

РЕШЕНИЕ

№ 16148

гр. София, 12.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав, в
публично заседание на 11.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разглежда дело номер **3278**
по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе
предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на „Виваком България“ ЕАД с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], [улица] срещу Акт за прихващане и възстановяване /АПВ/ № П-29002923224445-004-001/11.12.2023 г., издаден от И. Й. Н. и С. О. Д., и двамата на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частта му, в която на „Виваком България“ ЕАД е определена началната дата от която се дължи лихва върху невъзстановения ДДС, потвърден с решение № 246/22.02.2024 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП.

Жалбоподателят поддържа, че обжалваният АПВ, потвърден с решение на директора на ДОДОП, е неправилен и незаконосъобразен, постановен в нарушение на материалния закон и е необоснован. Оспорва се само началният момент от който е следвало да бъде изчислена лихвата върху възстановения с АПВ данък добавена стойност в размер на 1 304 090.56 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през периода м. октомври 2014 г. - декември 2017 г. Твърди, че неправилно органите по приходите са приели, че в случая следва да се възстанови законната лихва само за периода, следващ 30 дни от подаването на Искане по чл. 129 от ДОПК с вх. № 26-Б-787/18.01.2019 г. за възстановяване на ДДС, събран в нарушение на Директивата - т.е., за периода след 18.02.2019 г. до 11.12. 2023 г. Неправилно не се възстановявало обаче лихва за периода от момента на недължимото плащане на този ДДС до

17.02.2019 г., вкл. Счита, че АПВ, в тази си част противоречи на приложимото право, задължителната тълкувателна практика на Съда на Европейския съюз и практиката на Върховния административен съд. Във връзка решение на СЕС от 4 май 2023 г. по дело С-127/22, с Решение № 11463/22.11.2023 г. постановено по адм. дело № 10467/2021 г., ВАС е отмени първоначално издаден на дружество АПВ, като изрично е установил, че в случая на жалбоподателя корекция на ползания ДДС кредит не е следвало да се прави. Прието е, че така спорният ДДС се явявал недължимо платен в нарушение на правилата на Директивата и следвало да се възстанови заедно с изтеклите лихви, което неправилно от страна на органите по приходите е възстановен частично. Сочи редица решения на СЕС, където няколкократно съдът е потвърждавал, че освен възстановяване на данък или други суми, събрани в нарушение на правото на ЕС, засегнатите лица имат право да получат и лихва върху съответната сума от момента на нейното плащане. Подробни доводи в тази насока са развити в жалбата. С оглед на изложеното, с жалбата се иска отмяната на Акт за прихващане и възстановяване /АПВ/ в оспорената му част, потвърден с Решение 1573/11.10.2021 г., издадено от Е. П. изпълняващ длъжността за директор на дирекция „решение № 246/22.02.2024 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С..

В проведеното публично съдебно заседание по делото жалбоподателя, се представлява от юрк. К., с надлежно процесуално представителство. В хода по същество на делото се поддържа становище за неправилност, незаконосъобразност и необоснованост на АПВ, като се моли оспореният акт да бъде отменен по подробни съображения изложени в жалбата. Не претендира разноси. Депозира писмени бележки.

Ответникът - Директорът на ТД на НАП С., редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт В., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена по подробни доводи изложени в писмени бележки. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата.

Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Липсва спор по фактите по делото, а и от представените доказателства се установява, че „Виваком България“ ЕАД е подало искане за прихващане и/или възстановяване вх. № 26-Б-787/18.01.2019 г. с което е било поискано възстановяване на ДДС, събран в нарушение на Директивата - т.е. за периода след 18.02.2019 г. до 11.12.2023 г.

Въз основа на така подаденото искане с Резолюция за извършване на проверка № П-29002923224445-ОРП- 001/01.12.2023 г., издадена от Р. Г. С., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в отдел „Контрол“ при ТД на НАП ГДО е възложена проверка по прихващане или възстановяване във връзка с Решение №11463 от 22.11.2023 г. на Върховния административен съд, постановено по адм.дело № 10467/2021 г., с което е отменен предходен АПВ № П-29002919018298-004-001/05.12.2019 г., като съдът е указал да бъде издаден нов акт за прихващане или възстановяване на дружеството по искане № 26-Б-787/18.01.2019 г. съобразно мотивите на решението.

С искането дружеството е претендирало възстановяване на сума в размер на 1 304 090,56 лв., представляваща данък върху добавената стойност, начислен на основание чл. 79 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), в размер на приспадна данъчен кредит при бракуване и при установяване на липси на активи. Дружеството счита, че претендираният данък е недължимо внесен, тъй като разпоредбата на чл. 79 от ЗДДС не пренася по правилен начин в

българското законодателство чл. 185, ал. 2 от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директива 2006/112 ЕО, Директивата), за което са изложени подробни аргументи.

Във връзка с така подаденото искане е възложена проверка по прихващане или възстановяване. Изяснено е, че се търси възстановяване на ДДС, платен във връзка с корекцията на данъчен кредит само за брак на материални запаси и дълготрайни активи. Причините за бракуване на тези активи са различни като се касае за дефектни, неработещи, негодни за употреба, остарели като технология устройства, съоръжения и оборудване (напр. крайни устройства като телефони, телевизионни приемници и кутии, предаватели и други апарати от базови станции и друго техническо оборудване); устройства и стоки, които не могат да бъдат реализирани на пазара (напр. остарели модели, недобър търговски вид); мебели, подобрения и рекламни материали, които вече не могат да бъдат ползвани поради промяна във визията или рекламната кампания. Бракуването се е случвало при установяване на някое от посочените обстоятелства, напр. дефект или разваляне на оборудването, технологично остаряване и нужда от замяна, залежалост повече от 18 месеца и други, при спазване на утвърдени вътрешни процедури. Бракуването оборудване е събирано в склад на дружеството и при достигане на определено количество е изнасяно за скрап, като е предавано с приемо-предавателен протокол и кантарна бележка на външни дружества съгласно сключени договори. При извършване на корекцията за брака е връщан целият ползван данъчен кредит, освен в случаите на дълготрайни активи (съгласно Закона за корпоративното подоходно облагане до края на 2016 г. и според определението в ЗДДС след това), когато са прилагани съответните формули в чл. 79 от ЗДДС (т.е. пропорционално на периода на ползване на актива - 5 или 20 г.).

Бил издаден акт за прихващане или възстановяване № П-29002919018298-004-001/05.12.2019 г., издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП-ГДО, който бил оспорен по административен ред и потвърден с Решение № 266/18.02.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С.. Обжалван е пред Административен съд София-град, като е било образувано дело № 3213/2020 г. На 18.05.2021 г. административният съд се е произнесъл с Решение № 3215, като приема обжалвания АПВ за законосъобразен, а жалбата на „ВИВАКОМ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД като неоснователна е отхвърлена. При извършена касационна инстанционна проверка на постановения съдебен акт, Върховният административен съд по образуваното пред него адм.дело № 10467/2021 г. е отправил преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз относно тълкуването на приложимите правни норми от общностното право. Във връзка с последното е образувано дело С-127/22 г., по което СЕС се е произнесъл с решение от 04.05.2023 г. Съобразно последното с решение № 11463 от 22.11.2023 г., ВАС е отменил решението на първоинстанционния съд, отменил е акта за прихващане или възстановяване и е върнал преписката за произнасяне по искането съобразно изложените в решението указания.

При така постановеното решение на ВАС с АПВ № П-29002923224445-004- 001/11.12.2023 г., издаден от И. Й. Н. и С. О. Д., и двамата на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. е възстановена претендираната от лицето сума в общ размер на 1 304 090,56 лева, в това число: ДДС за периода от 01.10.2014 г. до 21.12.2014 г. - 162 679,35 лв.; за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. - 387 212,72 лв., за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. - 397 110,11 лв. и за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. - 357 088,38 лв. Начислени са лихви за забава в размер на 664 703,04 лв. за периода от 18.02.2019 г. до 11.12.2023 г.

Така издадения АПВ от своя страна бил обжалван по административен ред, като с решение № 246/22.02.2024 г., издадено от Е. П. изпълняващ длъжността заместник-директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП, същият е

потвърден.

Административен съд София - град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Настоящият съдебен състав намира, че жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от активно легитимирана страна, имаща право и интерес от обжалването, АПВ е обжалван в срок пред горестоящия в приходната администрация орган, който го е потвърдил. Изчерпването на реда на задължителното административно обжалване и подаването на жалба в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК налагат извод за нейната допустимост.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съдът, в изпълнение на задължението си за служебна проверка на оспорения акт на всички основания по чл. 146 от АПК, намира, че АПВ е издаден от оправомощен орган в рамките на неговата материална и териториална компетентност и в предвидената от закона писмена форма. При издаването му е спазена предвидената законова процедура, но неправилно е приложен материалният закон, поради което АПВ се явява незаконосъобразен, по следните съображения:

С процесния акт АПВ № П-29002923224445-004-001/11.12.2023 г., издаден от И. Й. Н. и С. О. Д., и двамата на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. е възстановена на „Виваком България“ ЕАД сума в общ размер на 1 304 090.56 лева, като в това число: ДДС за периода от 01.10.2014 г. до 21.12.2014 г. - 162 679,35 лв.; за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. - 387 212,72 лв., за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. - 397 110,11 лв. и за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. - 357 088,38 лв. Възстановени са и лихви за забава в размер на 664 703,04 лв. за периода от 18.02.2019 г. до 11.12.2023 г.

Така издадения АПВ се обжалва от страна на жалбоподателя в частта му, в която на „Виваком България“ ЕАД е определена началната дата от която се дължи лихва върху невъзстановения ДДС и не са му възстановени дължимите лихви в цялост, дължими от момента на внасяне на недължимо начисления/внесения данък.

Според чл. 129, ал. 7 от ДОПК, актовете за прихващане или възстановяване се обжалват по реда за обжалване на ревизионните актове. Редът за обжалване на ревизионните актове е регламентиран в глава XVIII и глава XIX на ДОПК. Съгласно чл. 152, ал. 1 и 2 от ДОПК, обжалването по административен ред се осъществява пред съответния директор на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП в 14-дневен срок от връчването му. Според чл. 155, ал. 1 ДОПК решаващият орган разглежда жалбата и се произнася с мотивирано решение. В чл. 156, ал. 1 ДОПК е предвидено, че актът, само в частта му, в която не е отменена от органа по чл. 155, може да бъде обжалван пред съда.

В съответствие с описаната по-горе приложима нормативна уредба жалбоподателят е подал жалбата по съдебен ред след изчерпване на възможността за оспорване на отказа за възстановяване на процесната сума по административен ред.

Оспореният АПВ е издаден от И. Й. Н. и С. О. Д., и двамата на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., на които с резолюция за извършване на проверка № П-29002923224445-ОРП-001 от 01.12.2023 г. издадена от Р. Г. С., е възложено извършването на проверката. Следователно, актът за прихващане или възстановяване, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Оспореният АПВ е издаден в законоустановената форма - актът е писмен. Посочени са фактическите основания за издаването му, не са допуснати съществени нарушения

на административнопроизводствените правила, правилно е приложен материалният закон.

Няма спор по делото, че с оспорения АПВ е възстановена на „Виваком България“ ЕАД сума в общ размер на 1 304 090.56 лева, събрана в нарушение на правилата на Директива 2006/112/ЕО. В тази си част АПВ, като необжалван от страна на „Виваком България“ ЕАД е влязъл в сила, поради което с оглед съдържанието на решение по дело C-127/22 на Съда на Европейския съюз (СЕС) следва да се приеме, че сумата, събрана в нарушение на правото на Съюза, е възстановена.

Съгласно трайната практика на СЕС въпросът за олихвяването на суми, събрани в нарушение на правото на Съюза е предоставен за разрешаване при условията на процесуална автономия на държавите членки.

В практиката си СЕС изрично приема, че събраните данъци в нарушение на правото на Съюза заедно с лихва като компенсация за неналичността на платените в нарушение на общностното право суми следва да се възстановят на поискалите ги лица. (Решение от 13 март 2007 г. по дело *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Сборник, стр. I-2107, § 112 и сл. и Решение от 12 декември 2006 г. по дело *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, R., стр. I-11753, § 202 и сл.).

Това тълкуване на общностното право предоставя възможност на държавите членки да определят процесуалния ред за възстановяване на данъци, събрани в нарушение на общностното право, като правилното разбиране в конкретния случай следва да е, че този ред не трябва да е в противоречие с принципите на общностното право и не следва да създава условия, които са по-малко благоприятни от съществуващите правила, които биха били приложими без този специален ред. (Вж. Решение от 10 септември 2002 г. по съединени дела *Riccardo Prisco Srl*, C-216/99 и C-222/99, § 77, Решение от 15 септември 1998 г. по дело C-231/96, *Edilizia Industriale Siderurgica Srl (Edis)*, § 24, Решение от 17 ноември 1998 г., дело C-228/96, *Aprile Srl, in liquidation*, § 26).

От постоянната съдебна практика и по-специално от постановените от СЕС Решение от 6 септември 2011г. по дело *Lady&Kid* и др. по дело C-398/09 и Решение от 19 юли 2012г. по дело *Littlewoods Retail* и др. по дело C-591/10 следва, че правото на възстановяване на данъци, събрани от държава членка в нарушение на правото на Съюза, е последица и допълнение към правата, които правните субекти черпят от разпоредбите на правото на Съюза, забраняващи подобни данъци и в този аспект държавите членки по принцип са задължени да върнат събраните в нарушение на правото на Съюза данъци. В решението по дело *Littlewoods Retail* (C-591/10) съдът посочва, че държавите-членки имат задължение да възстановяват суми (и конкретно ДДС), събрани в нарушение на правото на ЕС, заедно с лихва (§ 26). Държавите-членки следва да компенсират загубите на засегнатите лица от недължимо платения данък (§ 25). Какъв е редът за изплащане на тази лихва следва да се определи от властите на държавата-членка, но той трябва да е съобразен с принципите на равностойност и ефективност- § 27 и § 28. Принципът на ефективността изисква националния ред за изплащане на лихва да не лишава данъчно задълженото лице от подходящо обезщетение за загубата, причинена от недължимото плащане на ДДС (§ 29).

Съгласно принципът на равностойност правилата, които регулират възстановяването на събрани в нарушение на националното право суми следва да бъдат приложени и спрямо сходни исканията за възстановяване на суми за данъци, събрани в нарушение на правото на Съюза. (Решение на Съда (голям състав) от 19 юли 2012 г. по дело *Littlewoods Retail Ltd* и други, C-591/10, § 31.), каквото е и процесния случай.

Не на последно място административният орган, сезиран с процесното искане следва да се съобрази и тълкуването на СЕС, дадено в решението от 18 април 2013г по **дело C-565/11** (*M. Irimie срещу Administrația Finanțelor Publice Sibiu, Administrația Fondului pentru Mediu*). В точка 26 от решението си, Съдът е приел, че принципа на ефективност налага, при възстановяване на

такса, събрана от държава членка в нарушение на правото на Съюза, националните норми, свързани именно с изчисляването на евентуално дължимите лихви, да не водят до лишаване на данъчнозадълженото лице от подходящо обезщетение за причинената от недължимото плащане на данъка загуба (вж. *Решение по дело Littlewoods Retail и др., посочено по-горе, точка 29*). В точка 28 от същото решение СЕС, приема, че следва да се тълкува, че *размерът на тази загуба* зависи по-конкретно от това колко дълго е продължила невъзможността за използване на недължимо платената в нарушение на правото на Съюза сума, и по принцип обхваща периода между датата на недължимото плащане на въпросната такса и датата на нейното възстановяване. Според цитираното решение, следва да се приеме, че СЕС приема за началния момент на тези загуби, лихви в конкретния случай именно датата на недължимото плащане, от която и следва да си присъдят законните лихви, при възстановяване на такса/данък, събран/а в нарушение на правото на Съюза.

Съгласно чл. 129, ал. 6 от ДОПК недължимо внесени или събрани суми, с изключение на задължителни осигурителни вноски, се връщат със законната лихва за изтеклия период, когато са внесени или събрани въз основа на акт на орган по приходите. В останалите случаи сумите се връщат със законната лихва от деня, в който е следвало да бъдат възстановени по реда на ал. 1 - 4. Законодателят е разграничил двете хипотези, при които от различен момент се дължи законната лихва, а именно дали внасянето или събиране на недължимите суми е въз основа на акт на органа по приходите или не.

В конкретния случай данъкът за ДДС е заплатен от „Виваком България“ ЕАД в периода м.10.2014 – м.12.2017 г.

Възстановяването на недължими суми, внесени от данъчния субект или събрани въз основа на акт на орган по приходите, на основание чл. 129, ал. 6, изр. 1 от ДОПК, се осъществява заедно със законната лихва за изтеклия период.

Следователно за спазване принципа на равностойност в случая следва да се приложи най-близката хипотеза за определяне началния момент на олихвяване на недължимо внесени или събрани суми, която е тази на чл. 129, ал. 6, изр. 1 от ДОПК, поради което за недължимо внесената сума се дължи лихва за целия изтекъл период, а именно за периода от извършване на съответните недължими плащания на ДДС - м. 10.2014 г. до м.12.2017 г., а не само за периода от 18.02.2019 г. до 11.12.2023 г.

Ето защо и претенцията на дружество за обезвреда на неправомерно претърпяната от него загуба от невъзможността да разполага със средствата си, измерима с дължимата лихва за забава от датата на недължимо внесения данък по чл. 79, ал. 3 от ЗДДС до датата на нейното реално възстановяване в патримониума му е основателна.

Съдът намира, че в оспорената му част процесният АПВ следва да бъде отменен, а делото да се върне като преписка на компетентният орган по приходите с указание за издаване на нов АПВ, с който на жалбоподателя бъдат възстановени лихви върху главницата, дължими от м.10.2014 г. до окончателното плащане.

По разноските по делото:

Предвид изхода на спора право на разноски притежава жалбоподателят, но предвид липсата на искане от негова страна в тази насока, съдът не следва да присъжда разноски по делото.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град.

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба „Виваком България“ ЕАД с ЕИК:[ЕИК], Акт за прихващане и възстановяване /АПВ/ № П-29002923224445-004-001/11.12.2023 г., издаден от И. Й. Н. и С. О. Д., и двамата на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 246/22.02.2024 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С.

при Централно управление на НАП, в частта му, относно периода на изчисляване на лихвите върху главницата от 1 304 090.56 лева, а именно в частта, с която на „Виваком България“ ЕАД е определена началната дата от която се дължи лихва върху недължимо внесения ДДС от 18.02.2019 г.

ВРЪЩА преписката на ТД на НАП “ГДО“ С., за издаване на АПВ, по отношение на началния момент на дължимостта на лихвата за забава, съобразно указанията в мотивите на съдебния акт.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14 – дневен срок от съобщението.

СЪДИ

Я: