

РЕШЕНИЕ

№ 25084

гр. София, 27.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 28.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **7528** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. чл. 156 – 161, вр. чл. 144, ал. 1 от данъчно – осигурителния процесуален кодекс.

С жалба, вх. № 23662/29.07.2024 г. „НАЦИОНАЛНА ЕЛЕКТРИЧЕСКА КОМПАНИЯ“ ЕАД оспорва издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ ПРОТОКОЛ № П-29002923067637-073-001/30.05.2024 г., потвърден с Решение 915/03.07.2024 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП.

Дружеството - жалбоподател, посредством упълномощения юрисконсулт: поддържа жалбата и искането за прогласяване нищожност на протокола, алтернативно – за отмяната му, като процесуално незаконосъобразен; претендира за възстановяване на разноските за водене на делото и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, позовавайки се на изложените в решението мотиви. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

На 03.04.2023 г. „НЕК“ ЕАД подало пред компетентната ТД на НАП Уведомление, вх. № 26-Н-3990/03.04.2023 г. по чл. 126б, ал. 8 ЗДДС, за наличие на обстоятелства, за намаляване данъчната основа и начисления данък по данъчни фактури, на обща стойност 665 649, 25 лева (с ДДС), касаещи извършени облагаеми доставки на

електрическа енергия, с получател „Тахеко енерджи“ АД, поради несъбираемост на вземанията. С Резолюция за извършване на проверка, № 29002923067637-ОРП-001/10.04.2023 г. началник на сектор в ТД „ГДО“ възложил проверка за наличие на обстоятелства, обосноваващи намаляване на данъчната основа. Резултатите от проверката са изложени в оспорвания Протокол № П-29002923067637-073-001/30.05.2024 г., с който издалите го органи по приходите приели да оставят без разглеждане Уведомление, вх. № 26-Н-3990/03.04.2023 г. по чл. 126б, ал. 8 ЗДДС. В протокола са изложени констатации за това, че: с Решение № 260281/05.08.2021 г. на Окръжен съд – Стара Загора е обявена неплатежоспособност на „Тахеко енерджи“ АД, считано от 27.06.2017 г., открито е производство по несъстоятелност и дейността на дружеството е прекратена; с Решение № 48/18.12.2019 г. на Окръжен съд – Стара Загора „Тахеко енерджи“ АД било осъдено да заплати на „НЕК“ АД 1 038 994, 41 лева за доставена електрическа енергия по две от процесните фактури, от 2017 г. Въз основа на тези факти, които не се оспорват от страните, издателите на протокола мотивирали отказа си така: действието на нормите от Глава тринадесета „а“ ЗДДС (чл.чл. 126а-126в), с наименование „Намаляване на данъчна основа и начислен данък при несъбираемо вземане“ е за случаите, при които обстоятелствата по чл. 126а, ал. 2, т.т. – 1-6 настъпват след 01.01.2023 г. – датата на влизането им в сила; за случая обстоятелствата по чл. 126а, ал. 1, т. 1 ЗДДС – изтичане на три години за вземане с тригодишен давностен срок или на пет години за вземане с петгодишен давностен срок от момента, в който вземането е станало изискуемо и срокът е изтекъл преди 01.01.2023 г. Протоколът е оспорен по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – С., който с Решение 915/03.07.2024 г. доразвил тезата на приходните органи, излагайки допълнителни мотиви за законосъобразност на протокола.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема, че жалбата е процесуално допустима за разглеждане и е основателна.

Протокол № П-29002923067637-073-001/30.05.2024 г. представлява валиден индивидуален административен акт и не е нищожен, както се твърди с жалбата, понеже: е изготвен от материалнокомпетентни органи по приходите, предвид чл. 89, ал. 1, вр. чл. 88, ал. 1 ДОПК, доколкото се касае за издаване документ от значение за погасяване данъчни задължения на „НЕК“ ЕАД. Нищожен е този административен акт, който не отговаря на изискванията за валидност, при което той не е годен да породя целените правни последици. Основанията за оспорване на административните актове, регламентирани с чл. 146 АПК следва да бъдат приемани и като изисквания за законосъобразност на тези актове. Не всички от изброените в разпоредбата основания обаче, представляват и основания за нищожност на един административен акт. Такова основание несъмнено ще бъде липсата на компетентност на издателя на акта (чл. 146, т. 1), т.е. липсата на надлежно овластяване на този орган да се произнася по определен въпрос, поради липса на материална, родова или местна компетентност. Несъобразяването с изискването на чл. 146, т. 2 АПК за спазване на установената форма на административния акт (чл. 59, ал. 1, ал. 2 АПК) - липса на мотиви ще бъде основание за прогласяване нищожността му, само тогава, когато е налице пълно несъобразяване-липса на каквито и да било мотиви и липса на реквизитите, упоменати в ал. 2 на чл. 59 АПК. В процесния случай, макар да е заявено, че Уведомление, вх. № 26-Н-3990/03.04.2023 г. следва да бъде оставено без разглеждане са изложени мотиви за неоснователност на искането. Оставянето на Уведомление, вх. №

26-Н-3990/03.04.2023 г. без разглеждане предполага процесуална нередовност на същото, за което е предвидена възможността по чл. 89, ал. 3 ДОПК. Част от мотивите, които е доразвил решаващият административен орган в Решение 915/03.07.2024 г. са (л. 12 от делото) за това, че „съдържащите се в протокола фактически данни се основават на твърденията на жалбоподателя и съдържанието на приложените към уведомлението документи, но не са обвързани с проверка на търговската му и счетоводна документация..., събиране на други доказателства от него и от трети лица“. Това признание означава, че на основание чл. 89, ал. 3 ДОПК органите по приходите е следвало да изискат от „НЕК“ ЕАД допълнително доказателства, за да изяснят обективно, пълно и всестранно фактическата обстановка, така както задължава разпоредбата на чл. 35 АПК. Като не са сторили това, констатацията им, че „за обстоятелствата по чл. 126а, ал. 1, т. 1 ЗДДС – изтичане на три години за вземане с тригодишен давностен срок или на пет години за вземане с петгодишен давностен срок от момента, в който вземането е станало изискуемо срокът е изтекъл преди 01.01.2023 г.“ се основава само на датите, на които са издадени фактурите, и на фактите за обявена несъстоятелност на „Техеко енерджи“ АД. Недопустимото смесване на аргументи и мотиви за процесуална недопустимост с такива по същество, за неоснователност на заявеното с Уведомление, вх. № 26-Н-3990/03.04.2023 г. искане лишава дружеството – жалбоподател от възможността да докаже претенцията си в административното производство.

С разпоредбите на Глава тринадесета „а“ ЗДДС (в сила от 01.01.2023 г.) са предвидени хипотези и възможности за намаляване на данъчна основа и начислен данък при несъбираемо вземане. Според ал. 8 на чл. 126б, „за прилагане на ал. 1 („Когато получателят по доставката е бил регистрирано лице към момента на доставката и са изпълнени условията, посочени в чл. 126а, ал. 1, намалението на данъчната основа и на начисления данък се извършва от доставчика чрез издаване на кредитно известие по чл. 115 до размера на пълното или частично неплащане по доставката“) доставчикът, регистрирано по закона лице, писмено уведомява компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите в тримесечен срок от възникване на обстоятелството по чл. 126а, ал. 2, т. 1 – 6 за пълно или частично неплащане по облагаема доставка с данъчна основа в размер над 51 130 евро, която издава разрешение за издаване на кредитното известие към издадена фактура с начислен данък само в случаите, в които получателят по доставката е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по тази фактура. В 60-дневен срок от подаване на уведомлението органите по приходите издават разрешение или отказ по реда на глава дванадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Непроизнасянето в срок се смята за разрешение за издаване на кредитно известие. В тримесечен срок от получаване на разрешението лицето издава кредитно известие и подава декларация по чл. 125, ал. 1 и отчетни регистри по чл. 124 за периода, през който е издадено кредитното известие“. Изискванията, които трябва да изпълнят данъчнозадължените лица пред данъчните органи, за да упражнят правото си на намаляване данъчната основа на ДДС се ограничават до такива, които позволяват да се докаже, че след сключването на сделката в крайна сметка насрещната престация окончателно няма да бъде получена отчасти или изцяло. В това отношение националните юрисдикции трябва да преценят дали случаят с изискваните от съответната държава членка формалности е такъв (в този смисъл решение от 06.10.2021 г. на СЕС, по дело C-717/2019 и цитираната в него съдебна практика).

При тълкуване на чл. 90, § 1 и § 2 от Директивата за ДДС практиката на СЕС е последователна и е в смисъл, че „държавите - членки не могат да изключат намаляване на данъчната основа при неплащане, а в случай че се възползват от възможността, предвидена в параграф 2 на чл. 90, да дерогират от параграф 1, то тази дерогация трябва задължително да се основава на несигурността, „относно окончателния характер на неплащането“. В решението по дело C-242/18 Съдът подчертава, че: „съгласно принципа на данъчен неутралитет несигурността, относно събирането на дължимите суми може да бъде взета предвид, като данъчно задълженото лице бъде лишено до момента, в който вземането не стане несъбираемо, от правото си да намалява данъчната основа; несигурността обаче може също да се вземе предвид с предоставяне на възможност за намаляване, когато данъчнозадълженото лице изтъкне, че с оглед на обстоятелствата има вероятност задължението да не бъде изпълнено, без да се засяга възможността, ако евентуално все пак се извърши плащане, данъчната основа да се увеличи; ето защо националните власти би следвало, при спазване принципа на пропорционалност и под контрола на Съда да определят доказателствата, относно вероятната по - голяма продължителност на неплащането, които данъчнозадълженото лице следва да представи, в зависимост от особеностите на приложимия национален закон; държавата - членка не може да се възползва от дерогацията по чл. 90, § 2 от Директивата за ДДС по начин, че изобщо и напълно да изключи корекциите на данък върху добавената стойност при неплащане. Това е така, тъй като корекцията на начислен ДДС при пълно или частично неплащане представлява израз на основния принцип на Директивата, че данъчната основа се състои от действително получената насрещна престация, от ндежд пряко следва, че данъчната администрация не може да събира ДДС в размер, надвишаващ получения от данъчно задълженото лице.

Настоящият състав на Съда също не споделя доводите на органите по приходите за изцяло материалноправния характер на нормите от Глава 13а ЗДДС. Част от нормите (чл. 126б, ал. 5, ал. 6, ал. 7, ал. 8 и ал. 9 ЗДДС) регламентират начините/редът, процедурата за упражняване правото на намаляване данъчната основа и начисления данък при несъбираемо вземане, поради което характерът им е процесуален. Поради това не съществува пречка предвиденият ред да бъде приложен и за правоотношения, които не са приключили към момента на влизането в сила нормите на Глава тринадесет „а“ ЗДДС. Редът следва да е приложим и за доставки преди 01.01.2023 г., а преценката, дали и кога е настъпила окончателната им несъбираемост или такава със значителна степен на вероятност, е въпрос по същество, след изследване на всички, релевантни за конкретния случай факти и обстоятелства.

В заключение: Протокол № П-29002923067637-073-001/30.05.2024 г.р издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ е необоснован и незаконосъобразен, и подлежи на отмяна. Административната преписка следва да бъде върната на ТД „ГДО“ за произнасяне по същество с акт, с който да уважат или откажат издаването на кредитно известие по Уведомление, вх. № 26-Н-3990/03.04.2023 г., касаещо несъбираеми вземания от „Техеко енерджи“ АД.

Уважаването на жалбата обуславя основателност на заявеното от дружеството-жалбоподател искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и за възстановяване разноските за държавна такса. На основание чл. 161, ал. 1, изр. първо, вр. чл. 144, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 3 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия

адвокатски съвет Съдът определя юрисконсултското възнаграждение в размер на 1 000 лева.

Водим от гореизложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. първо и чл. 97 ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата от „НАЦИОНАЛНА ЕЛЕКТРИЧЕСКА КОМПАНИЯ“ ЕАД ПРОТОКОЛ № П-29002923067637-073-001/30.05.2024 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“, потвърден с Решение 915/03.07.2024 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП.

ВРЪЩА административната преписка на Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ за произнасяне по същество с акт, с който да уважат или откажат издаването на кредитно известие по Уведомление, вх. № 26-Н-3990/03.04.2023 г., касаещо несъбираеми вземания от „Техеко енерджи“ АД, след съобразяване с дадените с настоящото решение указания по тълкуването и прилагането на Закона.

ОСЪЖДА НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ да възстанови на „НАЦИОНАЛНА ЕЛЕКТРИЧЕСКА КОМПАНИЯ“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] разноските за водене на делото и юрисконсултско възнаграждение, в размер на общо 1 050 лв. (хиляда и петдесет лева).

Решението не подлежи на касационно обжалване.

СЪДИЯ: