

РЕШЕНИЕ

№ 1152

гр. София, 24.02.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 27.01.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **10997** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх.№ 53-04-796/13.10.2020 г. по описа на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП от [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица]“ № 15, ет.8, преставлявано от управителя В. Б. Д. чрез адв.Л. Т.–със съдебен адрес- [населено място], [улица], вх.В срещу Ревизионен акт № Р-22222520001309-091-001/15.07.2020 г., издаден от С. Н. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Х. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1498/29.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.ноември 2019г.

В жалбата се излагат аргументи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, относно установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.ноември 2019г. Позовава се на директния ефект на чл.90 параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО, която създава право на жалбоподателя да коригира начисления ДДС, като за това е необходимо да са доказани фактите от хипотезата ѝ и да са изключени тези, даващи възможност на държавата –членка за дерогация от параграф 1, в случай че такава е извършена.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. Л.Т., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноски по представен списък. Представя подробни писмени бележки.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител главен юрисконсулт Т. Д. оспорва жалбата, намира, че в съдебното

производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя подробни писмени бележки.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 15.07.2020г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 24.07.2020г. /вх. № 53-06-6384 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1498/29.09.2020г. на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 05.10.2020г. Жалба с вх.№ 53-04-796 и адресирана до АССГ е подадена на 13.10.2020г. т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна- участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22222520001309-020- 001/06.03.2020 г.. връчена на 23.03.2020 г., издадена от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки” в дирекция СДО при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.11.2019 г. до 31.01.2020 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222520001309-092-001/25.06.2020 г. връчен на 26.06.2020 г. В срока на чл. 117. ал.5 от ДОПК не е подадено възражение от жалбоподателя.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22222520001309-091-001 от 15.07.2020г., издаден от С. Н. Г. - орган, възложил ревизията, оправомощена съгласно Заповед № РД-01-5 от 03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С., и Л. Х. Р. на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция СДО при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 15.07.2020г.

С ревизионния акт е установен резултат за данъчен период м. 11.2019 г. ДДС за възстановяване в общ размер на 581,84 лв., при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 72 414.82 лв.

Ревизията е първа по ред за посочения вид задължение и периоди.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-5/03.01.2017г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК. Решение № 1498/29.09.2020г. също е издадено от компетентен орган -директора на дирекция „ОДОП“ – С.. От това следва изводът, че Заповедта за възлагане на ревизия, както и РД и РА са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за

извършването на ревизията. Спазен е и срокът за издаване на РА и на РД.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращия екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на предоставената услуга, настъпване на данъчното събитие и преценка на законовите предпоставки за издаване на процесното кредитно известие. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган. Неоснователни са твърденията на процесуалния представител на жалбоподателя, че не са изискани и събрани от органите по приходите, доказателства за несъбираемостта на вземанията на [фирма], тъй като несъбираемостта на вземанията не е абсолютна предпоставка за прилагане на чл.90 параграф 1 от Директивата за ДДС, така както е сторил жалбоподателя. Ревизиращият екип детайлно е изследвал наличието на фактическите и правни основания за издаване на кредитно известие по чл.115 от ЗДДС.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионния акт, издателите на ревизионния акт са притежавали валиден електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи- ЗВР, РД и РА. Валидността на електронните подписи не се оспорва от жалбоподателя.

През ревизиращия период основната дейност на [фирма] е хотелиерска дейност, в изграден и функциониращ хотелски комплекс „М. Г. Е.“, находящ се в к.к.Златни пясъци, [населено място]

[фирма] е получател на комисионни услуги, с доставчици дружества от други държави членки на ЕС. Съгласно чл.82 ал. 2. т. 3 от ЗДДС, данъкът е изискуем от получателя и е начислен с издадени протоколи по реда на чл. 117 ал. 1 т. 1 от ЗДДС. Протоколите са посочени в дневника за продажби, дневника за покупки и в справка-декларацията за ДДС за съответния данъчен период. При извършена проверка, в информационната система за обмен на информация, за целите на ДДС V. е установено, че доставчиците са с валиден идентификационни номера.

Дружеството е отразило в отчетните си регистри - дневник за продажбите към справката декларация за м.11.2019 г. издадено от него кредитно известие /КИ/ №[ЕГН]/30.11.2019 г. с ДО 798 144, 17 лв. и ДДС в размер на 71 832,98 лв. с получател немското дружество Т. К. Г./VIN № DE[EИК]. Като основание за издаване на кредитното известие е посочен чл.90, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г., относно общата система на ДДС /Директивата за ДДС/.

Към кредитното известие е приложен опис на фактурите, към които е издадено, както и договор от 06.06.2018 г. с Т. К. за предоставяне на хотелиерски услуги.

Установено е, че между [фирма] /собственик/ от една страна и от друга страна, Т. К. О. със седалище и адрес в Германия, действащ за всеки от случаите по отделно от името на дружествата: Т. К. О., действащо съгласно законите на Германия с дружествен номер 13588, дружество Т. К. Т. О. Л., действащо съгласно законите на Англия и У. с дружествен номер 03772199 /Туроператор/ и [фирма] е сключен Договор №2 от 06.06.2018 г. за предоставяне на хотелиерски услуги. Неразделна част

от договора са споразумение с [фирма] и приложение А – споразумение с Т. К. Т. О. Л.

Съгласно договора собственикът се съгласява да предостави услуги по настаняване на туроператора. Периодът на изпълнение е от 01.05.2019 г. до 30.09.2019 г. за обект хотел „М. Г. Е.“, Златни пясъци, пет звезди.

В отчетните си регистри по чл. 124 от ЗДДС - дневници за продажбите, през периода от 01.06.2019г. до 30.09.2020г., [фирма] е отразило фактури за продажби, част от които се отнасят за авансово платени суми за резервации, към Т. К., VIN DE192729324 и Т. К. Т. О. Л., подробно описани в ревизионния доклад .

Данъчната основа е в общ размер на 1 753 699.00 лв. Съгласно чл. 66, ал. 2 от ЗДДС, данъчната ставка за настаняване, предоставяно в хотели, е в размер на 9 на сто. Начисленият ДДС е в общ размер на 157 833.00 лв.

От ревизираното дружество са представени фактурите, към които е издадено КИ №[ЕГН]/30.11.2019 г., като на всяка фактура е отбелязана датата на пристигане и датата на заминаване на туристите. Към известието е представен и опис на фактурите, към които е издадено, подробно описани в таблица на стр. 14-19 от РД.

В хода на ревизионното производство е проследено счетоводното отразяване на кредитното известие. При преглед на счетоводна сметка 411-41-1-10-27 Т. С., данъкът по кредитното известие, е осчетоводен за целите на ЗДДС по счетоводна сметка 4532-4-2 „Начислен ДДС“, а данъчната основа по счетоводна сметка 629-9-4-2 „Отписване вземания ТС Г.“.

При проведеното ревизионно производство от [фирма] са представени писмени обяснения, съгласно които: „Кредитното известие по фактури, издадени за предоставени, но неплатени от Т. К. хотелиерски услуги, е издадено във връзка с фалита на британския туроператор и негови дъщерни компании, в различни държави в края на м.09.2019 година и на основание чл.90, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006, относно общата система на данъка върху добавената стойност, според който данъчната основа се намалява в случаите на отказ или пълно или частично неплащане.

В хода на съдебното производство, са приети писмени доказателства, във връзка с открито производство по несъстоятелност на Т. К. Г..

Въз основа на тях се установява, че Т. К. Г. е дружество, учредено и съществуващо съгласно законите на Германия с регистърен номер HRB 13588, седалище в О. (Т.) и делови адрес Т. К. Плати 1. Възникнало е в резултат на преобразуване чрез промяна на правната форма на Т. К. АГ (Т. С. АГ), което е негов праводател. Съгласно удостоверение по § 40, ал. I. изр. 2 от Закона за дружествата с ограничена отговорност, едноличен собственик на капитала на Т. К. Г. е Т. К. П. (Т. С. Г. FLC), дружество, учредено и съществуващо съгласно законите на Великобритания.

С влязло в сила определение от 27.11.2019г. Районен съд Бад Хомбург фон дер Х. е открил производство по несъстоятелност на Т. К. Г.. До приключване на производството по несъстоятелността на длъжника е забранено разпореждането с притежаваното от него настоящо и бъдещо имущество, принадлежащото към масата на несъстоятелността. За синдик е назначен адвокат Ф. А.. С определението, кредиторите на Т. К. Г. са поканени в срок до 08.05.2020г. да предявят вземанията си пред синдика.

В определението от 27.11.2019г. на Районен съд Бад Хомбург фон дер Х. се приема, че е налице недостатъчност на масата на несъстоятелността, като тя няма да е достатъчна

за изпълнението на изискуеми, респективно ставащи изискуеми в бъдеще други задължения, свързани с масата по несъстоятелността. Недостигът на масата на несъстоятелността е констатиран и в представеното в последното открито съдебно заседание (проведено на 27.01.2022г.) писмо с вх. № 35800/21.10.2021 г по описа на АССГ, съдържащо получения отговор от съда в Б. Х. фон дер Х. по повод на изпратен формуляр А (искане за събиране на доказателства по чл. 4 от Регламент (ЕО) № 1206/2001 на Съвета от 28 май 2001 г. относно сътрудничеството между съдилища на държавите-членки при събирането на доказателства по граждански или търговски дела), който макар и да касае производството по друго дело, се отнася до несъстоятелността на Т. К. Г. и предявените в нея вземания. В същият отговор обаче е посочено, че от страна на [фирма] са постъпили две уведомления за вземания: регистрирано вземане за 391 853,96 евро под сериен номер 723 и допълнително регистрирано вземане за 615 879,71 евро, записано под сериен номер 724 И двете регистрирани вземания са оспорени от синдика на датата на разглеждане на делото 08.06.2020г. на основание обстоятелството, че те не са спрямо Т. К. Г., по отношение на което дружество е открито производството по несъстоятелността, а са такива спрямо отделни фирми като Т. К. Т. Г. и Б. Р. енд Огер Т. Г.. както и други фирми от групата, които са организирали пътуванията / лист 267 от делото/. Същото се потвърждава и от другия представен в последното заседание по делото в отговор на съдебната поръчка документ „Заверено извлечение от Списъка на всички заявени и проверени от синдика вземания на кредиторите по несъстоятелността – Отделение I. В същия е посочено, че сумата от 391 853,96 евро, произтичаща от предоставени за периода 08.06.2019 г. – 21.09.2019г.г. неплатени хотелиерски услуги по настаняване е оспорена от синдика / лист 253-254 от делото/.

Прието е заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. Същото не се оспорва от страните по делото. Съгласно заключението на вещото лице В. П., в Доклада на длъжностно лице по ликвидацията - Д. Ч., на 23.09.2019 г. е взето решение за ликвидация на 26 компании от групата на „Т. К.". Още 27 дружества от О. Кралство са прекратени на 08.11.2019г. Компаниите от други юрисдикции се прекратяват по мястото на техните седалища. Определение за откриване на производство по несъстоятелност на „Т. К." Г. е взето на 27.11.2019 г. от Районен съд Бад Хомбург фон дер Х., в което е посочено като причина, че длъжникът е неплатежоспособен.

Едноличен собственик на капитала на „Т. К." Г. е „Т. К. Г." П. Т. К. Груп АД (Т. С. Г. PLC) е регистрирано като холдингова компания през 2007 г., а туристическият бизнес на компанията е започнал през 1841 г. В периода 2008 г. - 2011 г, групата се е разширила допълнително. След рефинансиране на съществуващите заеми през 2015 г. и спад в резервациите през 2016 г., през м. септември 2018 г. е оповестено предупреждение за спад в печалбите. Съгласно публикувания отчет на 16.05.2019 г. за шестте месеца, завършващи на 31.03.2019 г., продажбите в традиционния пиков период на търговия са под продажбите за същия период към 2018 г. За преодоляване на затрудненията и натрупания във времето дълг са предприети действия за рекапитализиране на групата, които се провалят през м. септември 2019 г., в резултат на което е взето решение да бъде подадено заявление за ликвидация поради неплатежоспособност на групата.

Съгласно консолидирания финансов отчет на „Т. К. Г." П. към 31.03.2019 г., предоставен на вещото лице по електронен път на английски език и в превод на

български език, загубата на групата към 31.03.2019 г., спрямо 31.03.2018 г., се е увеличила с 1153 милиона британски лири (J), от загуба J303 милиона на загуба J1456 милиона (основно поради обезценка на репутацията, свързана със сливането през 2007г. с [фирма], на стойност J1104 милиона), Резултатът преди обезценката е загуба в размер на J352 милиона, базовата печалба (ЕВІТ - E. before interest and T. - Печалба преди лихви и данъци) към 31.03.2019 г. е отрицателна величина - загуба на стойност J245 милиона (също нараства), а нетният дълг се е повишил с J361 милиона - от J886 милиона на J1247 милиона.

Пазарната стойност на вземането на [фирма] от „Т. К.“ Г., на база данните за финансовото състояние и неплатежоспособността на Групата по консолидиран отчет към 31.03.2019 г. и доклада на длъжностното лице по ликвидацията, е 0,00 лева.

Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обосновано и задълбочено изготвено, въз основа на представените по делото писмени доказателства.

В хода на съдебното производство е дал обяснения законния представител и управител на [фирма] –В. Б. Д.. Последният сочи, че компанията „Т. К.“ е била основен партньор на управляваното от него дружество. Като кредитор [фирма] не е имало шанс да удовлетвори вземанията си, тъй като в откритото производство по несъстоятелност имало твърде много разходи и такси, както и обезпечени кредитори. В тази връзка [фирма] по никакъв не може да удовлетвори вземанията си. За състоянието на дружеството разбрал директно от Лондонската фондова борса.Този факт бил отразен и във всички медии. Обяснява, че [фирма] е „компанията –майка“ и притежава 100% собственост от дъщерни компании.

По делото не е спорно, че между [фирма] и Т. К. Г., „действащ за всеки от случаите по отделно от името на дружествата [фирма], [фирма] и [фирма] е сключен договор за предоставяне на хотелиерски услуги от 06.06.2018г. /лист 96-103, приложение 2 от делото/. Установено е също така действителното настаняване на лица в хотелския комплекс на „С. Т.“ и съответно действителното извършване на услугите от страна на дружеството – жалбоподател, в полза на дружествата, сключили договора от групата „Т. К.“. Не се спори, че жалбоподателят е издал фактури за пакетно хотелско настаняване с получател Т. К. Г. по сключения договор за хотелиерски услуги от 06.06.2018г. Във всяка една фактура са посочени номер на стаята, имената на лицата, дата на пристигане и дата на заминаване на туристите. Не е спорно, че част от издадените от [фирма] фактури не са платени.

При ревизията е установено и не е спорно, че съгласно сключения договор от 06.06.2018г. за предоставяне на хотелиерски услуги /обект хотел М. Г. Е., к.к. Златни пясъци/ за периода от 30.04.2019 г. до 15.10.2019 г., през 2019 г, [фирма] е отразило в отчетните си регистри по ЗДДС подробно описаните на стр.6-14 от РД фактури за продажби към Т. К. с VIN DE192729324. Същите са издадени за периода 01.06.2019г. до 23-09-2019г. Данъчната основа по тях е в общ размер на 1 753 699,00 лв. Данъчната ставка е 9%, начисленият данък е в общ размер на 157 833.00 лв. При ревизията са представени копия на фактурите, към които е издадено кредитното известие. Те са на обща стойност

/ДО/ в размер на 798 144,17 лв. и ДДС - 71 832,98 лв. Видно обаче от същите, към описа, неразделна част от кредитното известие, са включени и фактури, издадени към друго дружество – [фирма], със седалище в О. Кралство, което фигурира като страна в сключения договор от 06.06.2018г., а именно фактура с №[ЕИК] и фактура с № [ЕГН] – лист 210 и лист 259 от приложение 3 по делото/. Във фактурите не е посочен данъчен номер на дружеството [фирма]. Този факт свидетелства, за некоректно счетоводно отразяване на фактурите в кредитното известие и некоректно посочване на купувача отразен в същото, тъй като в него са включени фактури с посочен различен получател от Т. К. Г.. Голяма част от извършените от жалбоподателя за периода на договора за 2019г. хотелиерски услуги са **заплатени** от получателя, като съгласно отразеното в РД доказателства за тези плащания са представени в хода на ревизията. По-конкретно такива са фактури на обща стойност 1 041 554,85 лв.. в т.ч. данъчна основа и дължим данък.

Предмет на спора е, налице ли е годно правно основание за издаване на кредитно известие №[ЕГН]/30.11.2019г. от [фирма] и допълнително установените в тази връзка задължения по ЗДДС за 71 832,98 лв. за данъчен период м.11.2019г.

Разпоредбата на чл. 115 от ЗДДС предвижда издаването на кредитно известие като възможност и задължение да се коригира данъчната основа по доставка, когато нейната стойност претърпи промяна в посока намаление или когато доставката бъде развалена.

В настоящия случай посочените предпоставки не са налице, тъй като услугите по сключения договор с Т. К. от 06.06.2018г. за предоставяне на хотелиерски услуги са извършени и са облагаеми с предвидената за тях ставка от 9 процента. Извършени са услуги, поради което е възникнало данъчно събитие и е породено задължението за жалбоподателя по чл.25 ал.6 т.1 от ЗДДС apis://base=narh&doccode=40606&topar=art25_al6_pt1&type=201/ за начисляване на данък върху добавената стойност.

Съдът в настоящото производство, следва да извърши преценка допустимо ли е съгласно действащото българско данъчно право и правото на ЕС, въпросното кредитно известие да бъде издадено на основание чл. 90 параграф 1 от ДДС Директива 2006/112/ЕО *на Съвета от 28.11.2006./Директивата/*

Съгласно чл.90 параграф 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

Според чл.90 параграф 2 от Директивата, в случаите на пълно или частично неплащане държавите- членки могат да дерогират от параграф 1.

Същата норма е транспонирана във вътрешното ни законодателство в чл.115 от ЗДДС, видно от която при изменение на данъчната основа на доставка или разваляне на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. Националното законодателство не предвижда

хипотеза, при която в случай като настоящия – частично или пълно неплащане може да бъде издадено кредитно известие.

Фактически жалбоподателят едностранно и по своя инициатива е предприел действия за формално документиране на анулиране на вземанията си, произтичащи от извършени от него хотелиерски услуги, за които са издадени фактурите, по които е издадено кредитно известие още през месец 11.2019г., а в същото време в така висящото производство по несъстоятелност пред компетентния немски съд, както вече бе посочено е заявил че има вземания към търговско дружество Т. К..

В писмените си бележки, жалбоподателят сочи, че направената от България дерогация по чл.90 параграф 2 от Директивата не е абсолютна. Позовава се на съдебна практика на СЕС –Решение от 23.11.2017г. по дело №С-246/16, Решение от 22 февруари 2018г. по дело № С-396/16, Решение от 11 ноември 2021г. по дело С-398/20. СЕС приема, че допускането на възможността държавите членки да **изключат** всякакво намаляване на данъчната основа по ДДС би било в противоречие и с принципа на неутралитет на данъка, от който следва, 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 (Решение от 23 ноември 2017 г, по дело С-246/16, т. 23). СЕС изрично сочи, че автоматично действие на отказа да се допусне упражняване на правото на намаляване е в нарушение на принципа на неутралитет на ДДС, доколкото облагаемата основа няма да се състои от насрещната престация, действително получена от данъчно задълженото лице кредитор, който при това положение ще трябва да понесе данъчната тежест вместо потребителя (Решение от 11 ноември 2021 г. по дело С-398/20. т, 37). Посочената, от процесуалния представител на жалбоподателя в писмените му бележки, практика на ВАС не е относима, доколкото се отнася до неизпълнение на договор за лизинг и предявено искане по реда на чл.129 от ДОПК, а не касае издаване на кредитно известие по смисъла на чл.115 от ЗДДС и посоченото в него правно основание.

Съдът не споделя правните изводи на жалбоподателя, по следните съображения: Несъмнено разпоредбата на чл.90 от Директивата за ДДС подлежи на тълкуване, относно това дали има основание за различно третиране на данъчнозадължените лица, относно правото им на корекция на начислен ДДС в хипотезата на чл.90 параграф 1 от Директивата. По този въпрос е отправено преюдициално запитване от Върховния административен съд, като СЕС се е произнесъл с Решение от 03 юли 2019г. по дело С-242/18.

Съгласно т.37 от решението, член 90, параграф 1 от тази директива, в който се посочват случаите на анулиране, разваляне, отказ, пълно или частично неплащане или намаляване на цената след извършването на доставката, задължава държавите членки да намаляват данъчната основа по ДДС и следователно размера на дължимия от данъчнозадълженото лице ДДС всеки път, когато след сключването на сделка данъчнозадълженото лице не е

получило отчасти или изцяло насрещната престация. Тази разпоредба представлява израз на основния принцип на Директивата за ДДС, че данъчната основа се състои от действително получената насрещна престация, от който пряко следва, че данъчната администрация не може да събира ДДС в размер, надвишаващ получения от данъчнозадълженото лице (решение от 6 декември 2018 г., Т., С-672/17, ЕУ:С:2018:989, т. 29 и цитираната съдебна практика).

В т. 60 на същото решение, съдът е посочил, че национална разпоредба, която при изброяване на положенията, при които се намалява данъчната основа, не посочва неплащането на цената на доставката, следва да се разглежда като израз на осъществената от държавата членка възможност за дерогиране, предоставена ѝ съгласно член 90, параграф 2 от Директивата за ДДС (решение от 15 май 2014 г., А. Agrbrkylkereskedelmi, С-337/13, ЕУ:С:2014:328, т. 24).

Съдът, съобрази и обстоятелството, че голяма част от извършените от жалбоподателя за периода на договора за 2019г. хотелиерски услуги са заплатени от получателя, като съгласно отразеното в РД доказателства за тези плащания са представени в хода на ревизията и са на обща стойност 1 041 554,85 лв.. в т.ч. данъчна основа и дължим данък. Това означава, че макар да е претърпял загуби в търговската си дейност, произтичащи от фалита на клиента си. жалбоподателят всъщност е получил по същия договор плащания в размер, който не само покрива, но и многократно превишава размера на целия начислен по издадените през 2019 г. фактури данък, а именно 157 833,00 лв., в т.ч. и спорните 71 832.98 лв. При тези обстоятелства плащането на размера на претендирания за намаляване данък следва да се приеме като напълно обезпечено и фактически получено от жалбоподателя чрез частично извършените от получателя плащания за предоставените му услуги. Оттам са напълно неоснователни претенциите на жалбоподателя, че този спорен данък остава за сметка на доставчика, което не е справедливо и поради това се иска коригирането му въз основа на цитираната от него практика на СЕС. Загубите от изпълнение на договора - под формата на частично неизпълнение на задълженията за плащане от страна на получателя, действително остават за дружеството жалбоподател. Но те не следва да бъдат компенсирани /макар и частично и в неголям спрямо общата стойност на договора размер/ чрез преразпределянето им между всички останали данъкоплатци в България под формата на намаляване на данъчните му задължения, защото реално [фирма] е получило плащане в пълен размер на целия дължим по всички издадени по договора за 2019 г. фактури данък под формата на частични плащания за извършените доставки.

Органите по приходите, както и решаващият орган обосновават са направили извод, че дружеството не може да се позовава на директен ефект на нормата на чл. 90, параграф 1 от Директивата като основание за издаване на кредитното известие, тъй като вътрешното законодателство се приема за напълно хармонизирано с нея. В този смисъл основанието за издаване на кредитното известие не е конкретна норма на ЗДДС или на Директивата, а постановеното в

мотивите на решения на СЕС във връзка с основните принципи на общностния правен ред и по-конкретно на принципа на пропорционалността и неутралността.

В тази връзка от събраните по делото доказателства, включително и от дадените от управителя на [фирма] обяснения в съдебно заседание, както и от приетата ССЕ, се установява, че жалбоподателят е бил наясно с рисковете, които поема със сключването на договора, по-конкретно било му известно влошеното финансово състояние на групата Т. К.. Вещото лице подробно е описало всички настъпили факти и обстоятелства, относно финансовото положение на дружествата от групата Т. К., в обстоятелствената част на съдебно –счетоводната експертиза, които съдът не намира за нужно да ги преповтаря.

Т.е. дружеството [фирма] принципно е било наясно, че договаря доставки към рисков партньор, като степента на този риск се е увеличавала с течение на времето. Преценено е било /от дружеството/, че търговските отношения по договаряне и изпълнение на доставки на хотелиерски услуги ще продължат да се осъществяват и през 2019 г., както са се осъществявали и дотогава, въпреки влошаването на финансовата ситуация на групата Т. К., т.е. поети са рисковете от сключването на договор и евентуалното му частично или пълно неизпълнение в частта на плащанията от получателя, макар че е било ясно. включително пояснено в заключението и в обясненията на управителя, че се водят преговори с кредитори и се търсят източници и начини за финансиране. Т.е. независимо от уверенията на групата, че предприема действия за стабилизиране на положението си, реално е било да се допусне и реализиране на най- негативното развитие на ситуацията.

Изложените обстоятелства не могат да бъдат пренебрегнати при преценка на приложимостта на принципите на пропорционалността и неутралността, с които жалбоподателят обосновава претенциите за намаляване на данъчните си задължения във връзка с фалита на групата Т. К. П..

Жалбоподателят е разполагал с информация, относно рисковия профил на партньора, с който е сключил процесния договор. В случая не е налице пълно неизпълнение на договора за 2019г. по отношение на плащанията за предоставените хотелски услуги. Налице са плащания по голям брой от издадените фактури за 2019г., чиято стойност многократно надвишава размера на целия начислен за същия период данък. Не следва да се пренебрегне и обстоятелството, че в издаденото кредитно известие и опис към него, фигурират и фактури, издадени на името на друго търговско дружество със седалище във Великобритания.

Претенцията на жалбоподателя за директно прилагане на чл.90 параграф 1 от Директивата в настоящия случай е в противоречие с действителната ѝ цел и предназначение, поради изложените в настоящото решение обстоятелства. Без валидни фактически и правни основания е издадено кредитно известие, единствено с цел да се ползва претендираното данъчно предимство, като

едновременно с това и в противоречие с фактическите и правните последици от издаването на кредитното известие, жалбоподателят твърди, че има вземания към Т. К. Г..

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 2685 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица]“ № 15, ет.8, представявано от управителя В. Б. Д. чрез адв.Л. Т.–със съдебен адрес- [населено място], [улица], вх.В срещу Ревизионен акт № Р-22222520001309-091-001/15.07.2020 г., издаден от С. Н. Г. – орган, възложил ревизията и Л. Х. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1498/29.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м.ноември 2019г, а именно допълнително установени задължения по ЗДДС в размер на 71 832,98 лева.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление – [населено място], [улица]“ № 15, ет.8, представявано от управителя В. Б. Д. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 2685 лева /две хиляди шестотин осемдесет и пет лева/ разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ:

