

РЕШЕНИЕ

№ 7307

гр. София, 28.12.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 12.12.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **4932** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс. Делото е образувано по жалба на “Д-тех П.” Г. с адрес: 5020 З.- А., Ф. №5, ДДС №А. 62814716 – чуждестранно лице, с управител Р. Д., австрийски гражданин, представлявано от пълномощника – адвокат Б. С. В. от САК, съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.2, срещу Акт за прихващане или възстановяване (АПВ) №1022091/18.10.2010г. на ТД на НАП – С. град потвърден с Решение №64/13.01.2011г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (ДОУИ) – [населено място], при Централно управление на Националната агенция за приходите, като с жалбата се иска неговата отмяна.

=

С АПВ е отказано да се възстанови на “Д-тех П.” Г. ДДС за периода от 01.01.2008г до 31.12.2008г. в размер на 18 342.36лв.,платен по 43 броя фактури, издадени от [фирма], по съображение, че не е налице правото на възстановяване на платения ДДС в размер на 18 342.36 лв. за посочения период, на основание чл. 70,ал.5 ЗДДС, поради следните съображения:

-направен извод за приложимост на чл.24,ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, тъй като услугите били посреднически, при които за мястото на доставка се счита А., която е държавата по регистрация на дружеството по ДДС, т.е. територията на друга държава-членка, в който случай не възниквало задължение за начисляването на данъка;

-не е налице изискването по чл.2,ал.2,т.1 от Наредба № Н-11 от 24.08.2006г. за

възстановяване на данъка, тъй като не било възможно услугите, за които е платен данъка да са използвани за извършване на облагаеми доставки в А..

При оспорването по административен ред е прието и липсата на доказателства за доставка на самолетните билети от [фирма], а дори и това да се приемело за установено, то изцяло като правилни се потвърждават изводите в АПВ за приложимост на чл.24, ал.1 и ал. 2 ЗДДС, по съображение за извършвани посреднически услуги.

Становища на страните:

В жалбата се изтъкват доводи за незаконосъобразност на цитирания Акт за прихващане или възстановяване поради неспазване формата за издаването му. Жалбоподателят твърди, че актът е издаден при съществено нарушение на производствените правила, в противоречие е с материалноправни разпоредби и е в несъответствие с целта на закона. Поддържа неправилност на приетото по фактите:

-договорът между [фирма] и жалбоподателя от 10.05.2007г. не бил с предмет извършването на посреднически услуги, а за услуги – нощувки, лек автомобил с шофьор и самолетни билети, хипотезата по чл. 24, ал.1 и ал.2 предвиждала действия от името и за сметка на друго лице, което в случая не било налице, с оглед на което и неправилни са изводите, че съгласно чл.12 ЗДДС това дружество не следвало да начислява ДДС, освен това мястото на доставка на процесните услуги от това дружество е на територията на Р. Б.;

-неоснователност на изводите за невъзможност процесните услуги да бъдат използвани за извършване на облагаеми доставки в А. – относно приетото неизпълнение на изискването по чл.2, ал.2, т.1 от Наредба № Н-11 от 24.08.2006г. тъй като не били събрани доказателства дружеството –жалбоподателя да има място на установяване на търговската дейност в Р. Б. или каквито и да са доставки, то следвало извод, че е използвало предоставените му услуги за доставки на територията на А., където било установено и където доставки като процесните са с право на данъчен кредит.

-необосновани счита изводите в решението на ответника за недоказано обстоятелството, че [фирма] е доставило самолетните билети, респективно че извършва такива доставки, тези обстоятелства били ирелевантни, тъй като основание за тези доставки представлявал договорът от 10.05.2007г. и издадените от него фактури, както и самите билети и резервации. Повече от очевидно било, че управителят на дружеството – жалбоподател и на [фирма], който е едно и също лице – Р. Д., в тези случаи е пътувал като управител на дружеството-жалбоподател и в това му качество пребивавал Б.. Също в посочения договор били определени тарифите за ползване на лек автомобил и шофьор – чл. 2, ал.1, т. 2 и 3, които кореспондирали със сумите по издадените фактури.

Жалбата се поддържа и в ход по същество, иска се отмяната на акта и постановяване решение по същество, с което да бъде признато правото на възстановяване на данъка. Претендира се присъждане на направените разноски в размер на държавната такса. Ответникът по делото – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при Централно управление на Националната агенция за приходите, оспорва жалбата изцяло и в хода на съдебното производство не били доказани обстоятелства, обуславящи възстановяване на ДДС в полза на жалбоподателя,

поддържа мотивите в решението, с което е потвърден при административното обжалване АПВ. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка. Пред съда от жалбоподателя е направено искане за допускане до разпит един свидетел за установяване на обстоятелството, че всички услуги, предоставени от [фирма] са използвани за извършване на облагаеми доставки в А., какви са тези доставки и кога са осъществявани. Съдът е отхвърлил искането поради недопустимостта на свидетелски показания за установяване на факти, за които се изисква издаването на писмен документ – фактура, не се твърди да са изгубен или унищожен писмен документ. След отхвърляне на искането, страните са заявили, че нямат други доказателствени искания.

Съдът като обсъди приетите по делото доказателства, съобрази становищата на страните и след цялостна служебна проверка на оспорения акт по реда на чл.160, ал.2 от ДОПК, намира за установено следното:

По допустимостта на жалбата:

Съдът констатира, че решението на ответника при обжалването по административен ред, постановено по жалба с дата 03.12.2010г., е постановено в срока по чл. 155, ал.1 ДОПК, приложим във връзка с чл.129, ал.7 от същия кодекс. Същото е връчено на 18.04.2011г., а жалбата до съда е с дата 02.05.2011г., с оглед на което е подадена в срока за оспорване по чл.156, ал.1 ДОПК. Жалбата е процесуално допустима и поради спазване на останалите изисквания по чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК за допустимост на съдебното производство – за задължително обжалване по административен ред и обжалване пред съда на акта, който е потвърден с решението на ответника. Също жалбата е подадена от лице, право на жалба и интерес от оспорването, както и срещу акт подлежащ на съдебен контрол по реда на чл.156 и следващите от ДОПК вр. чл.129, ал.7 ДОПК.

Поради допустимост на жалбата, съдът следва да разгледа същата по същество.

По фактите съдът приема за установено следното:

Жалбоподателят е подал искане за възстановяване на ДДС от чуждестранно лице с дата 30.06.2009г. – в размер на 18 342,36 лв., платен за периода 01.01.2008г. – 31.12.2008г. по 43 броя фактури, издадени от доставчика [фирма] със седалище Б., с предмет на доставките ползване на лек автомобил и шофьор, трансфер на самолетни билети и трансфер на нощувки.

Процесният АПВ № 1022091/18.10.2010г. е повторен – след отмяната на АПВ № 901299/30.12.2009г. с Решение № 544/16.04.2010г. на ответника (л. 259) с указания за издаване на резолюция за извършване на нова проверка, по чл.129, ал.2, т.2 ДОПК, във връзка с която в мотивите са дадени указания да бъдат предприети действия по събирането на доказателства, от които да прецени вида и характера на услугите, договори, както и за това, че фактурираните услуги са предоставени на лица, посредством които жалбоподателят осъществява дейността си с контрагенти в Б..

В изпълнение на отменителното решение е издадена резолюция за извършване на

проверка № 1022091/27.04.2010г. по прихващане или възстановяване, с която е определен Б. Д. на длъжност главен инспектор за компетентен да извърши проверката до 13.10.2010г., който орган е издал и процесния АПВ.

В хода на проверката по връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от жалбоподателя са представени договора от 10.05.2007г. и копия на самолетните билети. В придружителното към документите писмо се твърди, че получените доставки фактурите били използвани за извършвани от дружеството доставки в А. по консултиране, проектиране и развитие на проекти по възлагане, свързани с анализ на пазара на недвижими имоти, възможности за инженерно-техническа дейност във връзка със сухо строителство, възможности за извършване на подизпълнителска дейност. За посочените анализи на пазара на недвижими имоти в и строителство в Б. били необходими пътувания А. – Б., престой и пътуване на територията на Б., свързани със срещи с потенциални подизпълнители, огледи на обекти и др.

В придружителното писмо на л. 32 от делото подписано от представляващия дружеството по делото адвокат В. от името на това дружество се твърди, че дейността в Б. на същото се извършвала лично от управителя му, нямало договорни задължения към контрагенти освен тези към доставчиците на услуги за нощувки и транспорт, използван бил офиса в [населено място], р-н К. поляна, ул. Д. П. [жилищен адрес] също и бизнес центъра към хотел „К. – З.” предимно за преговори. През 2008г. в дружеството- жалбоподател работили между 4 и 6 служители. Дните на престой в Б. били описани подробно във приложенията към фактурите, риложени към искането за възстановяване на ДДС. Адресът, който се твърди, че е ползван за офис през 2008г. - в [населено място], р-н К. поляна, ул. Д. П. [жилищен адрес] е посочен като седалище и адрес на управление на [фирма] в договора от 10.05.2007г., който не е променен през 2008г.

Не е спорно по делото, че дружеството – жалбоподател е чуждестранно лице по смисъла на чл.2, ал.1 от Наредба № Н-11 от 24.06.2006г., установено на територията на А., държава – членка на ЕС, което качество съответно е удостоверило, като е представило документите по чл. 3 от Наредбата и е подало искането в срока по чл. 3, ал. 2 от същата. Тези факти не са спорни и към момента на издаване на Решение № 544/16.04.2010г. от ответника (л. 259), с което е отменен предходен АПВ и е дал изрични указания. В мотивите на същото са обсъдени представените документи към искането без да се дадат указания във връзка с редовността на искането. С оглед на това и предвид забраната по чл. 160, ал.5 ДОПК за влошаване на положението на жалбоподателя, съдът приема изпълнение на посочените изисквания по наредбата за редовността на искането.

На л. 34 от делото е представен Договор от 10.05.2007г. , сключен между жалбоподателя като възложител и [фирма] като изпълнител, съгласно който изпълнителят се задължава да оказва на възложителя следните услуги: да запазва самолетни билети на името на посочен от възложителя негов представител, с предварително посочване на датите за отиване и връщане, да закупи тези самолетни билети, като избира по собствена преценка авиокомпания и да предостави билетите на възложителя; да предостави за ползване на посочен от възложителя негов представител лек автомобил /в т.ч. с ГСМ/ с ползване на шофьор /обслужване и сервиз/; да организира, запазва и заплаща нощувки на посочен от възложителя негов представител на територията на страната и чужбина, като избира по своя преценка

места за настаняване. Договорено е възнаграждение за предоставените услуги – нощувка, лек автомобил и шофьор на ден, а за самолетните билети – за всеки конкретен случай възнаграждението следва да се договаря отделно. В чл. 2 от договора се съдържат уговорки за цените на различните услуги.

Не се спори между страните, видно и от мотивите на решението на ответника, че процесните фактури към искането за възстановяване са издадени от [фирма] в качеството му на доставчик и с получател - дружеството-жалбоподател, а в приложение към всяка фактура, подписано от двете страни, съдържащо съобразно предмета на съответната фактура брой нощувки, брой дни на ползване на автомобил и шофьор, респективно цените на самолетните билети.

Относно услугата, свързана със самолетни билети, са представени резервации на самолетни билети за пътуване на Р. Д., плащането е чрез кредитна карта на [фирма]– [населено място], [улица], [жилищен адрес] собственик на кредитната карта, а само в част от билетите - от С. авиолиний и Егейски авиолинии, не е отбелязан собственика на кредитната карта, а само че плащането се извършва чрез кредитна карта „А. експрес”.

Относно услугата нощувки, предвид и обсъденото в мотивите на решението на ответника, с което е потвърден процесният АПВ, не се спори между страните, че към съответните фактури за нощувки в приложение към всяка от тях се съдържат подробно описание на броя на нощувките и ползването на лек автомобил и шофьор (л.11 от делото.)

Относно услугата ползване на лек автомобил и шофьор, са представени протоколи, подписани от двете страни по договора, установяващи начална и крайна дата и час на предаване и приемане на лек автомобил, различни марки: Рено Лагуна, В. и неговото състояние (относно липсата на щети), но не е посочен маршрут, от кои лица конкретно е ползвано, видно от съдържанието на същите л. 194 - 234. В същите е посочено като клиент дружеството-жалбоподател, представлявано от Р. Д..

По искането за представяне на документи не са представени писмени обяснения от управителя по какъв начин се използват за целите на извършваните облагаеми доставки в А., където са облагаеми, ако се извършват на територията на страната, как осъществява дейността си на територията на страната, има ли нает персонал, къде са оказвани услуги.

За процесните периоди през 2008г. не са представени договори за наем на лек автомобил и апартамент, по които наемател е [фирма] - за апартамента на адрес [населено място], [улица], [жилищен адрес] със собственик Е. С., описани в представеното по делото Решение № 1404 от 12.10.2009г. на ответника във връзка с АПВ по идентично искане за 2007г. В жалбата се твърди, че собственик на имота, в които са предоставени нощувките е Е. С., но от друга страна се твърди, че този собственик не знаел за съществуването на дружеството-жалбоподател, като наемател на нейния наемател. Договорът за наем бил неформален такъв, същото се отнасяло и за наема на автомобилите от [фирма] и преотдавани на жалбоподателя. Очевидно, че жалбоподателят не счита за относими доказателства посочените в решението на ответника от 12.10.2009г. договори за наем и съдът не ги взема предвид. Това решение на ответника е цитирано в мотивите на процесния АПВ относно приетото в същото по идентични правоотношения между същите страни през 2007г. относно извода, че „при положение, че фактурите са издадени във връзка с предоставени услуги по наем на автомобили и за разходи по експлоатацията им, извършени на територията на

страната, не е възможно същите да са били използвани за извършване на облагаеми доставки в А. – държавата-членка по мястото на установяване на жалбоподателя.

Представляващ двете страни по договора от 10.05.2007г. е едно и също физическо лице - Р. Д., австрийски гражданин, в качеството му на управител, който е и фактически ползвател на услугите по договора.

В подаденото искане за възстановяване на ДДС – л. 247, дружеството е декларирано, че извършва доставки на стоки и услуги в Б., за които данъкът е изискуем от получателя по доставките, съгласно чл. 82, ал. 2 от ЗДДС - в случая чл. 82, ал. 2, т. 2 във вр. с чл. 21, ал. 2, т. 1 от ЗДДС, свързани с недвижим имот, включително експертни услуги и услуги по подготовка и координация на строителни работи, предвид дадените обяснения по искането за представяне на доказателства на л. 32 от делото от пълномощник на жалбоподателя. В искането подробно са описани всички фактури, по които се иска възстановяване на данъка. Не е спорно между страните, че са извършени плащания по фактурите и данъкът действително е платен от жалбоподателя..

Правни изводи на съда:

По спазване на процедурата съдът намира следното:

Редът за разглеждане и необходимите документи по подаденото от жалбоподателя искане за възстановяване на ДДС се определят от министъра на финансите, съгласно делегираните правомощия за това с чл. 81, ал.2 от ЗДДС. За 2008г. е приложима Наредба № Н-11 от 24.08.06 г. за възстановяване на платен данък върху добавената стойност на чуждестранни лица, установени и регистрирани за целите на данък върху добавената стойност на територията на Общността, издадена от министъра на финансите, обн. ДВ, бр. 75 от 12.09.06 г./ в сила от 01.01.07 г./, отм. с § 2 от ПЗР на Наредба № Н-9 от 16.12.09 г., обн. ДВ, бр. 101/18.12.09 г. / в сила от 01.01.2010 г.

Съгласно чл. 8 от тази Наредба, по отношение актовете и действията на органите по приходите се прилагат разпоредбите на ДОПК.

Процесният АПВ е издаден от Б. Д.- главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., определен за компетентен орган по приходите да извърши проверка по искането на жалбоподателя, съгласно изрична резолюция за това, обсъдена по-горе. Съгласно чл.110, ал.4 от ДОПК проверката се извършва от органите по приходите, без да е необходимо изрично писмено възлагане. Предвид изложеното съдът намира, че обжалваният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 110, ал. 4 от ДОПК вр. с чл. 129, ал. 2, т.2 и ал.3 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) вр. § 1, т.1 от ПЗР на Наредба № Н-11 от 24.08.2006г.

АПВ е издаден в писмена форма и съдържа съществените реквизити на административния акт по чл.59, ал.2 от АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК. Възраженията в жалбата за немотивираност и необоснованост на акта с оглед изискванията към съдържанието му са неоснователни. АПВ съдържа формално конкретни фактически и правни основания за постановения отказ да се възстанови претендираният ДДС, а възраженията в жалбата

касят правилността на мотивите по същество, което е предмет на правната преценка на съда за материална законосъобразност на акта.

При издаването на АПВ не са допуснати и съществени нарушения на процесуалните правила по издаването му, които да повлияят на неговата законосъобразност. Извършена е проверка по реда на чл.129 от ДОПК по повод подадено искане, от компетентен орган и е издаден от същия АПВ в предвидения в резолюцията срок. Срокът по чл.6, ал.2 от Наредба № Н-11/2006г. срок - до 6 месеца от постъпването на искането за възстановяване на данъка не следва да се прилага, тъй като на първо място не е налице хипотезата на възстановяване на данъка, обжалване на предходен АПВ по искането с изрични указания за нова проверка. Искането е подадено на 30.06.2009г., а процесният АПВ е издаден на 18.10.2010г. Процедурата не е нарушена и по съображение, че съгласно чл.131, ал. 3 ДОПК, след постановен мълчалив отказ искането може да се подаде отново, по арг. от което е без значение обжалването на такъв отказ и издаден изричен акт за отказ след посочения срок по наредбата.

При така изложеното, не са допуснати нарушения относно компетентността, изискващите се писмена форма и формално съдържание на процесния АПВ.

По материалната законосъобразност на АПВ съдът намира следното :

Съдът намира за неправилно приетото в АПВ и решението на ответника, че договорът от 10.05.2007г. между жалбоподателя и [фирма] е посреднически, тъй като не се съдържа уговорка в договора и не следва от фактите, последното дружество да е действало от чуждо име и за чужда сметка във връзка с процесните доставки. Освен това не може да се направи извод, че по представеното копие на договора на л. 34 от делото, дружеството-жалбоподател е изпълнител, а [фирма] – е възложител, както е констатирано в мотивите на Решение № 544/16.04.2010г. на ответника, издадено във връзка с първия АПВ по същото искане за възстановяване. С оглед на това не е приложим чл. 24 от ЗДДС към процесните доставки, както неправилно е прието в мотивите на процесния АПВ и решението на ответника за потвърждаването му, тъй като договорът от 10.05.2007г. не е за посреднически услуги относно договорените с него услуги свързани с резервация на билети, предоставяне на нощувки и автомобил с шофьор.

В АПВ след като е прието приложимост за услугите по договора на чл.24, ал.1 и 2 ЗДДС и основанието по чл. 12 от същия закон да несе начислява данъка, е формиран извод, че посоченото основание по наредбата не е налице, тъй като фактурите за предоставени услуги по наем на автомобили и за разходи по експлоатацията им, то не било възможно същите да са ползвани за такива доставки на територията на А..

Съдът намира, че по делото не е доказано основно относимо обстоятелство във връзка с ползването на услугите, физическото лице Р. Д., който фактически е ползвал услугите по процесните фактури за самолетни билети и за предоставени нощувки, в какво точно качество е ползвал същите, тъй като е управител едновременно и на двете дружества – [фирма] и на жалбоподателя.

Видно от представените резервации за самолетни билети, същите са за полет на г-н Р. Д., в част от същите е посочено плащане чрез кредитна карта, собственост на [фирма], а в другите само вида на картата. При тези данни, нищо от тези резервации не може да се свърже с изпълнението на договора от 10.05.2007г. , тъй като същият изисква запазването и закупуването на билетите да става по предварително предоставени дати за отиване и връщане, а съгласно чл.2,ал. 1,т.4 от договора, цената за тази услуга се договаряла за всеки конкретен случай. Посоченото предварително заявяване и договаряне на цената на тази услуга за всяка конкретна престация в рамките на договора, не се твърди да е извършвано и не е доказано. Предвид и съдържанието на потвържденията за резервации на самолетни билети, то не може да се изключи обстоятелството, че пътуванията със самолет са осъществявани във връзка с дейността [фирма], в това число и по съображение, че дестинациите са свързани не само с пътуване от С. до и от В., респективно З. - А., а и от М. до С. , Гърция(л. 179), респективно С. В. (л. 149). Освен това не е ясно каква правна връзка с дружеството-жалбоподател имат посочените в потвърждението за резервация на л. 99 от делото пътници – М. Д. и Н. Д., осъществили полет на 08 и 11 февруари 2008г. по маршрут В. – С. и обратно, както и за втория пътник - Й. П. по резервацията на л. 131 и 132 от делото. От резервацията на л. 103, на л. 113, 116, 137,139,141,143 от делото - само за 1 възрастен пътник без име, също не може да се изведе относимост към дружеството-жалбоподател или процесния договор за услуги.

По протоколите за ползване на автомобили с клиент дружеството-жалбоподател и доставчик [фирма] също не може да се изведе относимост към дейността на дружеството, тъй като в същите не е посочено конкретно кое лице е ползвало автомобилите за да се свържат с конкретни действия, осъществени във връзка с дейността. Поради това не може да се изключи ползването им за цели, не свързани с икономическата дейност на жалбоподателя. Идентични изводи са относими и към предоставянето на услуги, свързани с нощувки на дружеството –жалбоподател, конкретно на управителя му Р. Д.. Също в този случай не може да се изключи, че нощувките са ползвани за лични цели или във връзка с дейността на [фирма], чийто управител е същото лице.

Не се доказва, че услугите по процесните фактури са свързани с предмета на дружеството-жалбоподател, както е описан в придружителното писмо на л. 32 от делото, тъй като по т. 3 от същото се твърди, че дружеството не е имало договорни задължения към контрагенти в Б. през 2008г. освен тези във връзка с процесните услуги, а по т. 2 – за осъществено проучване и анализи на пазара на недвижими имоти и строителство, срещи с потенциални подизпълнители, огледи и други в Б., във връзка с извършвани доставки в А.. Дружеството твърди, че доставки на територията на страната не са извършвани или на територията на друга държава-членка, с изключение на А.. Предвид изложеното и най-вече обстоятелството, че г-н Р. Д. е управител на австрийското и българското дружество, страни по договора от 10.05.2007г. и предвид доказателствата по делото, след като не може да се изключи възможността услугите да са ползвани и във връзка с „К. рент“

ЕООДили конкретно да се свърже с доставки на жалбоподателя, то съдът приема за недоказано, че доставките, предмет на фактурите по искането за възстановяване са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя, като предпоставка да се преценява тези услуги свързани ли са с облагаеми доставки, извършвани от дружеството.

С АПВ е прието неизпълнение на изискването по чл. 2, ал. 2, т.1 от Наредба № Н-11/24.08.2006г. - стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки в държавата членка, където лицето е установено, които биха били с право на данъчен кредит. Съгласно чл. 81, ал. 1 от ЗДДС възстановява се платеният данък на данъчно задължени 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, т.е. в закона не се поставя изискване към доставките на територията на страната – да са свързани с облагаеми доставки в държавата членка, където лицето е установено.

Тези разпоредби обаче са национални мерки по прилагането на правото на ЕС в областта на общата система на ДДС – област на поделена компетентност между ЕС и държавите членки. Тъй като фактите по делото са възникнали по време след присъединяването на Р. Б. към Европейския съюз, то са приложими съответните норми по правото на ЕС - конкретно Директиви на Съвета № 79/1072 (т.нар. Осма директива), 77/388 и 2006/112, при спазване на принципите на примат и непосредствена приложимост на тези норми, а относно материално-правните изисквания за възстановяване на данъка, нормите са с директен ефект, тъй като не оставят възможност за избор на поведение за държавите-членки.

Относно материално-правните изисквания за възстановяване на данъка в казуса по делото са приложими следните разпоредби от цитираните директиви:

-С чл. 169 - чл. 171 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, се препраща към Осма директива на Съвета от 6 декември 1979г. за хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху търговския оборот – режим за възстановяване на данък добавена стойност на данъчно задължени лица, които не са установени на територията на страната на сделката - Директива 79/1072/ЕИО).

- Директива - 79/1072/ЕИО понастоящем е отменена по силата на чл. 28, § 2 от Директива 2008/9/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 година 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. С чл.28, § 1 Директива 2008/9/ЕО е предвидено, че отменената Осма директива продължава се прилага по заявления за възстановяване, подадени преди 31 декември 2009г. Следователно за режима на възстановяване на ДДС на ДЗЛ, които не са установени на територията на РБ, където е сделката по процесното искане за възстановяване, подадено на 30.06.2009г., е приложима

Директива 79/1072/ЕИО или наричана Осма директива.

-Съгласно чл. 2 от Осмата директива, всяка държава-членка възстановява на всяко данъчно облагаемо лице, което не е установено на територията на страната, но е установено в друга държава-членка, и при условията, определени в настоящата директива, сумата на данък добавена стойност, начислена му с оглед услуги или движимо имущество, предоставени му от други данъчно облагаеми лица на територията на страната или наложен му във връзка с внос на стоки в тази страна, *и доколкото тези стоки или услуги се използват за целите на сделки*, посочени в член 17, параграф 3, букви „а” и „б” от Директива 77/388/ЕИО и разпоредбите за услуги, посочени в член 1, буква б) - Шестата директива за ДДС. Следователно, правото на възстановяване - за услугите, по които е начислен данък, така и използването им за изрично посочени сделки. През целия процесен период - 2008г. са приложими са разпоредбите на чл. 169 – 170 на Директива 2006/112/ЕО, считано от 01.01.2007г., която отменя Шеста директива.

-Член 170 от Директива 2006/112/ЕО предвижда предпоставките на правото на възстановяване: „всички данъчно задължени лица, които по смисъла на член 1 от Директива 79/1072/ЕИО (Осма директива) и член 171 от настоящата директива не са установени в държавата членка, в която купуват стоки и услуги или внасят стоки, подлежащи на облагане с ДДС, имат право да получат възстановяване на този ДДС, доколкото стоките и услугите са използвани за целите на следните сделки: а) сделки, посочени в член 169; б) сделки, за които данъкът е платим единствено от получателя на доставката в съответствие с членове 194—197 или член 199” от същата директива.

- Разпоредбата на чл. 171 от Директива 2006/112/ЕО предвижда, че режимът на възстановяване на ДДС на данъчно задължени лица, които не са установени в държавата членка, в която купуват стоките и услугите или внасят стоките, подлежащи на облагане с ДДС, но които са установени в друга държава членка е в съответствие с подробните правила за изпълнение, изложени в Директива 79/1072 (Осма директива).

-Чл. 9, параграф 1, втора алинея от Директива 2006/112/ЕО регламентира кръга от дейности, които се считат като „икономическа дейност” при определяне на понятието за данъчно задължено лице и попадащи в обхвата на облагаемите доставки въобще. В останалите хипотези се касае за освободени сделки.

-От чл. 171, чл. 170, б. „а” във връзка с чл. 169, б. „а” и чл.9, § 2, ал.2 от Директива 2006/112/ЕО следва, че за да бъде признато правото на възстановяване на ДДС в полза на данъчно задължено лице по смисъла на чл.1 от Директива 79/1072/ЕИО т.е. лице, установено на територията на друга държава – членка, е необходимо конкретно услугите, за които се претендира възстановяването да се използват за целите на сделки от това лице за облагаеми доставки, извършвани извън територията на държавата членка, в която този данък се дължи или е платен, по отношение на която ДДС би могъл да бъде приспаднал; за определени категории освободени сделки или за сделки, за които данъкът е платим единствено от клиента, в съответствие с чл.194-197 или чл.199.

Съгласно Решение от 13 юли 2000 г. на съда на Европейския съюз, дело Socii

M. D. P. Di S., C-136/99, публикувано в сборник на съдебната практика 2000, страница I-06109, точки.20 – 26, : „Целта на Осма директива е да хармонизира правото на възстановяване на ДДС, платен в държава членка от данъчнозадължени лица, установени в друга държава членка, както е регламентирано в член 17(3) от Шеста директива. Съгласно член 5 от Осма директива, правото на възстановяване на ДДС се определя съгласно член 17 от Шеста директива, както е приложим в държавата членка по възстановяване. Член 17 от Шеста директива разглежда произхода и обхвата на правото за приспадане на ДДС. Това право може да бъде упражнено до степента, в която стоките и услугите водещи до плащането на ДДС, се използват за целите на сделките и операциите на данъчнозадълженото лице”. Посочените норми на директивите имат директен ефект, доколкото съдържат ясно, точно, пълно и безусловно формулирано правило по отношение на правото на възстановяване на ДДС и режима му относно ДЗЛ, които не са установени на територията на страната на сделката. Тези директно приложими разпоредби поставят изискване за съответно използване на стоките и услугите, за които е начислен и платен претендиращия данък, за сделки, посочени в чл.170 от Директива 2006/112/ЕО. В изпълнение на чл.10 от Осма директива на Съвета, Б. като държава-членка е нотифицирала Наредба № Н-11 от 24.08.2006г. като национална изпълнителна мярка, приета за постигане на предвидените цели по директивата. Тази наредба обаче е относима само относно процесуалните правомощия на органите във връзка с подаденото заявление и необходимите приложения към него.

Следва да се отбележи, че съгласно член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива 79/1072/ЕИО срокът за подаване на процесното заявление е до 6-месеца след изтичане на календарната година, през която е наложен данъкът. Този срок в случая е спазен, с оглед на което искането е допустимо, но разгледано по същество, правилно е преценено като неоснователно.

Жалбоподателят в декларация към искането си (л.258 по делото) заявява, че е използвало, използва и ще използва покупките от Б., за които търси възстановяване с изискванията на чл. 82, ал.2 от ЗДДС – т.е. за възстановяването на данъка е свързано с използване на стоките и услугите за целите на сделките на ДЗЛ в държавата членка по установяването, които биха били с право на приспадане на данъчен кредит, ако са извършени в държавата на възстановяване. Така декларираното принципно съответства на основанието по чл. 2 на Осма директива- използването следва да е извън държавата-членка, в която данъка е дължим или е платен, в това число и предвид чл.170, буква а) от Директива 2006/112 - в по тесен смисъл, относно изискването последващите облагаеми доставки да се извършват в държавата на установяване.

Жалбоподателят не доказва обаче по никакъв начин извършване или конкретно намерение конкретно за извършване на доставки в съобразно декларираното, свързани с икономическата му дейност въобще, които да се приемат за сделки по относимите разпоредби от чл.169 или чл.170 от Директива 2006/112/ЕО, в това число и допълнителните обяснения на л. 32, обсъдени по-горе за извършваната от него дейност.

Тъй като жалбоподателят не доказва да използва услугите, по които е платен ДДС, за облагаеми доставки извън Б. или за такива с място на изпълнение в Б., по които получателят е платец на данъка, включително и намерение за това, конкретизирано в съответни доказателства, от които може да се заключи за такова намерение или дори само да се изведе такова намерение, то отказът да се възстанови платеният от жалбоподателя данък по процесните услуги във връзка с дейност на дружеството свързана с пазара на недвижими имоти и стротиелство на такива в страната съответства на изискванията на приложимите материални разпоредби по правото на Съюза и жалбата следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на делото и своевременно направено искане за разноски, на основание чл.161, ал.1, предл.второ от ДОПК такива следва да му бъдат присъдени на ответника за юрисконсултско възнаграждение – в размер на 816 лева, който съобразно материалния интерес и предвид минималните размери чл.7,ал.2,т.4 вр. чл. 8 от наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По изложените правни и фактически съображения, на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно и чл.161, ал.1, предл. трето от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 12-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “Д-тех П.” Г. с адрес: 5020 З.- А., Ф. №5, ДДС №А. 62814716 – чуждестранно лице, с управител Р. Д., срещу Акт за прихващане и възстановяване № 1022091/18.10.2010г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място].

ОСЪЖДА “Д-тех П.” Г. с адрес: 5020 З.- А., Ф. №5, ДДС №А. 62814716 – чуждестранно лице, с управител Р. Д., да заплати в полза на директора на Дирекция „ОУИ“ – [населено място] сумата 816 (осемстотин и шестнадесет) лева за разноски по делото .

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на РБ, в 14 – дневен срок от съобщението до страните за неговото постановяване.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: