява на данъчно задължено лице, неустановено в страната, което отговаря на определени условия.

Констатирано е, че Б. Ф. Г. наема по силата на договор, сключен на 08.04.2013 г., оранжерийен комплекс, находящ се в [населено място], област П., местност „К.“ с П.

АД, за срок от една година. Б. Ф. Г. преотдава под наем имота на трети лица, вкл. и на [фирма], за целия период на договора от 08.04.2013 г. до 07.04.2014 г. Прието е, че тази дейност, съгласно чл.3, ал.2 от ЗДДС, представлява независима икономическа дейност, доколкото една година е достатъчно дълъг период от време, който да определи извършваната през него дейност като трайна. В тази връзка е посочено, че В.-Ф. Г. - Г. разполага с „постоянен обект“ по смисъла на ЗДДС на територията на страната. Съгласно § 1, т. 10 от ДР на ЗДДС такъв се явява именно стопанисването под наем оранжерийен комплекс на територията на страната, чрез който немското дружество реализира приходи, като преотдава под наем обекти от комплекса на трети лица, регистрирани в страната /извършва облагаеми доставки/.

При така установената фактическа обстановка за В.-Ф. Г. Г. е прието, че не са изпълнени и двете кумулативни изисквания на чл.2 от Наредбата – в случая дружеството разполага с „постоянен обект“ на територията на страната и чрез дъщерното си дружество извършва независима икономическа дейност в България.

При така изложените фактически констатации и правни изводи е заключено, че за В.-Ф. Г. не са налице основания за възстановяване на претендираната сума в размер на 60 835.63 лв. за периода от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. , поради което с А. същата не е възстановена.

А. е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 2200/31.12.2019г., с което е потвърден.

А. е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 1633/17.01.2020г., до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуването на правния спор:

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-9/16.12.2009г.

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, монтажен 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 стопанисва под наем оранжерийен комплекс на територията на страната, чрез който немското дружество реализира приходи, като преотдава под наем обекти от комплекса на трети лица, регистрирани в страната /извършва облагаеми доставки/. Посочено е, също така, че притежаването на дружествените дялове в [фирма] също свързва икономически жалбоподателя с Република България. Целта на българското дружество е да извършва дейност в страната, от която дейност да се формира печалба. Целта на жалбоподателя, като собственик на дяловете на българското дружество, е да получи евентуалната печалба под формата на дивиденди.

Съгласно чл.2 от наредбата данък върху добавената стойност по реда на тази наредба се възстановява на данъчно задължено лице, неустановено в страната, което отговаря на посочени в същия текст условия. Условието са три и се изисква тяхното едновременно наличие, а именно данъчнозадълженото лице, неустановено на територията на страната, за периода на възстановяване (в процесния случай това е периода 01.01.2014г. - 31.12.2014г.) да не е имало седалище, адрес на управление или постоянен обект, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната, това лице 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 Закона за данък върху добавената стойност и лицето да е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено. Посочените изисквания са в пълно съответствие с чл. 3, б. "а" и б. "б" от Директива 2008/9/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 г. за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност, предвидено в директива 2006/112/ЕО, на данъчнозадължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава-членка. Това, по което не спорят страните е само по отношение на третото условие, а именно, че лицето е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено, а именно в Г.. Следователно, подлежи на изследване обстоятелството дали може да се приеме, че немското дружество притежава постоянен обект на територията на страната ни и дали това немско дружество за периода на възстановяване 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.

Приложимата легална дефиниция на понятието постоянен обект се съдържа в §1, т.10 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС и в регламент за изпълнение на (ЕС) № 282/2011 г. на Съвета от 15 март 2011 г за установяване на мерки за прилагане на директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност. Съгласно §1, т.10 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС "постоянен обект" е търговско представителство, клон, офис, кантора, ателие, завод, работилница (фабрика), магазин, склад за търговия, сервиз, монтажен 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. За целите на прилагането на чл. 44 от Директива 2006/112/ЕО, съгласно регламент за изпълнение на (ЕС) № 282/2011 г. на Съвета от 15 март 2011г. за установяване на мерки за прилагане на директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, "постоянен обект" е всеки обект, различен от мястото на установяване на стопанска дейност по чл.10 от настоящия регламент, който се характеризира с достатъчно равнище на постоянство и има подходяща структура от гледна точка на човешките и техническите ресурси, за да може да получава и ползва услугите, доставени за собствените нужди на този обект. Съгласно установената съдебна практика на Съда на ЕС в областта на ДДС понятието "постоянен обект" изисква трайното наличие най-малко на човешки ресурси и на техническо оборудване, които са необходими за доставката на определени услуги. Следователно посоченото понятие предполага достатъчна степен на постоянност и наличие на подходяща структура от гледна точка на човешки ресурси и техническо оборудване, което да позволява самостоятелно извършване на доставки на съответните услуги. Анализът на чл.2 от наредбата и на чл.3 от директивата предвижда, че правото на възстановяване на ДДС е изключено, когато заявителят разполага в държавата членка по възстановяване с постоянен обект, отличаващ се с определена стабилност. В процесния случай немското дружество има постоянен обект на територията на страната ни. Същото, за периода, за който се иска възстановяването на ДДС немското дружеството е имало регистрирано на територията на Република България свое дъщерно дружество, а именно: [фирма]. В тази връзка принципът е, че наличието на постоянен обект на територията на страната ни, от който се осъществяват търговските сделки

изключва правото на възстановяване на ДДС на лицето. В тази връзка следва да посочи и решение на съда на Европейския съюз по делото D. (т. 26-29), в което съдът дори приема, че дъщерно дружество, което разполага с технически средства и персонал, осъществяващо единствено обслужващи дружеството му майка дейности представлява постоянен обект на последното в държавата членка, в която се намира това дъщерно дружество.

Независимо от съществуването на посоченото решение с оглед на приложимата правна уредба следва да се направи извода, че самото съществуване само и единствено на постоянен обект в държавата, в която се претендира възстановяването на ДДС не е изключващо условие за правото на възстановяване. В тази връзка следва да се посочи, че както чл.3, б. "а" от директивата, така и разпоредбите по чл.2 от наредбата, изключващи правото на възстановяване на ДДС включват две кумулативни условия - от една страна наличието на постоянен обект и от друга страна - осъществяването от този обект на търговски сделки. Следователно, анализът както на чл.2 от наредбата, така и на чл.3 от директивата изискват, за да изключат правото на възстановяване на ДДС не само наличието на постоянен обект, но и обстоятелството от този обект да са осъществявани последващи облагаеми сделки в държавата членка по възстановяване. Това е необходимото обстоятелство, за да се изключи правото на възстановяване на ДДС платен по получени доставки в спомената държава във връзка с придобивните сделки с предмет стоки или услуги, осъществени в нея. В тази връзка следва несъмнения извод, че понятието постоянен обект следва да се тълкува във връзка с наличието на действително осъществени облагаеми сделки с цел определяне на мястото на облагането им.

В съответствие с изложеното, правилно ревизиращите органи са отказали правото на възстановяване на ДДС в посочения размер.

Доколкото, съгласно §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, за неуредените с този кодекс случаи, се прилагат разпоредбите на АПК и ГПК, то съдът на основание чл.168, ал.1 от АПК е длъжен да провери законосъобразността на административния акт на всички основания по чл.146, като по отношение на нищожността, съгласно чл.168, ал.2 съдът я обявява, дори да липсва искане за това. От събраните по делото доказателства се установява, че актът за прихващане и/или възстановяване е издаден от компетентен орган.

С оглед заявената претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение от ответника по спора, съдът намира, че в съответствие с чл.2 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на

адвокатските възнаграждения, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от същата е основателна, следва да бъде уважена в размер на 2 355 лева.

Като взе предвид направените фактически и правни изводи и на основание чл.160, ал.1, предложение последно от ДОПК съдът,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на БУЛГАРФРУКТ-Ф. Г., Г., V. D., срещу Акт за прихващане или възстановяване /А./ № П-22221119166754-004-001 от 11.10.2019г., издаден от М. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. потвърден с Решение № 2200 от 31.12.2019г. от Директор на Дирекция "ОДОП" С., като неоснователна.

ОСЪЖДА БУЛГАРФРУКТ-Ф. Г., Г., V. D. да заплати в полза на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 355 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл.138 от АПК.

СЪДИЯ: