

РЕШЕНИЕ

№ 2795

гр. София, 29.01.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 16.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **2577** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на "ИЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ" ЕАД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], Бизнес П. С., сграда 6, чрез процесуални представители адв. Д. Д. и адв. Е. В. /по преупълномощаване от А. С. И. – директор на дирекция „Правна отношения“, упълномощена от законните представители на дружеството М. Слачик и Д. К. К./, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-29002921006934-091-001/14.11.2022 г., издаден от Р. Г. С. - орган, възложил ревизията и Д. С. Д. - ръководител на ревизията на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, при ТД "Големи данъкоплатци и осигурители" в частта, в която не е отменен с решение № 167/06.02.2023г. на директора на дирекция ОДОП С., относно отказано на дружеството в хода на ревизията възстановяване на ДДС по несъбираеми вземания по фактури към клиенти, издадени за 2016 г. в размер на 2 472 083,00 лв. по искане с писмо с входящ № Р-29002921006934- ПРД-003-И от 26.05.2022г.
Жалбоподателят оспорва правомерността на отказа за възстановяване на ДДС, обективиран в мотивите на РА, като в сезиращата съда жалба моли актът да бъде изменен в тази оспорена част. В последното проведено открито с.з. и с депозиран писмени бележки претендира отмяна на акта в частта, в която се отказва възстановяване на ДДС по подаденото искане и признаване правото на възстановяване на ДДС в размер, установен от експертизата, а именно 2 456 370, 03

лв. В тази насока се излагат подробни съображения, поставящи акцент на директния ефект на чл. 90, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност /ДДС Директивата/, съгласно който в случай на анулиране, разваляне, отказ или пълно или частично неплащане, или когато цената е намалена след извършването на доставката, данъчната основа следва да се намали съответно, съгласно условия които се определят от държавите членки. Изразява становище, аргументирано с позицията на Съда на ЕС по дело С-314/22 т. 75 /Консорциум Р. Груп“ АД/, „...че при липса на релевантна национална правна уредба поставянето на правото на намаляване на данъчната основа на ДДС в зависимост от условието първоначалната фактура да е била коригирана, надхвърля необходимото за постигането на целта, преследвана с член 273 от Директивата за ДДС и състояща се в отстраняване на опасността от загуба на данъчни приходи, когато това условие е станало невъзможно за изпълнение.“ В този смисъл цитира и постановените съдебни решения на ВАС № 417 от 16.01.2023г. по адм.д. № 3607/2022г. и № 272/11.01.2024г. по адм.д. № 6115/2023г. в производства по обжалване на идентични РА за предходни периоди. В подробно изложените писмени бележки, жалбоподателят се позовава също на решения на СЕС по дела С-246/16, С-146/19 г. и С-507/20, че данъчнозадължените лица имат право да се позовават директно на общностната разпоредбата, тъй като тя е безусловна и ясна и позволява намаляване на данъчната основа в случаите, посочени в тази разпоредба. В тази насока цитира ключови тълкувания от практиката на СЕС, като посочва, че това виждане е възприето и от Върховния административен съд в решението му по адм. дело № 11672/2016 г. Излагат се доводи за непропорционалност на поставените от приходната администрация условия и изисквания за доказване на обстоятелства, които необосновано възпрепятстват възстановяването на ДДС върху несъбраните вземания. Жалбоподателят посочва, че ревизиращият екип обосновава отказа с мотив, че не са представени доказателства за предприети действия по отношение на всеки един длъжник, но възразява, че такава информация не е била изисквана. Оспорва становището за издаване на кредитно известие за нуждите на корекцията на начисления ДДС. Според дружеството не са налице основания за издаване на такива данъчни документи, тъй като клиентът продължава да дължи цялата договорена цена и неплащането не е равносилно на изменение на данъчната основа или на разваляне на доставката, каквито хипотези визира чл. 115 ЗДДС. Застъпва се позиция, че издаването на кредитни известия е равносилно на опрощаване на вземането, което не е целта на корекцията на начислен ДДС. Развиват се съображения в подкрепа на тезата, че жалбоподателят има право да поиска възстановяване на ДДС и за цедираните вземания, тъй като по време на цедирането, техният 3-годишен давностен срок е бил вече изтекъл и още към този момент е можело обосноваване да се предположи, че тези вземания няма да бъдат изпълнени. Според жалбоподателя обратното становище на ревизиращите противоречи на заложените в правото на ЕС принципи на пропорционалност и неутралност на данъка. В заключение се твърди, че РА е издаден при недостатъчно задълбочен анализ на фактите, което е довело до грешни правни изводи, които влизат в противоречие с основните принципи на данъчното законодателство. Претендират се разноски съобразно представен списък. Ответникът - директорът на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, в с.з. чрез процесуален представител, оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Представя писмени бележки и претендира разноска във вид на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София-град, III отделение, 17 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Началото на ревизионното производство е поставено с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-29002921006934-020-001 от 08.12.2021 г., връчена по електронен път на 10.12.2021 г., издадена от Р. Г. С. на длъжност началник сектор към отдел „Контрол“ при ГД на НАП ГДО, оправомощена със Заповед №ГДО-132/13.07.2018 г. /лист 276/ на директора на ТД На НАП ГДО, е възложено извършването на ревизия на „ТЕЛЕНОР БЪЛГАРИЯ“ ЕАД (понастоящем „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД) за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2016г. до 31.12.2016г. Със Заповед №Р-29002921006934-023-001 от 24.01.2022 г., ревизионното производство е спряно, съответно възобновено отново със Заповед №Р-29002921006934-143-001/28.04.2022 г. Срокът на ревизията е удължен със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-29002921006934-020-002/06.06.2022 г. и №Р-29002921006934-020-003/03.08.2022 г. Всички заповеди са издадени от компетентния орган, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-29002921006934-092-001/19.10.2022 г. В срока и по реда на чл. 117 ал. 5 от ДОПК е направено възражение, което е преценено от ревизиращите органи като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-29002921006934-091-001/14.11.2022 г., издаден от Р. Г. С. - орган, възложил ревизията и Д. С. Д. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 15.11.2022 г.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са констатирани, че извършваната дейност от „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е изграждане, поддържане и използване на обществена мобилна клетъчна мрежа по стандарт GSM с национално покритие и предоставяне на далекосъобщителни услуги чрез нея на територията на цялата страна. Дружеството предоставя пълна гама от телекомуникационни услуги: мобилни, фиксирани и трансфер на данни чрез оперирането на 3G и 4G GSM.

Органите по приходите са констатирани, че през периодите, в обхвата на ревизията „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е осчетоводило неустойки, обезщетения, пропуснати ползи и други подобни компенсации за неизпълнение на договори от клиенти, като върху така получените приходи не е начислило ДДС. По повод на това данъчно поведение ревизиращите са извършили множество процесуални действия, завършили с констатация в РА, че въпросните неустойки неправилно са квалифицирани като суми с обезщетителен характер и като такива са били третираны по реда на чл. 26, ал. 2, изр. 2 ЗДДС. Вследствие на тези констатации, с РА са определени допълнителни задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., в размер на 1 546 927,46 лв. и са начислени лихви в размер на 989 412,45 лв. Тази част от РА е отменена с решението на директора на Дирекция ОДОП, поради което и по аргумент от чл. 156, ал. 1 и ал. 3 ДОПК не е предмет на настоящата съдебна проверка.

В хода на извършената ревизия с придружително писмо вх. №Р-29002921006934-ПРД-003-И от 26.05.2022 г. на основание чл. 129, ал. 1 от ДОПК, „ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е поискало възстановяване на ДДС върху несъбрани вземания (издадени фактури на клиенти) за 2016 г. в размер на 2 472 083,00 лв. Сумата не включва начислените за периода неустойки.

Във връзка с подаденото от дружеството искане за възстановяване, с ИПДПОЗЛ №Р-29002921006934-040-002/07.06.2022г., органите на приходите са изискали детайлна справка по периоди, съдържаща информация за номер и дата на фактура, стойност, ДДС, дата на изискуемост, цедирано ли е вземането, кога и в какъв размер; писмени обяснения относно предприетите действия за събиране на вземането, кога са извършени и съответни доказателства за това; писмени обяснения за политиката на дружеството за събиране на вземанията - предмет на искането за възстановяване на ДДС върху несъбрани вземания, както и дали са цедирани вземанията - предмет на искането за възстановяване на ДДС; копие от договорите за цедиране на вземанията и др.

В отговор с придружително писмо вх. №26-Й-7401/15.06.2022г. е представена детайлна справка от масива на дружеството, касаеща фактурите, по които е поискано възстановяване на ДДС. Поради големия обем на информацията, данните са предоставени на електронен носител. Изготвената справка е придружена от писмени обяснения и детайлна легенда, поясняваща съдържащата се в нея информация.

В представеното писмо жалбоподателят е посочил, че 2016 г. е годината, в която тези вземания са възникнали и към момента на ревизията - 2022 г. има достатъчно основания да се претендира, че те са несъбрани и ДДС върху тях подлежи на възстановяване. В писмото е направено уточнение претендираната сума по подадено искане за прихващане или възстановяване от 26.05.2022 г. да се чете 2 472 083,00 лв.

От данните в писмото е установено, че сумата от 2 472 083,00 лв. е формирана от 238 858 бр. документа, които са неплатени и частично платени, като от тях 238 812 бр. са фактури и 46 бр. са документи без номера, които съществуват в базата данни на Дружеството. Установява се също така, че сумата на ДДС за възстановяване предвид спецификата на дейността на дружеството е изчислена по сложна методика и представлява разлика между ДДС ефект по всички елементи на съответната фактура, в т.ч. и по разсрочените лизингови вноски, за които ДДС е бил начислен изцяло в първата фактура по договор за лизинг (Колона AE - VAT efect, inch Leasing) и процент от общата фактурирана сума, която е неплатена, изчислен като частно между Колона - TOTAL_CHARGE и Колона J - OPEN CHARGE(на AI - % remaining unpaid).

С придружително писмо № 26-Й-7972 от 27.06.2022 г. ревизираното лице пояснява, че част от претендираното за възстановяване ДДС е начислено за доставки, вземанията по които са цедирани с договор за цесия № 10/16.01.2020 г.; № 11/07.01.2021 г. и № 12/12.01.2022 г. Представя копия на договорите за цесия, политиката на дружеството, действала през периода 01.01-31.12.2016 г. по отношение на събиране на вземанията от физически и юридически лица, както и извадка от Местното ръководство „Контрол върху кредитите и събирането". Представени са също така доказателства за предприети действия за събиране и за онагледяване на приложените процедурни правила, както и два примера с конкретни длъжници и етапите, през които е преминало вземането от всеки тях, преди да бъде цедирано.

Въз основа на така представените документи, ревизиращите органи са установили, че в сумата за възстановяване е включен ДДС на стойност 2 127 457,37 лв. за вземания, които са цедирани, и ДДС на вземания, които не са цедирани - 344 625,62 лв. От своя страна ДДС на нецедираните вземания включва вземания, за които са предприети действия за събиране от колекторски фирми (СС) - 7 933,02лв., както и предадени на адвокатско дружество, което води дела от името на жалбоподателя.

След анализ на представените документи органите в т.ч. и на възражението срещу

издадения РД, органите по приходите приемат, че не са налице основания за възстановяване на претендирания данък. В тази връзка се излагат подробни аргументи, като се приема, че въпреки осъществената дерогация по § 2 на чл. 90 от ДДС Директивата, доколкото националният закон не посочва неплащането на цената, като основание за намаляване на данъчната основа /Решение на СЕС по дело C-242/18/, то жалбоподателят би могъл да коригира размера на начисления ДДС, стига да са налице материалноправните и формални предпоставки за извършването му. В тази връзка се сочи, че ревизионното производство има за предмет определянето по основание и размер на задълженията на ревизираното лице по ЗДДС за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., поради което няма основание за възстановяване на ДДС, начислен /и внесен в бюджета/ по осъществени през 2016 г. облагаеми доставки, вземанията по които са несъбираеми. Посочва се също, че начисляването на ДДС е обвързано с датата на данъчното събитие, а корекцията на вече начислен ДДС в хипотеза на липсващо - частично или пълно, плащане по извършена доставка следва да се извърши едва когато вземането стане окончателно несъбираемо или доставчикът ангажира доказателства, че плащането няма да бъде получено. Следователно, при определяне на задълженията за посочените периоди, възстановяване на ДДС би могло да възникне само по отношение на този данък, който е начислен в тези периоди, по доставки, по които вземането е несъбираемо или няма вероятност плащането да бъде получено. Изведен е извод, че за претендирания ДДС по доставки, плащането по които е станало изискуемо през периода 01.01.2016 г. - 31.12.2016 г., не са налице доказателства за несъбираемост, тъй като не е изтекъл 3-годишният срок на погасителната давност по чл. 111 ЗЗД. Според ревизиращият орган, доколкото в т. 11.3 от договорите за цесия се сочело, че въпросните вземания не са погасени изцяло или частично, то за последните било налице признаване на дълга, което прекъсвало давността. Към датата на цедиране на вземанията е била налице вероятност вземанията да бъдат събрани, тъй като същите са цедирани възмездно. За да се приложи институтът на погасителната давност било необходимо длъжниците да се позоват на нея, като направят волеизявление в тази насока. Предвид дадените писмени обяснения за възлагането на дела на адвокатски дружества се посочва, че завеждането на иск относно процесните вземания водела до прекъсване на давността. За целите на ЗДДС релевантен не бил факта на изтичане на тригодишния срок, а погасяването по давност на вземането, което означавало, че следва да се вземат предвид спиранията и прекъсванията на давностния срок. За част от цедираните вземания било налице частично плащане преди сключване на договорите за цесия, което водело до прекъсването на давността по чл. 116, б „а“ от ЗЗД. Следователно за тези вземания били налице условията на чл. 37, ал. 1, т. 2 от ЗКПО, но същите не били погасени по давност. Ревизиращите органи приемат за недоказано, че вземанията са окончателно несъбираеми или има обоснована вероятност да не бъдат събрани.

Относно редът за възстановяването на претендирания данък, в РА се застъпва тезата, че това следва да стане с издаването на кредитно известие по чл. 115 от ЗДДС. След като ревизираното лице не се е възползвало от правото си на корекция на данъчната основа на начислен с фактура данък по реда на чл. 115 от ЗДДС, то няма право на възстановяване в процедура по чл. 129 от ДОПК. Позицията се на решение на Решение № 15922 от 22.12.2020г. по адм.д. № 8914/2020г. и на Решение № 1674 от 9.2.2021г. по адм.д. № 10658/2020г. на ВАС.

Прието е, че при определяне на задълженията в настоящото производство, не следва

да се взема предвид претендирания ДДС за възстановяване в размер на 2 472 083,00 лв. върху несъбрани вземания по издадени фактури през 2016 г.

Независимо от установяванията и изведените от тях правни изводи, както и обсъждане на възражението срещу РД досежно претендираното право на възстановяване, по искането на дружеството липсва произнасяне с изричен диспозитив в РА, поради това съдът приема, че в тази част РА обективира отказ за възстановяване на претендирания от ревизираното лице на основание чл. 129, ал. 1 ДОПК с писмо вх. № Р-29002921006934-ПРД-003И/26.05.2022 г. ДДС върху несъбраните вземания по издадени фактури на клиенти през 2016 г. в общ размер на 2 472 083,00 лв.

Законосъобразността на отреченото в мотивите на РА право на възстановяване на ДДС е потвърдено от директора на Дирекция ОДОП, който изцяло е възприел констатациите и правните изводи на издателите на РА. В решението на административната инстанция е съобразено и това, че на дружеството има издадени предходни РА №Р-29002919008051-091-001 от 17.12.2020 г. и №Р-29002920007888-091-001/10.12.2021 г., с които при аналогични казуси, на жалбоподателя са установени задължения по ЗДДС, в резултат на доначислен данък върху осчетоводени неустойки, обезщетения, пропуснати ползи и други подобни компенсации за неизпълнение на договори с клиенти и е отказано възстановяване на ДДС по несъбираеми вземания по фактури, издадени към клиенти. Цитираните РА са обжалвани по съдебен ред пред АССГ, в резултат на което, компетентният съд се е произнесъл по първия от обжалваните актове с Решение №929/17.02.2022 г., с което, в частта на установените с РА задължения по ЗДДС е отменен, като незаконосъобразен, а в останалата част, досежно отказа за възстановяване на ДДС върху несъбрани и неплатени вземания към клиенти по фактури, оспорваният акт е върнат на основание чл. 160, ал. 3 от ДОПК на ТД на НАП ГДО за произнасяне, при спазване тълкуването и прилагането на закона, съгласно мотивите на съдебното решение. Решение №929/17.02.2022 г. на АССГ е оставено в сила с Решение №417/16.01.2023 г. на ВАС, Първо отделение.

Към настоящия момент е налице произнасяне на съда и по законосъобразността на РА №Р-29002920007888-091-001 от 10.12.2021г., с който е отказано възстановяване на ДДС върху несъбраните за 2015г. вземания на жалбоподателя, като с Решение № 2794 от 24.04.2023г. на АССГ по адм.д. № 4874/2022г. в частта на постановения отказ за възстановяване на ДДС РА е отменен, а административната преписка върната на компетентния орган за произнасяне, при спазване тълкуването и прилагането на закона, съгласно мотивите на това решение. Посоченото съдебно решение е оставено в сила с Решение на ВАС № № 272/11.01.2024г. по адм.д. № 6115/2023г. за сумата 1 036 428, 54 лв.

Решението на административната инстанция е връчено на дружеството на 07.02.2023 г. /л. 45/. Жалбата срещу потвърдената част от РА е депозирана по реда на чл. 156, ал. 1, изр. първо ДОПК на 20.02.2023г.

В хода на съдебното производство с определение № 1357 от 6.2.2024г. съдът е отхвърлил искането на процесуалния представител на ответника за спиране на производството. Искането е направено във връзка с образувано дело С-314/22, по което към настоящия момент също е налице произнасяне на СЕС с Решение от 29.02.2024г.

В хода на съдебното производство, за установяване на размера и основанията на претендираното ДДС за възстановяване, е допусната съдебно счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице Р. С.. От анализ на документите - 238 812 броя съдържащи се в приложение 6 към РД и на приложените доказателства към делото вещото лице установява, че всички фактури включени в приложение 6 са декларирани в подадения в НАП дневник на продажби по ЗДДС от жалбоподателя, за изследвания период. Сумите посочени в колона G "Invoiced_Leasing" включват сумите по договори за предоставени устройства на изплащане/лизинг от жалбоподателя. Сумите посочени в колона I "Invoiced_Rest" включват сумите за предоставени мобилни и телекомуникационни услуги от жалбоподателя. Издадените фактури са включени в дневника на продажби на жалбоподателя за периода от месец 01.2016 г. до м.12.2016 г. Сумите, посочени в Колона G - Invoiced_Leasing (сума по договор за устройство на изплащане) и Колона I - Invoiced_Rest (сума за телекомуникационни услуги) жалбоподателя е декларирал в дневника продажби и е формирал месечният си данъчният резултат по ЗДДС по подадените справки-декларации по ЗДДС с посочените суми за изследвания период 2016 г. Съгласно подадените справки-декларации по ЗДДС в НАП за ревизирувания период и представените платежни нареждания от жалбоподателя се констатира, че общо платения ДДС към бюджета за 2016 г. - целия ревизиран период, е 72 491 813,30 лв. Проверката на вещото лице установява също, че за периода от 01.01.2016 г. - 31.12.2016 г., жалбоподателят е издал фактури за продажби за месечни такси и лизинг (облагаеми доставки) и документи за необлагаеми доставки - неустойки, в общ размер на 48 587 680,82 лв. към клиенти - физически и юридически лица, като върху частта на облагаемите доставки за месечни такси и лизинг е начислил ДДС за внасяне в бюджета, респ. ДДС е внесен. Вземанията с включен ДДС по облагаемите доставки включени в дневника на продажби са в размер на 15 675 720.48 лв. Всички начислени вземания по облагаеми и необлагаеми доставки на обща стойност 48 587 680,82 лв. са по издадени фактури - 238 812 на брой, съгласно представено извлечение от счетоводната програма на жалбоподателя, за ревизирувания период.

Въз основа на представените счетоводни данни, вещото лице установява, че на жалбоподателя не са му е платени вземания по издадени фактури за продажби по облагаеми доставки издадени през ревизирия период, в размер на 14 842 142.34 лв. с ДДС от общо несъбрани вземания с включени неустойки - 46 992 474,20 лв., всички включени в подадените справки- декларации и дневник на продажби за процесния период. Установените от вещото лице неплатени вземания за ДДС по издадени фактури за продажби само за облагаеми доставки - месечни такси и лизинг, от клиенти, издадени през ревизирия период, е в размер на 2 472 083.00 лв.

Във връзка с горните констатации, вещото лице прави уточнение, че посочените вземания включват и вземания за неустойка, която представлява необлагаема доставка и върху нея жалбоподателят не е начислявал и не претендира възстановяване на ДДС, съгласно доказателствата. Изчисленият несъбран ДДС представлява декларираният и внесен в бюджета ДДС по издадени фактури за облагаеми доставки (за такси и лизинг), които не са платени от клиентите на жалбоподателя.

Установеният от експертизата несъбран ДДС по облагаеми доставки за продажби на месечни такси и лизинг, поради неплащане от клиентите по фактури, но внесен ДДС в бюджета за ревизирия период, е в общ размер на 2 472 083.00 лв., който включва: несъбрано ДДС по вземания за месечни такси и лизинг от клиенти (облагаеми доставки) - физически лица = общо 2 386 526,74 лв. и несъбрано ДДС по вземания за месечни такси и лизинг (облагаеми доставки) от клиенти - юридически лица = общо 85 556,26 лв. По счетоводни данни на жалбоподателя и по представените доказателства към делото вещото лице установява, че: общият размер на ДДС по цедираните (прехвърлените) непогасени вземания от жалбоподателя на трети лица, е 2 127 457,37 лв. Прехвърлянето на тези вземания и посочения ДДС върху тях е с договори за цесия, сключени през 2019 г., 2020 г. и 2021 г. Остатъкът от ДДС на непогасени вземания воден от жалбоподателя, е 344 625,62 лв.

Вещото лице установява, че жалбоподателят е предприел мерки по събиране на непогасените си вземания възникнали в периода 2016 г., чрез различни стъпки и способи, като: 1. предоставяне на част от непогасените вземания на колекторски фирми за събиране с включен ДДС за събиране в размер на 7 933,02 лв., 2. предоставяне на част от непогасените вземания на адвокатски дружества за събиране с включен ДДС за събиране в размер на 375 792,45 лв., 3. прехвърлени/цедирани с договори за цесии непогасените вземания с включен ДДС за събиране в размер на 2 127 457,37 лв.

От анализ по приложените доказателства вещото лице установява, че към момента на подаване на Искането за прихващане и възстановяване

м.05.2022 г. до НАП, жалбоподателят води несъбрани вземания включващи несъбран ДДС по тях в размер на 344 625,62 лв., представляващи част от неплатения ДДС от клиенти, заявен за възстановяване - 2 472 083,00 лв. по Искане за прихващане и възстановяване на ДДС с входящ №Р- 29002021006934-ПРД-003-И от 26.05.2022г.

От заключението на вещото лице се установява също, че събрания ДДС от цесионера чрез търговските обекти на жалбоподателя е в размер на 15 712,97 лв. към 12.05.2023 г., от които: 1 400,28 лв. събран ДДС за цедирани вземания и 14 312,68 лв. събран ДДС за останалите вземания при жалбоподателя, като тези суми са част от общо събрани вземания в размер на 78 564,85 лв. Въз основа на тези данни, вещото лице дава заключение, че размерът на неплатения ДДС върху непогасените вземания по облагаеми доставки за месечни такси и лизинг, от клиенти, заявен за възстановяване по неплатени фактури от 2016 г., след приспадане на събрания впоследствие ДДС в размер на 15 712,97 лв. в търговските обекти на жалбоподателя, е 2 456 370.03 лв.

По делото са представени и приети с административната преписка, на хартиен и магнитен носител, постановените актове, в т. ч. удостоверения за компетентност на издателите на актовете и валидността на електронни подписи и връчвания в хода на ревизионното производство, поради което и не се констатира основания за незаконосъобразност на РА на това основание. В хода на съдебното производство, за целите и във връзка с извършването на ССЧЕ, са приети на електронен носител, представени с молба на ответника от 21.07.2023г. и на жалбоподателя от 11.10.2023г. справки за фактурите, описи, както и самите фактури, по които се претендира възстановяване на ДДС със стойности и идентификация по клиенти съобразно счетоводните отразявания при жалбоподателя.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима. Разгледана по същество е основателна.

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

С оглед представените по делото доказателства съдът намира, че обжалваният акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният

акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Видно от ЗВР, ревизията на дружеството – жалбоподател е възложена от Р. Г. С. на длъжност началник сектор в отдел „Контрол“, сектор „Ревизии и проверки“ „Ревизии към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ - С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № ГДО-132/13.07.2018г. на директора на ТД (л. 276). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – Д. С. Д., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Оспореният акт е издаден при спазване на законоустановените процедури и в предвидената от закона форма, поради което не страда от наличието на пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и установените факти, въз основа на събраните по делото доказателства, съдът намира, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност и обосновааност на акта, по отношение отказа да бъде възстановен ДДС в претендирания от жалбоподателя размер от 2 472 083,00 лв., по подадено на основание чл. 129, ал. 1 от ДОПК искане с писмо вх. №Р-29002921006934-ПРД-003-И от 26.05.2022г. по неплатени фактури, издадени през 2016г.

Съгласно член 90, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, в случай на анулиране, разваляне, отказ или пълно или частично неплащане, или когато цената е намалена след извършването на доставката, данъчната основа следва да се намали съответно, съгласно условия, които се определят от държавите членки. Разпоредбата е израз на основния принцип, заложен в Директивата, че данъчната основа се състои от действително получената насрещна престация /чл. 73/, от което следва, че данъчната администрация не може да събира ДДС в размер, надвишаващ получения от данъчно задълженото лице /така и решение на СЕС от 26 януари 2012 г., Kraft Foods P., C-588/10, точки 26 и 27; решение от 6 декември 2018 г., Tratave, C 672/17, т. 29/. Цитираната норма на чл. 90, параграф 1 от

Директивата има директен ефект, последователно обоснован в тълкувателно приложимата практика на СЕС в решения по дела C-246/16, Enzo Di Maura, C-404/2016, L., C 242/18, Уникредит Лизинг, C-146/19, SCT d. d., определение на съда по дело C 507/20, FGSZ Földgázszállítási Zrt, където е застъпена позицията, че общностната норма регламентира точно и безусловно задължението на държавите-членки да намалят данъчната основа в случаите, посочените в нея. Прието е, че данъчнозадължените лица имат правото директно да се позовават на разпоредбата на чл. 90, параграф 1 от Директивата, защото тя е безусловна и ясна и позволява намаляване на данъчната основа в случаите, посочени от тази разпоредба (вкл. в случай на неплащане), стига да са доказани фактите от хипотезата ѝ. Както е посочено в Определение на СЕС по дело C-507/20 "от една страна, член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС отговаря на условията, за да породи директен ефект, и от друга страна, че принципът на предимство на правото на Съюза означава, че всеки сезиран в рамките на своята компетентност национален съд в качеството си на орган на държава членка е длъжен да не прилага всяка национална разпоредба, противоречаща на разпоредба от правото на Съюза с директен ефект, в разглеждания от него спор." (т. 31).

Параграф 2 на чл. 90 от Директивата посочва, че в случай на пълно или частично неплащане държавите членки могат да дерогират от параграф 1. Тази възможност за дерогация се основава на идеята, че при определени обстоятелства неплащането на насрещната престация трудно може да бъде проверено или може да бъде само временно (виж решенията на СЕС: от 22 февруари 2018 г., T-2, C-396/16, т. 37; от 3 юли 1997, Goldsmiths, C-330/95, т. 18; от 23 ноември 2017, Di Maura, C-246/16, т. 17; от 8 май 2019, A-PAK CZ, C 127/18, т. 19). В т. 62 и 63 от решението на СЕС по дело C-242/18 („УниКредит Лизинг“ ЕАД) се посочва, че тази дерогация не е абсолютна, а само до момента, в който вземането стане окончателно несъбираемо или когато лицето изтъкне и докаже, че съществува обоснована вероятност вземането да остане несъбрано. Нещо повече, имайки предвид, че ДДС следва да е в тежест само на крайния потребител, размерът на данъчната основа на ДДС, подлежащ на събиране от данъчните органи, не може да е по-висок от размера на насрещната престация, която крайният потребител действително е платил и въз основа на която е изчислен понесеният в крайна сметка от него ДДС (решение по дело C-295/17, т. 53-56, решение по дело C-317/94, т. 19).

В хода на ревизията жалбоподателят е представил доказателства, че вземанията по издадените от него фактури към клиенти през 2016 г. не са били платени през продължителен период от време и че е вероятно да останат неплатени и в бъдеще. Данъчнозадълженото лице е

обосновало несъбираемостта на вземанията с изтичане на давностния им срок и неплащането за продължителен период дори след изтичане на давността. В тази връзка удачно е да се припомни приетото в цитираното решение по дело C-242/18, в което Съдът изрично постановява, че предвид твърдението на УниКредит Лизинг, че не е успяло да събере вземанията в продължение на почти девет години преди да бъде отправено преюдициалното запитване, наистина има вероятност вземанията да не бъдат събрани изобщо, което националната юрисдикция следва да провери.

Следователно правото на дерогация не може да се разпростира отвъд тази несигурност и в частност не може да уреди въпроса дали в случай на окончателно неплащане може да не се намали данъчната основа за ДДС (в този смисъл и решения на СЕС по дела C-246/16, Enzo Di Maura, C-146/19, SCT d. d., определение по дело C-507/20). Всъщност допускането на възможността държавите членки да изключат в такъв случай всякаво намаляване на данъчната основа за ДДС, би било в противоречие с принципа на неутралност на ДДС, от който по-специално произтича, че предприятието, което събира данъка за сметка на държавата, трябва изцяло да бъде освободено от тежестта на дължимия или платен данък в рамките на неговата облагаема с ДДС икономическа дейност (т. 25 от решение на по дело C-146/19, SCT d. d.).

С оглед посоченото по-горе задължително тълкуване на общностните норми по приложението на Директивата за ДДС, което се споделя и от ревизиращите органи (стр. 18 от РА, последен абзац), дори и да се приеме, че чрез чл. 115 ЗДДС България е извършила дерогация, чрез която напълно е изключила правото да се намали данъчната основа при неплащане, то подобна дерогация би противоречала на разпоредбата чл. 90, параграф 1 от Директивата, която има директен ефект. Следователно няма спор, че въпреки осъществената дерогация, жалбоподателят може да коригира размера на начисления ДДС, в случай, че са налице предпоставките за това.

Изводът на ревизиращите органи за липсата на доказателства досежно окончателната несъбираемост на задълженията или за вероятността те да не бъдат събрани не следва да бъде приет за обоснован. Същият е направен в нарушение на чл. 35 от АПК, без да се изяснят в цялост фактите и обстоятелствата от значение за случая, което нарушение е съществено, доколкото е повлияло на крайния извод, при издаването на РА, съответно на материалната законосъобразност на постановения отказ. В тази връзка основателно жалбоподателят възразява, че в решаващите мотиви на РА органите по приходите са посочили изисквания за доказване на претендираното право, без обаче да е направена проверка и да са събрани доказателства относно правопораждащите правото на възстановяване факти, а именно датата

на която настъпва факта на окончателно неплащане чрез установяване на несъбираемостта на процесните вземания с оглед изтичането на 3-годишния давностен период за погасяването им и предвид възприетото от ревизираното лице основание за отписване на вземанията чрез тяхното цедиране.

Неоснователно е становището на приходните органи, че за да се прецени дали е изтекла погасителната давност, е необходимо да установи дали е прекъсвана давността и дали са предприемани активни действия за събиране на вземанията от ревизираното лице. Няма изискване възражението за изтекла погасителна давност да се упражнява писмено. Освен това, липсват данни ревизиращите органи да са поискали предоставяне на информация за подобни възражения или за действия по принудително изпълнение. Липсват също така данни в хода на ревизията да са установени частични плащания, преди изтичането на тригодишния давностен срок, във връзка с изложените на стр. 19 от РА аргументи за признание на дълга, което прекъсва давността. Тези аргументи са и в противоречие и с трайната съдебна практика на ВКС в смисъл, че частичното плащане не представлява признание на целия дълг по смисъла на чл. 116, б „а“ от ЗЗД. Липсват и данни ревизиращите органи да са събрали доказателства за предявени иски за част от процесните вземания. В хода на ревизията не е използвана и процесуалната възможност по чл. 60 ДОПК за възлагане на експертиза, която да установи обстоятелствата, релевантни за установяванията в РА и твърденията за несъбираемост на въпросните суми. В тази връзка основателни са изложените от жалбоподателя възражения, че РА е издаден в нарушение на принципите на обективност и служебно начало по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК. Именно настъпилата несъбираемост /в частност неплащане/ е релевантна в случая, а не дали е възможно плащане от страна на длъжниците и след изтичане на давностните срокове, каквото е становището на ревизиращите. Възможността за плащане на погасени по давност несъбрани вземания не изключва правото на платеца на данъка да иска възстановяване (в този смисъл е постановено при сходство на фактите решение № 417 от 16.01.2023 г. на ВАС по адм. дело № 3607/2022 г. както и решение № 272 от 11.01.2024г. на ВАС по адм.д. № 6115/2023г., където е посочено също, че евентуалното плащане не засяга фиска, тъй като е основание за увеличаване на данъчната основа (т. 62, изр. 2 от решението на Съда по дело С-242/18).

На следващо място, неоснователни се явяват изложените от ответника аргументи, че не може да се иска възстановяване през периода, в който са издадени фактурите, тъй като възстановяването на ДДС е поискано не през 2016г., когато са издадени фактурите, а през 2022г., когато е извършена ревизията на жалбоподателя.

Съдът споделя и аргументите застъпени в горепосочените решения на ВАС, а именно, че при липсата на спор за действителността на договорите за цесия, неоснователни са доводите на органите по приходите, че по отношение на цедираните вземания, не е налице активна легитимация на ревизираното лице да иска възстановяване на ДДС върху прехвърлените вземания. Точно обратното следва при съобразяване на действието на договорите с оглед правилото на чл. 99, ал. 4 ЗЗД, че прехвърлянето на вземането има действие спрямо третите лица и спрямо длъжника от деня, когато то бъде съобщено на последния от предишния кредитор. По делото не са представени доказателства, а и като цяло не се твърди, че цедента (тогава) „Теленор България“ ЕАД е изпълнил задължението да съобщи на длъжника за прехвърлянето на вземането. От това следва, че договорите за цесия са породили действие само между страните по тях и данъчнозадълженото лице е с активна материална легитимация да иска възстановяване на внесените ДДС по неплатени фактури, вземанията по които са цедирани, но без цесията да е породила действие.

От заключението на вещото лице по ССЧЕ се установява, че към м.05.2022г. т.е. периода, в който е подадено искането за възстановяване на ДДС неплатените вземания по издадени от жалбоподателя фактури за периода 2016г., по които дружеството е внесло дължимия ДДС, са в общ размер на 46 992 474,20лв. (таблица 1, колона 3 стр. 7). от общо 238 812 бр. фактури. Сумата е формирана от сбора по несъбрани вземанията по фактури издадени към физически лица – 46 039 185,29 лв. и юридически лица – 2 548 495,53 лв. Вещото лице прави изрично уточнение, че посочената сума на несъбраните вземания, включва и вземания за неустойки, която представлява необлагаема доставка и върху нея не е начисляван ДДС. От тази сума неплатените вземания по фактурирани само облагаеми доставки е 14 842 142,34 лв. /стр. 6, изречение последно/. Изчисленият несъбран ДДС в размер на 2 472 083 лв. (таблица 1 и таблица 3, колона 5 стр. 8) е само по фактурирани облагаеми доставки за такси и лизинг, които не са платени от клиенти на жалбоподателя. Сумата от 2 472 083,00 лв. е стойността на несъбрания, но внесен към републиканския бюджет ДДС от жалбоподателя по тези вземания, от които: 2 386 526 лв. - несъбран данък ДДС от клиенти физически лица и 85 556,26 лв. – несъбран данък ДДС от клиенти юридически лица. Дадена е разбивка на същата сума: 2 127 457,37 общо цедирани вземания и сума на нецедирани вземания от 344 625,62 лв., включваща такива предоставени на колекторски дружества, на адвокатски дружества, като стойностите са посочени също в таблица 4 на стр. 8 от заключението, идентична с представената в хода на ревизията и отразена на стр. 21 от РД. Стойността на несъбрания, но внесен към републиканския бюджет данък ДДС от жалбоподателя в общ

размер на 2 472 083,00 лв. е посочена и в отговора по задача 2 и задача 4 от заключението (таблица 1, стр. 7), от които 344 625,62 собствени вземания на жалбоподателя, т. е. такива, които не са били предмет на цесия и продължават да се притежават от и 2 127 457, 37 лв. цедирани вземания. В отговора на задача № 5 вещото лице установява, че към посочената в експертизата дата 12.05.2023г. размерът на ДДС, който е дължим във връзка с несъбраните вземания е 2 456 370,03 лв., който включва 2 370 963, 42 лв. от крайни клиенти физически лица и 85 406, 61 лв. от бизнес клиенти на жалбоподателя. От отговора на задача № 5 става ясно, че разликата между сумата, посочена в искането за възстановяване и сумата към посочената в експертизата се дължи на събрани вземания в размер на 15 712,97лв. Т.е. за периода от датата на искането за възстановяване – 26.05.2022г. до датата, посочена в експертизата – 12.05.2023г. е събрана сума, която представлява 0,64% от общото вземане. Неоснователни се явяват направените от ответника възражения с представените по делото писмени бележки, че липсвало яснота дали несъбраната сума от цедирани вземания в размер на 2 127 457, 37 лв. включвала стойността на платеното от цесионерите, доколкото от една страна такава задача не е била поставена на вещото лице. От друга страна, заключението на ССЕ не е оспорено от ответника и е прието в о.с.з. без възражения от страните. В тази връзка следва да бъде отбелязано също, че сумите посочени от вещото лице като размер на цедирани вземания и такива, които не са цедирани, като размер на начислен и внесен в бюджета ДДС по осъществени, но неплатени облагаеми доставки от 2 472 083, 00 лв., както и констатациите, че тази сума не включва начислени за периода неустойки напълно съвпадат и са идентични с тези на ревизиращите органи, изложени на стр. 20-21 на РД. При тези установявания и доказано неплащане на вземанията правото на жалбоподателя да възстанови ДДС за периода 2016 г. би било основателно както за отписаните по давност вземания, така и за цедираните вземания.

Несъстоятелни са аргументите на органа по приходите, че не са налице доказателства за предприети спрямо всеки един от длъжниците действия. Тези доказателства са налични при ревизираното лице и е могло да бъдат прегледани и анализирани от страна на ревизиращия екип в хода на ревизията, както са прегледани и анализирани от вещото лице по ССЧЕ в хода на съдебното производство.

В хода на ревизията е представена извадка от процедурите, прилагани от „ИЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД за събиране на вземанията, от които е видно как протича хронологично събирането на вземания и какви конкретни действия се предприемат спрямо всеки от длъжниците. За онагледяване на приложените процедурни правила са представени примери за конкретни длъжници и етапите, през които е преминало

вземането от всеки от тях, преди да бъде цедирано. Изпълнението на посочените процедури за събиране на вземанията е анализирано от вещото лице по ССЧЕ в отговора на задача 4, чиито констатации са описани по-горе в установителната част на решението. Вещото лице потвърждава (стр. 9 и 14), въз основа на проверка в счетоводството на жалбоподателя и съгласно приложените по делото доказателства, че жалбоподателят е предприел мерки по събиране на непогасените вземания. Представените от жалбоподателя доказателства, дават възможност да се проследи конкретна дата, на която е цедирано вземането по всяка една от фактурите или дата, на която е предадено на адвокатско дружество или на колекторската компания за събиране. В отговора на задача 4 вещото лице сочи предприети действия по събиране на непогасени вземания, съобразно разработено ръководство „Контрол върху кредити и събиране“. Тези данни и констатации показват, че дружеството е предприело необходимите действия, за да събере неплатените задължения от своите клиенти. В отговора на задача № 5, както бе посочено вещото лице установява размерът на събрания ДДС по цедираните вземания и тези, които са не са цедирани, който е общо 15 712,97лв. лв. или в случая се установява изключително нисък процент на събираемост от общата сума на начисления и несъбран ДДС т.е. от 2 472 083,00лв. Тези данни, както и продължителният период на неизпълнение на задълженията (6 години), множеството неплатени фактури, и погасяването на правото на иск с изтичането на срока по чл. 111, б. „в“ ЗЗД сочат на несигурност на плащането. Тази несигурност следва да се вземе предвид, тъй като и без да е налице окончателна несъбираемост, е обременително за данъчнозадълженото лице да обезпечава предварителното финансиране на ДДС, като го събира за сметка на държавата. Продължителният период на неизпълнение и погасеното право на иск дисквалифицират като правно значими фактите на възможностите на клиентите да платят, както и предприемането на действия за събиране на вземанията. В същия смисъл са и мотивите на цитираните решения на ВАС по предходно издадените на жалбоподателя РА.

По отношение на аргументите в мотивите на РА относно реда и процедурата, по която следва да се направи исканото възстановяване на ДДС, съдът намира следното:

Съгласно чл. 115, ал. 1 ЗДДС при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. В настоящия случай, първо не се касае за изменение на данъчната основа по силата на нова договореност между доставчик и получател, нито е налице разваляне на доставката, и второ, което е съществено, несъвместимо с принципа на пропорционалност е очакването на

органите по приходите упражняването на правото на намаляване на данъчната основа да се осъществи по реда на чл. 115 ЗДДС, като в съответствие с чл. 124, ал. 2 кредитното известие се отрази в дневника за продажби за периода, през който е издадено. Това по аргумент от чл. 124, ал. 5 ЗДДС би рефлектирало върху резултата за периода на доставчика и на получателя, когато е ДЗЛ, но предполага издаване на повече от 238 812 бр. кредитни известия /колкото са броят на фактурите, по които липсва плащане/ и със сигурност не е икономично осъществимо /вж. чл. 6, ал. 4 АПК/ и представлява прекомерна тежест по отношение на целта, която се очаква да бъде постигната (така и съгласно мотивите на цитираните по-горе решения на ВАС). Друго не следва и от цитираното в РА на стр. 22 решение № 1674/09.02.2021 г. на ВАС по адм.дело № 10658/2020 г., което е постановено по спор за възстановяване на ДДС по една неплатена фактура и за един данъчен период.

Следва да се посочи, че едва със ЗИД на ЗДДС, обн., ДВ, бр. 102 от 23.12.2022 г., в сила от 1.01.2023 г., предвид практиката на СЕС и конкретно Решение от 03.07.2019 г. по дело С-242/18 („Уникредит Лизинг АД“) са приети правила за намаляване на данъчната основа и начисления данък при пълно или частично неплащане по облагаема сделка с място на изпълнение на територията на страната, по която вземането е несъбираемо. Предвидено е намалението на данъчната основа и начисления данък да става, когато са изпълнени едновременно посочените условия, и са регламентирани обстоятелствата, при които вземането по доставка се счита несъбираемо (чл. 126а ЗДДС). Новата материалноправна уредба по Глава тринадесета "а" от ЗДДС е в сила от 1.01.2023 г., поради което настоящият спор следва да се разреши съгласно редакцията на закона към датата на подаване на искането за възстановяване, която не предвижда специални правила за намаляване на данъчната основа в случай на неплащане, при което общият ред за прихващане и възстановяване по чл. 128 и сл. от ДОПК остава единственият възможен начин за действие (аргумент и от решение на ВАС № 17148 от 16.12.2019 г. на ВАС, VIII о. по адм. дело № 11672/2016 г., както и от Решенията на ВАС по предходно издадените на жалбоподателя РА). В този смисъл е и отговора даден в Решението на СЕС от 29 февруари 2024г. по дело С-314/22 /“Консорциум Р. Груп“, а именно: *„член 90, параграф 1 и член 273 от Директива 2006/112, разглеждани във връзка с принципите на данъчен неутралитет и на пропорционалност, трябва да се тълкуват в смисъл, че при липсата на специална национална правна уредба тези разпоредби не допускат изискване на данъчната администрация, с което намаляването на данъчната основа на данъка върху добавената стойност (ДДС) при пълно или частично неплащане на фактура, издадена от*

данъчнозадължено лице, се поставя в зависимост от условието това лице предварително да коригира първоначалната фактура и предварително да съобщи на длъжника си своето намерение да анулира ДДС, след като това данъчнозадължено лице е в невъзможност да извърши своевременно такава корекция, без самото то да е отговорно за тази невъзможност.“

Съгласно чл. 128, ал. 1 от ДОПК недължимо платени или събрани суми за данъци, задължителни осигурителни вноски, наложени от органите по приходите глоби и имуществени санкции, както и суми, подлежащи на възстановяване съгласно данъчното или осигурителното законодателство от НАП, се прихващат от органите по приходите за погасяване на изискуеми публични вземания, събирани от НАП. Съгласно чл. 129, ал. 2 от ДОПК след постъпване на искането може да се възложи извършването на ревизия или проверка.

Редът за установяване на подлежащи на възстановяване и/или прихващане публични задължения в конкретната хипотеза, с оглед установените факти, изисква извършването на ревизия или най-малкото проверка от приходната администрация, каквато не е извършена надлежно в хода на ревизионното производство, по относимите факти, посочени в мотивите на решението. Естеството на акта, при тези данни, съгласно посочения по-горе приложим общ ред за прихващане и възстановяване по чл. 128 и сл. от ДОПК /, не позволява на съда, да се произнесе по същество, по смисъла на чл. 160, ал.3 от ДОПК, поради което в тази част, РА, следва да бъде отменен, а преписката върната на компетентния орган за произнасяне, при спазване на указанията по прилагането и тълкуването на закона, дадени в мотивите на това решение. В този случай, следва да се счита, че искането е направено в срока по чл. 129, ал.1 от ДОПК, като за всеки конкретен период, органите по приходите, следва да преценят конкретна дата на възникване на основанието за възстановяване. Предвид липсата на специални правила, съдът прави извод, че именно в хода на една такава ревизия или проверка органът по приходите би могъл да прецени, че неплащането има окончателен характер, както и да установи конкретния размер на ДДС, подлежащата на възстановяване, като вземе предвид актуални данни за събрания респективно несъбран ДДС.

С оглед изхода на спора, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на жалбоподателя се дължат разноски за адвокат, като съгласно приложен списък и представени доказателства за заплащането им са в размер на 74 077,50 лв. От ответника е направено възражение за прекомерност, което съдът намира за неоснователно, предвид фактическата и правна сложност на делото, неговия материален интерес, осъществяването на правна защита, както и с оглед на това, че претендираното

възнаграждение е в размерите установени по чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Жалбоподателят е направил и разноси за заплатена държавна такса в размер на 50 лв., както и за възнаграждение за вещо лице в размер на 900 лв., които също се претендират и следва да бъдат присъдени.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, III отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-29002921006934-091-001/14.11.2022г., в частта на постановения отказ за възстановяване на ДДС по искане с входящ вх. №Р-29002921006934-ПРД-003-И от 26.05.2022 г., потвърдена в тази част с Решение № 167 от 06.02.2023г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ВРЪЩА административната преписка в тази част на Териториална дирекция "Големи данъкоплатци и осигурители" – НАП, за произнасяне по искането на "ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ" ЕАД с входящ вх. №Р-29002921006934-ПРД-003-И от 26.05.2022 г., при спазване тълкуването и прилагането на закона съгласно мотивите на настоящия съдебен акт.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на "ЙЕТТЕЛ БЪЛГАРИЯ" ЕАД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], Бизнес П. С., сграда 6, разноси по делото в размер на 75 027 лв. (седемдесет и пет хиляди двадесет и седем) лева. Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба чрез Административен съд – София – град пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: