

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№ 424

гр. В. Търново, 07.02.2024г.

Административен съд – Велико Търново, II - ри състав, в закрито съдебно заседание на седми февруари през две хиляди двадесет и четвърта година, в състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: Георги Чемширов

при секретаря.....и в присъствието на прокурора..... като разгледа докладваното от съдия Чемширов административно дело №139 по описа на Административен съд – Велико Търново за 2023 година, за да се произнесе, взе предвид следното:

Конкретни спорни моменти относно тълкуването на приложимите спрямо конкретния казус разпоредби на националното право изискват преценка досежно тяхното съответствие с норми и принципи на общностното право.

Съдът намира, че за правилното решаване на правния спор, с който е сезиран, следва да бъдат тълкувани разпоредби на общностното право, във връзка с което счете за необходимо по искане на страна и по своя инициатива да отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз по реда на чл. 267, § 3 от ДФЕС.

### I. Страни по делото:

1. Жалбоподател – ЕООД „Ваниз“ с адрес на управление гр. Велико Търново, ул. ”Колоня товар” № 5, ап. „офис Ваниз“ с представляващ Т.Н.Х. – управител. В съдебното производство дружеството се представлява от адвокат Х.К., надлежно упълномощен.

2. Ответник – Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” Велико Търново. В съдебното производство ответникът се представлява от юрисконсулт В.В., редовно упълномощена.

### II. Предмет на делото:

Обжалване на Ревизионен Акт/РА/ № Р-04000422000256-091-001/18.12.2022 година на ТД на НАП Велико Търново, с който на „Ваниз“ ЕООД от гр. Велико Търново на основание чл. 177 от ЗДДС са определени данъчни задължения по ЗДДС за данъчни периоди месеци 07.2017 година, 08.2017 и 09.2017 година в общ размер на 217 277,82 лв. и лихва върху тях в размер на 114 365,21 лв.

### **III. Фактическа обстановка, относима към предмета на запитването:**

„Ваниз“ ЕООД е търговско дружество регистрирано в Търговския регистър на 02.12.2014 година и регистрирано по ЗДДС на 08.01.2015 година. Предмет на дейност на дружеството е осъществяване на автомобилен транспорт и товарни превози. В качеството си на търговец, регистриран по ЗДДС, „Ваниз“ ЕООД е получател по облагаеми доставки с предмет покупка на товарни автомобили и транспортни средства, както и доставки на услуги – наем на МПС по общо 35 броя фактури, издадени от „Старс интернационал“ ЕООД през данъчни периоди месеци 07.2017 г., 08.2017 година и 09.2017 година. По тези фактури „Ваниз“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит за посочените периоди чрез включването на фактурите в отчетните регистри по ЗДДС и Справките-декларации за посочените данъчни периоди. След извършена проверка органите по приходите са установили, че за посочените данъчни периоди доставчика „Старс интернационал“ ЕООД е декларирал данъчен резултат ДДС за внасяне в резултат на извършените доставки и начисления данък по издадените на „Ваниз“ ЕООД фактури. Декларираните данъчни задължения от доставчика „Старс Интернационал“ ЕООД не са били внесени.

С Решение №348/19.07.2019 година по търговско дело №287/2018 г. по описа на Великотърновския окръжен съд е открито производство по обявяване в несъстоятелност по реда на чл. 625 от Търговския закон на „Старс Интернационал“ ЕООД, като с Решение №Р94 от 04.08.2020 година по посоченото търговско дело, Окръжният съд е прекратил производството по несъстоятелност на „Старс Интернационал“, ЕООД и е постановил заличаването на дружеството от търговския регистър.

С издаване на Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/ №Р-04000422000256-020-001/17.01.2022 година, е възложено извършване на данъчна ревизия на „Ваниз“ ЕООД за установяване отговорността на това дружество по реда на чл. 177 от ЗДДС за

дължимия от „Старс Интернационал“ ЕООД и невнесен ДДС за издадените от „Старс Интернационал“ ЕООД на „Ваниз“ ЕООД 35 броя фактури за данъчни периоди месеци 07.2017г., 08.2017 година и 09.2017 година. След извършване на ревизията е бил издаден РА №Р-04000422000256-091-001/18.12.2022 година на ТД на НАП Велико Търново, с който е вменена отговорност на „Ваниз“ ЕООД на основание чл. 177 от ЗДДС за задълженията на „Старс Интернационал“ ЕООД за данъчни периоди - месеци 07.2017г., 08.2017 година и 09.2017 година, в размер на 217 277,82 лв. и лихва върху тях в размер на 114 365,21 лв. Приложението на посочените разпоредби е обосновано с наличието на хипотезата на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС, съгласно която за да възникне хипотезата на чл. 177, ал. 1 от ЗДДС е нужно получателят по облагаема доставка да е знаел, или да е бил длъжен да знае, че данък по издадените му фактури няма да бъде внесен.

Дружеството е обжалвало ревизионния акт по реда на чл. 152 от ДОПК по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ Велико Търново, който с Решение №19/17.02.2023 година е потвърдил изцяло обжалвания РА. Потвърденият РА е обжалван по реда на чл. 155 от ДОПК от „Ваниз“ ЕООД пред Административен съд Велико Търново, където е образувано производството по настоящото Адм. Д. №139/23 година.

#### **IV. Приложими нормативни разпоредби**

##### **A. Национално право:**

Данъчно-осигурителен процесуален кодекс/ДОПК/:

**Чл. 21.** (1) .....

(2) Отговорността на третите лица се реализира и в случаите, когато по отношение на длъжника са налице обстоятелствата по [чл. 168, т. 5, 6 и 7.](#)

(3) Отговорността на третите лица отпада с отпадането на задължението, за което е установена с влязъл в сила акт.....

**Чл. 112.** (1) Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизията.

**Чл. 168.** Публичното вземане се погасява:

1.....

2. ....

3. ....

4. ....

5.....

6. след разпределение на постъпленията от осребряване на актива на юридическо лице, обявено в несъстоятелност, освен ако други лица отговарят за публичното задължение;

7. при заличаване на юридическото лице след прекратяване с производство по ликвидация, освен ако други лица отговарят за публичното задължение;

8.....

Закон за данък върху добавената стойност/ЗДДС/ :

**Чл. 177.** (1) (Изм. - ДВ, бр. 94 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ■ Регистрирано лице - получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък.

(2) Отговорността по ал. 1 се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на [чл. 117 - 120 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс](#).

(3) За целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия:

1. дължимият данък по ал. 1 не е ефективно внесен като резултат за данъчен период от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид, и

2. облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

(4) Отговорността по ал. 1 не е обвързана с получаването на конкретна облага от невнасянето на дължимия данък.

(5) При условията на ал. 2 и 3 отговорност носи и предходен доставчик на лицето, което дължи невнесения данък.

(6) В случаите по ал. 1 и 2 отговорността се реализира по отношение на лицето, пряк получател по доставката, по която не е внесен дължимият данък, а когато събирането е неуспешно, отговорността може да бъде реализирана по отношение на всеки следващ получател по реда на доставките.

(7) Алинея 6 се прилага съответно и по отношение на предходните доставчици.

## **Б. Общностно право :**

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност :

Преамбюл :

(44) Държавите-членки следва да могат да предвидят някой, различен от данъчнозадълженото лице по ДДС, да бъде държан солидарно отговорен за плащането му.

Член 193

▼ Изм. с [M19](#)

▼ Попр. с [C11](#)

ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, освен когато е платим от друго лице в случаите, посочени в в случаите, посочени в [членове 194—199б](#) и [член 202](#).

## Член 205

При ситуациите, посочени в [членове от 193—200](#) и [членове 202, 203 и 204](#), държавите-членки могат да предвидят, че лице, различно от лицето — платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС.

## Член 207

Държавите-членки предприемат мерките, необходими да се гарантира спазването от лицата, считани за платци на ДДС, вместо данъчнозадълженото лице, неустановено на съответната тяхна територия в съответствие с [членове 194—197](#) и [членове 199 и 204](#), на задълженията за плащане, предвидени в настоящия раздел.

Държавите-членки също предприемат необходимите мерки, за да гарантират, че лицата, които съгласно [член 205](#) са солидарно отговорни за плащането на ДДС, спазват тези задължения за плащане.

## **V. Доводи и правни изводи на страните:**

Жалбоподателят „Ваниз“ ЕООД обжалва РА, като оспорва пред съда предпоставките за приложението на чл. 177 от ЗДДС и твърди, че в конкретният случай тяхното наличие не е надлежно установено и не се потвърждава от събраните по делото доказателства. Освен изложените твърдения за липса на предпоставки за ангажиране отговорността на дружеството поради липса на субективен елемент, презюмиране на вина или знание за участие в данъчни измами, представляващият дружеството пред съда излага съображения, че не може да бъде ангажирана отговорността на „Ваниз“ ЕООД по реда на чл. 177 от ЗДДС за данъчните задължения на „Старс Интернационал“ ЕООД. Последният довод пълномощникът на жалбоподателя обосновава с обстоятелствата, че „Старс Интернационал“ ЕООД е заличено от Търговския регистър и като юридическо лице е спряло да съществува в правния мир от 04.08.2020 година, съгласно съдебното решение, постановено в производството по несъстоятелност. Ревизионното производство за установяване задълженията на „Ваниз“ ЕООД съгласно разпоредбата на чл. 177, ал. 2 от ЗДДС е образувано с издаване на ЗВР на 17.01.2022 година, т.е. след като длъжника „Старс Интернационал“ ЕООД е бил заличен като търговец и е прекратил своето съществуване. Според

жалбоподателя, след прекратяване на юридическото лице, неговите задължения следва да се считат погасени и не може впоследствие, дълъг период след това, да бъде ангажирано трето лице, в случаят „Ваниз“ ЕООД като солидарен длъжник по реда на чл. 177 от ЗДДС.

Прекратяването на съществуването на юридическото лице, главен длъжник на задълженията по ЗДДС, не допуска впоследствие образуване на производство по установяване задълженията на друго лице като солидарен длъжник, което обуславя незаконосъобразност на обжалвания РА.

Според представляващия дружеството жалбоподател разпоредбите на Директива 2006/112ЕО на Съвета от 28.11.2006 година не допускат съществуване на национална правна уредба която да позволява образуване на производство за привличане на отговорността на солидарен длъжник, след като носителят на задължението вече е престанал за съществува. Подобна мярка би била според жалбоподателя непропорционална за целите, прокламирани в посочената Директива и почива на национално законодателство, създадено в отклонение на Европейските норми.

Ответникът – Директорът на Дирекция „ОДОП“ Велико Търново оспорва изцяло твърденията на жалбоподателя, като счита, че предпоставките за приложението на разпоредбите на чл. 177 от ЗДДС са надлежно установени в конкретния случай и се подкрепят от събраните в хода на ревизионното производство и приложени по делото доказателства. Пълномощникът на ответната страна счита, че в случаят няма нарушение на общностни норми от Директива 2006/112/ЕО на Съвета, нито неясноти или противоречие с норми на националното законодателство, които да са относими за конкретният случай. Разпоредбите на чл. 205 и чл. 297, Предложение второ от Директива 2006/112/ЕО допускат съществуването на национална уредба каквато е тази по чл. 177 от ЗДДС и това е надлежно изяснено и в практиката на СЕС. Ответната страна излага доводи, че съгласно разпоредбите на чл. 168 т. 5, т. 6 и т. 7 от ДОПК при смърт на физическото лице или при прекратяване на юридическото лице, публичните задължения не се погасяват ако други лица отговарят за публичното задължение, поради това в конкретния случай, независимо от прекратяването на регистрацията на „Старс Интернационал“ ЕООД и заличаването на това дружество, задълженията му по ЗДДС не следва да се считат погасени, след като в производство по чл. 177 от ЗДДС е ангажирана отговорността на трето лице солидарен длъжник, в случая „Ваниз“ ЕООД.

## VI. Съдебна практика :

С Решение от 20.05.2021 година по дело C-4/20, Съдът на ЕС е отговорил по отправено преюдициално запитване от Административен съд Пловдив по отношение на предметните предели на отговорността по чл. 177 от ЗДДС и съответствието на тези разпоредби с чл. 205 от Директива 2006/112ЕО. В цитираното съдебно решение е прието, че чл. 205 от Директивата, трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, съгласно която солидарно отговорното лице по смисъла на този член трябва да плати не само размера на ДДС , който не е внесен от платеща на този данък, но и лихвите за забава дължими от този платец на посочения размер, когато е доказано, че това лице е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит, ако е знаело или е било длъжно да знае, че посочения платец няма да плати този данък. В т. 32 от мотивите на Решението на СЕС се посочва, че при упражняване на правомощието си по чл. 205 от Директива 2006/112ЕО държавите членки следва да спазват общите принципи на правото които са част от правния ред на Съюза, сред които фигурират по конкретно принципа на правната сигурност и принципа на пропорционалност. В мотивите по т. 42 о това решение СЕС е посочил, че държавите членки могат да разширят обхвата на режима на солидарната отговорност по такъв начин, че той да включва посочените задължения само ако такова разширяване е обосновано с оглед преследваните с чл. 205 от Директива 2006/112 ЕОО цели и е съобразено с принципите на правна сигурност и пропорционалност.

В националното законодателство са налични два броя Тълкувателни решения на Върховния административен съд, съответно Тълкувателно решение №6/15.04.2021 година по Тълкувателно дело №6/2019 година и ТР №4/10.05.2022 година по ТД №2/20 г. на ОСС на ВАС, които разглеждат пределите на солидарната отговорност по чл. 177 от ЗДДС, която включва и отговорността за лихви, както и валидността на РА, издаден на основание чл. 177 от ЗДДС, при наличие на предходен РА, издаден на същото задължено лице.

В практиката на касационната инстанция по подобни спорове – ВАС не е обсъждан обаче изрично въпросът за образуване на ревизионно производство за установяване на отговорност за



задължения по реда на чл. 177 от ЗДДС за солидарен длъжник, когато носителят на задължението е престанал да съществува.

Не е известно произнасяне по сходен казус и по отправено преюдициално запитване до СЕС.

## **VII. Съображения на съда за отправяне на преюдициалното запитване:**

За правилното разрешаване на правния спор, касаещ законосъобразността на обжалвания РА, следва на първо място да се отговори на въпроса за приложението на разпоредбите, регламентиращи образуване на производството за установяване отговорността на „Ваниз“ ЕООД по реда на чл. 177 от ЗДДС за данъчните задължения на „Старс Интернационал“ ЕООД. Доколкото приложимостта към настоящия случай на разпоредбите на чл. 21, ал. 2, вр. с чл. 168 от ДОПК към ревизионното производство по реда на чл. 177 от ЗДДС е в изключителните прерогативи на националната юрисдикция, като на тези въпроси ще отговори съда с крайния съдебен акт по делото, съотношението на тази правна уредба спрямо общностното право и по точно Директивна 2006/112ЕО на Съвета следва да бъде изяснено чрез тълкуване на приложимото Европейско законодателство от СЕС. Преюдициален в този смисъл ще се яви въпросът дали разпоредбите на Европейското законодателство допускат функционирането на национална правна уредба, при която трети лица-солидарни длъжници биха продължили да носят отговорност за задълженията на главния длъжник, когато това лице е престанало да съществува като правен субект в правния мир. Разпоредбите на националното законодателство – чл. 21, ал. 2 и чл. 168 от ДОПК принципно позволяват трети лица да носят солидарна отговорност за чужди задължения, дори когато носителят на това задължение вече не съществува. От своя страна разпоредбата на чл. 177 от ЗДДС не поставя никакви предметни предели на отговорността за чужди задължения, като в цитираните по-горе в настоящото определение тълкувателни решения на ВАС и решението на СЕС е посочено, че отговорността на третото лице солидарен длъжник включва както задълженията за данъци, така и задълженията за лихви. Неизяснени обаче остават времевите параметри на тази отговорност, а именно кога е допустимо образуването и провеждането на това производство. Следва да се има предвид, че в конкретния случай се касае не за установяване на данъчни

задължения на субекта, в качеството му на регистрирано по ЗДДС лице, а за отговорност за чужди задължения. Това лице за първи път разбира, че следва да понесе такава отговорност след образуването на ревизионното производство спрямо него, тогава когато неговият съконтрагент – данъчен длъжник вече е престанал да съществува. Спрямо така изложените обстоятелства основателно би било да се постави въпросът дали едно подобно тълкуване на приложимите правни норми би било в съответствие с прокламираните в Директива 2006/12 ЕО принципи, въведени за целите на нормалното функциониране на ДДС на територията на общността и не се явяват в нарушение на принципите за съразмерност и пропорционалност. Съществуването на административна практика за възлагане на данъчни ревизии за определяне отговорност на трето лице солидарен длъжник при липса в правния мир на основния носител на задължението, явно не е изолирано явление, поради което изясняването на посочените въпроси ще се яви от съществено значение за практическото приложение от страна на данъчната администрация на разпоредбите на чл. 177 от ЗДДС съпоставени с параметрите, дадени в Директива 2006/112ЕО.

По посочените съображения, настоящия състав на Административен съд Велико Търново приема, че следва да се отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз по отношение допустимостта на административна практика, респективно национална правна уредба, която предвижда възможност за образуване на производство за установяване отговорност на трето лице солидарен длъжник за данъчни задължения по ЗДДС на основния длъжник тогава, когато последния вече е престанал да съществува в правния мир.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 628 от ГПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, както и на основание чл. 631 от ГПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК Административен съд Велико Търново II-ри състав,

#### О П Р Е Д Е Л И :

**ОТПРАВЯ** преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз съгласно чл. 267, § 1, б. „б” от Договора за функционирането на Европейския съюз със следните въпроси:

Разпоредбите на § 44 от Преамбюла и чл. 205 от Директива 2006/112ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и съответно принципите за прозрачност и съразмерност на отговорността допуска ли образуване на производство по установяване качеството на солидарен длъжник за плащане на ДДС и размер на солидарната отговорност след като основният носител на задължението вече е престанал да съществува като правен субект ?

Допускат ли след заличаване на задълженото лице без правоприемство на правата и задълженията му да съществува вписано задължение на това лице, за което впоследствие да отговаря трето лице?

Отговаря ли посочената административна практика на националната данъчна администрация на проявлението на принципа на правна сигурност ?

**СПИРА** производството по делото на основание чл. 631, ал. 1 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК до произнасяне на Съда на Европейския съюз.

Определението не подлежи на обжалване.

Председател :