

# РЕШЕНИЕ

№ 2259

гр. София, 21.01.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,**  
в публично заседание на 14.11.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Стоян Тонев**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **7313** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 129, ал. 7, вр. чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Виваком България“ ЕАД, с[ЕИК]- [населено място], [улица], чрез адв.С. Й., [населено място], [улица],ет.3, срещу АПВ № П-29002924002659-004- 001/ 29.01.2024г., в частта с която е потвърден с решение 520/19.04.2024г. на Директора на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, в оспорената част само за периода на изчисляване на лихвите върху главница общо в размер на 296 353,83 лв., определени от органите по приходите в размер на 119 789, 79 лева, изчислени за периода от 09.05.2020г. до 29.01.2024г.

Оспорва се само началният момент от който е следвало да бъде изчислена лихвата върху възстановения с АПВ данък добавена стойност в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през периода м.10-м.12.2014г.

Твърди се, че след като до 01. 01.2023г. Р. България не е регламентирала ред за корекция на начислен ДДС при липса на плащане, в нарушение на правото на Съюза е възпрепятствала „Виваком България“ ЕАД да упражни своевременно правото си на възстановяване на ДДС и затова същият следва да бъде възстановен заедно с лихвите от момента, в който вземанията на дружеството са станали несъбираеми, а не съобразно датата, на която е искано възстановяване. Алтернативно жалбоподателят счита, че лихвата следва да бъде изчислена с начален момент поне от 19 февруари 2019 г. / т.е. 30 дни от датата на която е направено първото искане от 18.01.2019г. за възстановяване на сумата/, а не от 09.05.2020г. /т.е. 30 дни от второто искане от

08.04.2020 г./- както е изчислена лихвата с АПВ. Иска се отмяна на акта в оспорената част и връщане на делото като преписка. В с.з. жалбоподателят, чрез адв. Й., моли да бъде уважена претенцията по съображенията, изложени в първоначалната жалба и представените писмени бележки, в които цитира решения на СЕС. Претендират се разноси по представен списък.

Ответникът, чрез юрк.В., моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Представя писмени бележки. Цитира решения на ВАС и СЕС. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Не прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не взема становище.

Съдът, след преценка на доказателствата и становищата на страните, прие за установено следното:

С Решение № 12682/ 15.12.2023 г. по адм. дело № 2610/2023 г., ВАС на РБ - Първо отделение :

ОТМЕНЯ Решение № 187/10.01.2023 г. на Административен съд София-град, постановено по адм. д. № 6248/2021 г., в частта, с която е отхвърлена жалбата на „Виваком България“ ЕАД срещу Ревизионен акт № Р-29002919008052-091-001/18.12.2020 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ – С., потвърден с Решение № 700/29.04.2021 г. на директора на дирекция ОДОП – С., относно допълнително начислен ДДС в размер на 86 833,71 лв. и лихви 46 922,72 лв. върху неустойки в размер на 434 168,69 лв.; в частта на начислен ДДС за неустойките от групи 1 и 3 в размер над 211 249,39 лв. за данъчен период м. 10.2014 г., в размер над 203 486,56 лв. за данъчен период м. 11.2014 г. и в размер над 195 228,66 лв. за данъчен период м. 12.2014 г.; в частта на РА относно отказа за възстановяване на ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирия период и в частта на отказ да бъде възстановен ДДС в размер на 146 353,40 лв., представляващ недължимо платен ДДС за извършени корекции на данъчен кредит във връзка с активи, изведени от употреба/ бракувани през ревизирия период и вместо това ПОСТАНОВЯВА:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-29002919008052-091-001/18.12.2020 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ – С., потвърден с Решение № 700/29.04.2021 г. на директора на дирекция ОДОП – С., относно допълнително начислен ДДС в размер на 86 833,71 лв. и лихви 46 922,72 лв. върху неустойки в размер на 434 168,69 лв.; в частта на начислен ДДС за неустойките от групи 1 и 3 в размер над 211 249,39 лв. за данъчен период м. 10.2014 г., в размер над 203 486,56 лв. за данъчен период м. 11.2014 г. и в размер над 195 228,66 лв. за данъчен период м. 12.2014 г.; в частта на РА, относно отказа за възстановяване на ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирия период и в частта на отказ да бъде възстановен ДДС в размер на 146 353,40 лв., представляващ недължимо платен ДДС за извършени корекции на данъчен кредит във връзка с активи, изведени от употреба/ бракувани през ревизирия период. ВРЪЩА на ТД "Големи данъкоплатци и осигурители" – НАП на основание чл. 160, ал. 3 от ДОПК, административната преписка за произнасяне по искането на „Виваком България“ ЕАД от 08.04.2020 г. по чл. 129, ал.1 от ДОПК, заявено в ревизионното производство, при спазване тълкуването и прилагането на закона, дадени с мотивите на настоящия

съдебен акт.

ОСТАВЯ В СИЛА решението в останалата оспорена част, включително в частта на разноските.

С Решение № 3254/18.03.2024 г. по адм. дело № 2610/2023 г.ВАС:

ДОПЪЛВА частта от диспозитива на Решение № 12682/15.12.2023 г., започваща с „ОТМЕНЯ Решение № 187/10.01.2023 г. на Административен съд София-град, постановено по адм. д. № 6248/2021 г. в частта, с която е отхвърлена жалбата на „Виваком България“ ЕАД срещу Ревизионен акт № Р-29002919008052-091-001/18.12.2020 г. ..., между първата и втората точка и запетая да бъде допълнена както следва: „в частта на начислен ДДС върху неустойките от групи 1 и 3 в размер над 211 249,39 лв. и съответната законна лихва за данъчен период м. 10.2014 г., в размер над 203 486,56 лв. и съответната законна лихва за данъчен период м. 11.2014 г. и в размер над 195 228,66 лв. и съответната законна лихва за данъчен период м. 12.2014 г. ...“.

ДОПЪЛВА частта на диспозитива на Решение № 12 682/15.12.2023 г., започваща с „ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-29002919008052-091-001/18.12.2020 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ – С., потвърден с Решение № 700/29.04.2021 г. на директора на дирекция ОДОП – С....“, между първата и втората точка и запетая се допълва както следва: „в частта на начислен ДДС върху неустойките от групи 1 и 3 в размер над 211 249,39 лв. и съответната законна лихва за данъчен период м. 10.2014 г., в размер над 203 486,56 лв. и съответната законна лихва за данъчен период м. 11.2014 г. и в размер над 195 228,66 лв. и съответната законна лихва за данъчен период м. 12.2014 г. ...“.

С резолюция за извършване на проверка № П -29002924002659-ОРП-001/09.01.2024г./л.26/, издадена от Р. С., на длъжност Началник сектор при ТД на НАП ОДО, оправомощена със Заповед № ГДО -107/ 12.07.2023г., е възложено извършване на проверка по прихващане или възстановяване относно ДДС за период 01.10.2014- 31.12.2014г. Проверката е във връзка с цитираното решение № 12682/ 15.12.2023 г. на ВАС.

Резултатите от извършената проверка са обективирани в АПВ №П-29002924002659-004/29.01.2024г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП ГДО.

С АПВ, относно искането на „Виваком България“ ЕАД за възстановяване на ДДС за несъбираеми вземания е посочено, че в хода на ревизия, приключила с посочения РА № Р-29002919008052-091-001/18.12.2020 г., от дружеството е подадено искане за прихващане или възстановяване/ИПВ/ от 08.04.2020г. на сума в общ размер на 296 353,83 лв., във връзка със вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирания период м. 10.2014- м. 12.2014г. С АПВ на „Виваком България“ ЕАД е възстановен ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирания период. Относно дължимата лихва с АПВ е констатирано, че върху невъзстановения в срок ДДС на дружеството се дължи лихва в размер на 119 789, 79 лева, изчислена от деня, следващ деня, в който изтичат 30 дни след датата на подаване на искането от 08.04.2020г., а именно от 09.05.2020г./ до 29.01.2024г., датата на АПВ/.

АПВ №П-29002924002659-004-001/29.01.2024г. е оспорен пред Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП в частта, с която не е възстановена част от внесена главница на ДДС за данъчните периоди от м.10.2014г до м.12.2014г./

въпреки Решение № 12682/ 15.12.2023 г. на ВАС/ в размер на невъзстановената с АПВ сума от 33 555, 26 лева и съответстващата ѝ платена законна лихва от 20 533, 54 лева, ведно със съответната законна лихва; както и в частта, в която на „Виваком България“ ЕАД не е възстановена законна лихва върху призната за възстановяване с решението на ВАС сума на корекции на ДДС за вземания от клиенти, които са станали несъбираеми през периоди от м. 10.2014г. до м.12.2014г., а именно невъзстановена с АПВ законна лихва върху сума на ДДС в размер на 296 353, 83 лева/ признат за възстановяване с АПВ/ от съответните месечни дати през периода, от който дружеството е могло да направи корекции на ДДС, до 08.05.2020г. При оспорването по административен ред е посочено, че тази сума според жалбоподателя е 162 368, 71 лева.

С Решение № 520/19.04.2024г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП е отменен АПВ №П-29002924002659-004-001 /29.01.2024г. в оспорената част на постановленията отказ за възстановяване на ДДС във връзка с указанията, дадени в Решение № 12682/ 15.12.2023 г. на ВАС, с което частично е отменен Ревизионен акт № Р-29002919008052-091-001/18.12.2020 г., за данъчни периоди от м. 10.2014г. до м. 12.2014г. относно неустойки от групи 1 и 3 , ведно със съответните лихви. Указано е в 7- дневен срок от получаване на решението да бъде възложена проверка по реда на чл.129,ал.2,т. 2 от ДОПК и издаден АПВ.

С цитираното решение № 520/19.04.2024г. на директора на ДОДОП е потвърден АПВ в останалата оспорена част на възстановена законна лихва на основание чл. 129,ал.6 от ДОПК/ чл. 92, ал.10 от ЗДДС за периода от 09.05.2020г. до 29.01.2024г.

„Виваком България“ ЕАД е оспорило пред АССГ, АПВ № П-29002924002659-004-001/ 29.01.2024г., в частта с която е потвърден с решение 520/19.04.2024г. на Директора на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП . Оспорва се само периода , респ. началния момент, от който е следвало да бъде изчислена лихвата върху възстановения с АПВ данък добавена стойност в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през м.10-м.12.2014г.

Приложено е искане от 18.01.2019 г., ведно със съпроводително писмо/ л.98,99/, видно от които „Виваком България“ ЕАД, е претендира по реда на чл. 129 ДОПК възстановяване на ДДС в общ размер 3 759 507,58 лв., начислен и внесен в бюджета по издадени от него фактури с твърдения, че вземанията му по тях са несъбираеми. С АПВ от 13.11.2019 г. искането е отхвърлено. С Решение на директора на дирекция „ОДОП“ С. от 02.03.2020 г. е прогласена нищожността на АПВ. С влязло в сила на 02.08.2024 г. Определение № 12612/2024г. по адм.д. № 3310/2020 г. на АССГ е отменил решението на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – [населено място].

С искане от 08.04.2020 г./ заявено в хода на ревизията, приключила с РА № Р-29002919008052-091-001/18.12.2020 г / „Виваком България“ ЕАД отново претендира възстановяване на ДДС в размер на 296 353,83 лв. лв. за множество случаи на вземания от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирия период поради изтичане на 3-годишния давностен срок по чл. 111, б. в) ЗЗД. Вече се посочи, че с Решение № 12682/ 15.12.2023 г. по адм. дело № 2610/2023 г., ВАС на РБ е отменил Решение № 187/10.01.2023 г. на Административен съд София-град, постановено по адм. д. № 6248/2021 г., включително в частта относно отказа за възстановяване на ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирия период м.10. м.12.2014г.,

като връща на ТД "Големи данъкоплатци и осигурители" – НАП на основание чл. 160, ал. 3 от ДОПК, административната преписка за произнасяне по искането на „Виваком България“ ЕАД от 08.04.2020 г. по чл. 129, ал.1 от ДОПК.

Не се спори, че исканият за възстановяване от дружеството ДДС е внесен в бюджета.

Както се посочи, с оглед Решение № 12682/ 15.12.2023 г. по адм. дело № 2610/2023 г. на ВАС, с процесния АПВ на „Виваком България“ ЕАД е възстановен ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през периода м.10-м.12.2014г.

По делото са приобщени документите от административната преписка, представените допълнително, както е допусната ССЕ.

Съгласно заключението на ССЕ, при ВАРИАНТ 1: Законната лихва да бъде изчислена върху съответните месечни суми на ДДС за вземанията, станали несъбираеми през всеки един от горните три данъчни периода, от датата, следваща датата, на която е изтекъл законният срок за подаване на декларацията за съответния месец (за октомври 2014 г. - от 15 ноември 2014 г.; за ноември 2014 г. - от 16 декември 2014 г.; за декември 2014 г. - от 15 януари 2015 г.) до 8 май 2020 г. вкл.

Месечни суми на ДДС за вземанията: 22340,55 лв. (м.10.2014г.), 254 342,78 лв. (м.11.2014г.), 19670,49 лв. (м.12.2014г.), всичко: 296353,83 лв.

1. ) Главница: 22340,55 лв. Лихвен период 15.11.2014г. до 08.05.2020 г. Законна лихва (ОЛП + 10 пункта) за периода на олихвяване 12430,15 лв.

2. ) Главница: 254342,78 лв. Лихвен период 16.12.2014г. до 08.05.2020 г. Законна лихва (ОЛП+Ю пункта) за периода на олихвяване 139318,17 лв.

3. ) Главница: 19670,49 лв. Лихвен период 15.01.2015г. до 08.05.2020 г. Законна лихва (ОЛП + 10 пункта) за периода на олихвяване 10610,39 лв.

Всичко лихви Вариант 1 12430,15 + 139318,17 + 10610,39 = 162358,71 лв.

ВАРИАНТ 2; Законната лихва върху сумата на ДДС за несъбираемите вземания, с общ размер на този ДДС от 296353.83 лева, да бъде изчислена за периода от 19 февруари 2019 г. до 8 май 2020 г. включително.

Главница: 296353,83 лв. Лихвен период 19.02.2019г. до 08.05.2020г. Законна лихва (ОЛП + 10 пункта) за периода на олихвяване 36635,56 лв.

Съдът кредитира заключението като обективно и компетентно изготвено. Същото не е оспорено.

При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. 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 директора на ОДОП 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.

Разгледана по същество жалбата е основателна, макар и не по всички изложени в същата съображения.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на АПВ, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби

по издаването му.

Оспореният акт за прихващане или възстановяване е издаден от компетентен орган. Спазена е предвидената в закона писмена форма, като са налични фактическите и правни основания за издаването му. При издаването на индивидуалния административен акт не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават самостоятелно основание за отмяна.

АПВ е издаден при противоречие с материалноправни разпоредби.

Спорът по делото касае периодът, респективно началният момент, от който следва да бъде начислена лихвата върху невъзстановения ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през м.10. - м.12.2014г.

С АПВ на „Виваком България“ ЕАД е възстановен ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през периода м.10. - м.12.2014г.

За дължимата лихва с АПВ е констатирано, че върху невъзстановения в срок ДДС на дружеството се дължи лихва в размер на 119 789, 79 лева, изчислена от деня, следващ деня, в който изтичат 30 дни след датата на подаване на второто искане от 08.04.2020г., а именно от 09.05.2020г./ до 29.01.2024г.- датата на АПВ/.

Според основната теза на жалбоподателя, лихвата следва да се изчисли от периода, в който вземанията към клиентите са станали несъбираеми, така както са посочени във вариант 1 на ССЕ, на които дати според правото на ЕС на „Виваком България“ ЕАД е следвало най- късно да бъде възстановена сумата по този ДДС/ общо 296 353,83 лв./.

Алтернативно жалбоподателят счита, че лихвата следва да бъде изчислена съобразно първото ИПВ.

Във връзка с основната си теза, жалбоподателят твърди, че след като до 01. 01.2023г. Р България не е транспонираше нормата на чл. 90 от Директива 2006/112/ЕО и не е регламентирала ред за корекция на начислен ДДС при липса на плащане, в нарушение на правото на Съюза е възпрепятствала „Виваком България“ ЕАД да упражни своевременно правото си на възстановяване на ДДС и същият следва да бъде възстановен заедно с лихвите от момента, в който вземанията на дружеството са станали несъбираеми, а не съобразно датата, на която е искано възстановяване, съответно спорът по делото е за началния момент, от който следва да бъде начислена законната лихва.

Действително Глава тринадесета „а“- Намаляване на данъчна основа и начислен данък при несъбираемо вземане /ДВ, бр. 102 от 2022 г./ на ЗДДС е в сила едва от 1.01.2023 г. В същата са разписани условията, при които, при пълно или частично неплащане по облагаема доставка с място на изпълнение на територията на страната, по която вземането е несъбираемо, доставчикът, регистрирано по този закон лице, намалява данъчната основа и начисления данък по доставката, както и редът за намаляване на данъчна основа и начислен данък при несъбираемо вземане.

Това обаче не означава, че до 1.01.2023 г. данъчнозадължените лица не са могли да искат възстановяване на ДДС/ при несъбираеми вземания/ като се позовават на прякото приложение на Директивата за ДДС.

С нормата на чл. 90, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО е прието, че данъчната основа може да се коригира съгласно условия, които се определят от

държавите-членки в случаите на анулиране, разваляне, отказ или пълно или частично неплащане, или когато цената е намалена след извършването на доставката. От тълкуването на текста на член 90 от ДДС Директивата и натрупаната практика на ВАС и СЕС по прилагането му е очевидно, че за да се стигне до неговото прилагане, трябва да са налице следните факти и обстоятелства:

Неплащане по доставката – то е основание за намаляване на данъчната основа, а оттам на начисления и внесен в бюджета ДДС;

Доказана вероятност вземането да не бъде събрано - дори и държавата да е дерогирала от задължението за намаляване на данъчната основа и съответния ДДС за случаите на неплащане, тази дерогация не може да е абсолютна и не обхваща случаите, в които данъчно задълженото лице изтъкне, че има вероятност задължението да не бъде изпълнено.

Още в Решение № 17148 от 16.12.2019 г. на ВАС по адм. д. № 11672/2016 г., VIII о. е прието – „ Съгласно чл. 90, § 1 от Директивата, в случаите на анулиране, разваляне, отказ или пълно или частично неплащане, или когато цената е намалена след извършването на доставката, основата се намалява съответно съгласно условия, които се определят от държавите-членки. Директният ефект на разпоредбата на Директивата е потвърден с Решение на СЕС от 12 октомври 2017 г. по дело C-404/2016, Lombard Ingatlan Lnzing Zrt - т. 2 от диспозитива. От изложеното следва, че частно-правен субект ...има право да се позове директно на разпоредбата на чл. 90, § 1 от Директивата, защото тя е безусловна, ясна и създава право на субекта на корекция на начислен ДДС, стига да са доказани фактите от хипотезата ѝ и да са изключени тези, даващи възможност на държавата - членка за дерогация от § 1, в случай че такава е извършена“. В Решение № 1680/ 15.02.2023 г. по адм. дело № 5223 / 2022 г. на ВАС, Първо отделение се сочи: „ ... Неоснователно се явява и твърдението, че чл. 90, § 1 от Директива 2006/112/ЕО няма пряко приложение. С оглед изложеното по – горе касационната инстанция намира, че макар този член да оставя на държавите членки известна свобода на преценка при определянето на мерките, които позволяват да се определи размерът на намаляването, това обстоятелство не засяга въпреки всичко точния и безусловен характер на задължението да се намали данъчната основа в случаите, изброени от посочената разпоредба. Следователно последната отговаря на условията, за да породи директен ефект...“.

В Решение на СЕС по дело C-314/22г., т.44 - 45 се посочва: „ ... следва да се припомни, от една страна, че член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС отговаря на условията, за да породи директен ефект (решение от 15 октомври 2020 г., Е. (ДДС — Намаляване на данъчната основа), C - 335/19, EU:C:2020:829, т. 51 и цитираната съдебна практика). В., както по същество отбелязва генералният адвокат в точки 41 и 56 от заключението си, член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС може да бъде пряко приложим, когато държавата членка, както в настоящия случай, не допуска никакво намаляване на данъчната основа в случай на пълно или частично неплащане, без да вземе предвид степента на несигурност относно окончателния му характер...“

Следователно, жалбоподателят и преди 1.01.2023 г. / влизане в сила на разпоредбите на „Глава тринадесета "а от ЗДДС/ е имал възможност да претендира възстановяване на ДДС, позовавайки се директния ефект на член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС, въпреки упражненото от Р България право на дерогация.

Всъщност, с Искането от 18.01.2019 г. по чл.129 от ДОПК, и с Искането 08.04.2020 г., жалбоподателят е претендирал възстановяване на ДДС със съответните лихви именно позовавайки се на директния ефект на член 90, параграф 1.

Приложимият ред за корекция на ДДС по несъбираеми вземания, чиято несъбираемост е настъпила преди 01. 01.2023 г. е редът по чл. 128 и сл. от ДОПК. Това е посочено от ВАС още в Решение № 17148/16.12.2019 г. по адм. д. № 11672/2016 г. Приложимостта на процедурата по чл. 129 от ДОПК по отношение на несъбрани вземания е потвърдена от Върховния административен съд и в Решение № 417/16.01.2023 г. по адм. д. № 3607/2022 г. В него Върховният административен съд приема, че искане за възстановяване на ДДС поради несъбираемост на вземания, направено в хода на ревизионно производство, е допустимо. Следователно, практиката на ВАС сочи, че редът по чл. 128 и сл. от ДОПК е приложим по отношение на възстановяване на ДДС за несъбираеми вземания за всички случаи на несъбираемост, настъпила преди 01. 01.2023 г.

С оглед Решение № 12682/ 15.12.2023 г. по адм. дело № 2610/2023 г. на ВАС, с процесния АПВ на „Виваком България“ ЕАД е възстановен ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземания на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирия период. При преглед на решението на ВАС не се откриват указания за началния момент от който следва да се изчисли лихвата върху /впоследствие възстановения с АПВ/ ДДС в размер на 296 353,83 лв., свързан с вземанията на дружеството от клиенти, които са станали несъбираеми през ревизирия период/ м. октомври 2014г. м. 12.2024г./ . Вече се посочи, АПВ не се оспорва относно възстановената главница от 296 353,83 лв. , относно дължимостта на изчислената лихва от 119 789, 79 лева от 09.05.2020г. до 29.01.2024г., но се оспорва относно началната дата на олихвяването. Тоест, твърди се че допълнително е дължима лихва, считано от периода, в който вземанията към клиентите са станали несъбираеми, както са посочени във вариант 1 на ССЕ, или алтернативно считано от 19 февруари 2019 г., както е посочено във вариант 2 на ССЕ.

В Заключението на Генералния адвокат по дело С-314/22 е посочено, че : “В търговската дейност често се случва клиент да не плати навреме или изобщо издадените му фактури. Това е особено неприятно за предприятия, които са данъчнозадължени лица по смисъла на правото в областта на данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“). Това се дължи на обстоятелството, че съгласно правото в областта на ДДС данъчнозадълженото лице дължи данъка още преди да го е получило от действителния платец (получателя на доставката). Вследствие на това предприятието е принудено да финансира предварително ДДС до заплащането му от клиента и следователно да предостави на държавата



безлихвен кредит. Относно олихвяването на сумата на данъка, за който е възникнало право на възстановяване вследствие на намаляване на данъчната основа, в т. 98- 102 от заключението на Генералния адвокат е посочено- „Принципът на неутралност на данъка изисква финансовите загуби, понесени вследствие на обстоятелството, че възстановяването на надвзетия ДДС не е извършено в рамките на разумен срок, да бъдат компенсирани чрез изплащането на лихви за забава... Това се отнася и за възстановяването на ДДС вследствие на намаляване на данъчната основа на ДДС съгласно член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС... намаляването на данъчната основа при липса на по-подробни правила в националната правна уредба е възможно за данъчнозадълженото лице в рамките на определен период от време. Определящ е посоченият в декларацията на данъчнозадълженото лице момент, от който според него неплащането става „окончателно“. Тази декларация се подава в рамките на текущия данъчен период и няма обратно действие...Следователно, както правилно установяват българските данъчни власти и Комисията, олихвяване е възможно едва след подаването на тази декларация.... Преди този момент правното основание за плащане на ДДС е член 63 от Директивата за ДДС. То отпада едва когато е налице вероятност в достатъчна степен неплащането да е окончателно (член 90 от Директивата за ДДС). От това следва, че данъчнозадълженото лице е това, което при установяването на размера на дължимия данък трябва да съобщи, че спира предварителното финансиране, и да поиска възстановяване. От този момент нататък данъчната администрация е уведомена за намаляването на данъчна основа и за задължението си за възстановяване. В случай на неплащане тя изпада в забава и трябва да плати лихва за това. Това разрешаване на въпроса служи и на целта за правна сигурност, тъй като спестява на всички участващи страни спор относно минали обстоятелства, които определят началото на олихвяването, и следователно момента, в който за пръв път може да се предполага „несъбираемост“, доколкото към този момент данъчнозадълженото лице очевидно не е било забелязало необходимост от намаляване на данъчната основа. Ето защо сумата на данъка, за който е възникнало право на възстановяване вследствие на намаляване на данъчната основа, не може да се олихвява още от момента на предоставяне на услугата или издаване на фактурата (към този момент плащането все още не е било несигурно по смисъла на член 90 от Директивата за ДДС). По-скоро тази сума може да се олихвява най-рано от момента, в който доставчикът вече не очаква плащане и декларира това обстоятелство при установяването на размера на дължимия данък...“.

В решението на СЕС по дело C-314/22г в т. 87 , 88 се посочва: „В случая, както по същество отбелязва генералният адвокат в точки 99, 100 и 102 от заключението си, при липсата на точни правила, предвидени в националното право, лихвите върху сумата, за която е налице право на възстановяване вследствие на намаляване на данъчната основа на ДДС, могат да се изчисляват едва от момента, от който данъчнозадълженото лице счита, че неплащането на разглежданото вземане има окончателен характер по смисъла на член 90 от Директивата за ДДС и предяви правото си на намаляване на данъчната основа на ДДС в рамките на декларацията за

текущия към този момент данъчен период, при положение че преди този момент правното основание за плащането на ДДС е член 63 от тази директива. С оглед на изложеното на шестия въпрос следва да се отговори, че член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС във връзка с принципа на данъчен неутралитет трябва да се тълкува в смисъл, че евентуално право на намаляване на данъчната основа на ДДС при пълно или частично неплащане на фактура, издадена от данъчнозадължено лице, дава право на възстановяване на платения от него ДДС, заедно с лихви за забава, и че когато в правната уредба на държава членка не са предвидени редът и условията за прилагане на евентуално дължимите лихви, моментът, от който данъчнозадълженото лице предяви правото си на посоченото намаляване в рамките на декларацията за текущия към този момент данъчен период, представлява началният момент за изчисляването на тези лихви“.

В случая „Виваком България“ ЕАД е предявило правото си на намаляване на данъчна основа и начислен данък при несъбираеми вземания, не тепърва с искането от 08.04.2020 г., както е прието от органите по приходите, а преди това с искането от 18.01.2019 г. Следователно неправилно лихвата е изчислена съобразно искането от 08.04.2020 г. В този смисъл жалбата е основателна, доколкото „Виваком България“ ЕАД е направило искане на 18.01.2019 г. с ИПВ по чл.129 ал.1 от ДОПК/ л.98- 99/ в което са включени и вземания, станали несъбираеми през периода м.10- м.12.2014г./.

Същевременно, в случай, че данъкът не е посочен като такъв за възстановяване от самото лице, то няма как органът по приходите да изпадне в забава и да се следват лихви за невъзстановен в срок ДДС, т .е. не е основателна претенцията лихвите да се изчисляват с начален момент този, посочен във вариант 1 на ССЕ.

При приложимост на чл. 129, ал. 6, изр. второ ДОПК, законната лихва върху главницата се дължи, съобразно първоначалното искане, съотв. считано от 19.02.2019г. до окончателното ѝ изплащане.

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 19.02.2019г. до окончателното плащане.

При този изход на спора жалбоподателят има право на разноски. Същият претендира разноски по списък/л.126/ - 3227,12 лв. за платено адвокатско възнаграждение, 50 лв. за ДТ и 700 лв. за ССЕ, т.е. общо 3972,12 лв. Спорът не касае обжалване на конкретен диспозитив за отказ на определена сума, а касае определяне на началния момент за присъждане на лихва за забава, поради което претенцията е неоценяема, в който смисъл е приложим чл.8, ал.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, предвиждащ минимален размер на адвокатския хонорар от 1000 лева. В случая възражение за прекомерност не е направено. Представени са обаче само доказателства за заплатена сума от 1394,11 лв. за адвокатско възнаграждение.Съответно следва уважена претенцията относно направени разноски общо в размер на 2144,11 лв./ 1394,11 лв. за заплатен адвокатски хонорар, 50 лв. за ДТ и 700лв. за

възнаграждение на ВЛ/.

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

### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Виваком България“ ЕАД с[ЕИК], [населено място], [улица], чрез адв.С. Й., [населено място], [улица],ет.3, АПВ № П-29002924002659-004-001/ 29.01.2024г., потвърден с решение 520/19.04.2024г. на Директора на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, в оспорената част относно периода на изчисляване на лихвите върху главницата от 296 353,83 лв., определени от органите по приходите в размер на 119 789, 79 лева, изчислени за периода от 09.05.2020г. до 29.01.2024г.

ВРЪЩА преписката на ТД на НАП„ГДО” [населено място] за издаване на АПВ. ОСЪЖДА НАП да заплати на Виваком България“ ЕАД, с[ЕИК] сумата от 2144,11 лв.представляваща разноски по делото.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис на съдебния акт.

СЪДИЯ: