

## О П Р Е Д Е Л Е Н И Е

№ \_\_\_\_\_

гр.Варна, 03.05.2011г.

**Варненският административен съд** - Първо отделение, VIII - състав, в открито съдебно заседание на деветнадесети април две хиляди и единадесета година в състав:

**Административен съдия: ИСКРЕНА ДИМИТРОВА**

при секретаря **Марияна Димитрова**, като разгледа докладваното от съдията **Искрена Димитрова** адм. дело № 4131 на Административен съд - Варна по описа за 2010 год., за да се произнесе, взе предвид:

Производството пред Административен съд – гр.Варна е образувано по жалба на „Т” АД, с адрес на управление гр.Т ул. Н № , вх., ет., ап., представлявано от изпълнителния директор Г.Р.Т., против Ревизионен акт № 251001558/19.07.2010г. потвърден с Решение № 702/01.12.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” – Варна, с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.01.2010г. и м.02.2010г. общо в размер на 1268581,03лв. и лихви в размер на 45606,09лв.

В хода на произнасяне по същество настоящият състав на Варненския административен съд преценява, че за разрешаването на спора предмет на съдебното производство е необходимо тълкуване на общностно право и по – конкретно на разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност. Във връзка с установената необходимост, Варненският административен съд, първо отделение, в настоящия съдебен състав счита за уместно да отправи до Съда на Европейския съюз преюдициално запитване относно тълкуването на приложимите към спора общностни правни норми.

**По тези съображения съдът формулира съдържанието на преюдициалното запитване, както следва:**

### ***I. СТРАНИ ПО ДЕЛОТО***

**1. Жалбоподател** – „Т АД, ЕИК , с адрес на управление гр. Т ул. Н № 6, вх.А ет., ап., адрес за кореспонденция гр.София, ул. С№ , ет., представлявано от изпълнителния директор Г.Р.Т..

По данни от Търговския регистър, дружеството има предмет на дейност: *производство на електрическа и топлинна енергия, пренос и разпределение на топлинна енергия, строителна и ремонтна дейност в областта на електроенергетиката и топлоенергетиката, строителна и ремонтна дейност в областта на електропроизводството и топлопроизводството, инвестиционна дейност, придобиване и разпореждане с авторски права, права върху изобретения, търговски марки и промишлени образци, ноу - хау и други обекти на интелектуалната собственост, както и всякаква друга дейност, незабранена със закон или друг нормативен акт.*

**2. Ответник по жалбата** – директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, гр. Варна при Централно управление на НАП гр.София.

## **II. ПРЕДМЕТ НА ДЕЛОТО**

**3.** Производството пред Административен съд – гр.Варна е първоинстанционно.

Образувано е по жалба на „Т АД, с адрес на управление гр.Т, ул. Н № , вх., ет., ап., представлявано от изпълнителния директор Г.Р.Т., против Ревизионен акт № 251001558/19.07.2010г. потвърден с Решение № 702/01.12.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” – Варна, с който на дружеството на основание чл.79, ал.3, вр.ал.6 от ЗДДС са установени задължения за ДДС за данъчни периоди м.01.2010г. и м.02.2010г. общо в размер на 1268581,03лв. и лихви в размер на 45606,09лв.

**4.** Необходимост от тълкуване на общностното право поставя спора относно основанията за установяване на задълженията по ЗДДС, а именно унищожаването на сграден фонд с цел изграждане на заместващ такъв със същото предназначение.

## **III. ФАКТИЧЕСКА ОБСТАНОВКА**

**5.** По фактическата обстановка, установена по делото, не е налице спор между страните.

През месец април 2010г. орган по приходите при ТД на НАП – гр.Варна е възложил ревизия на „ТАД относно задълженията за ДДС за периода 01.11.2009г. – 28.02.2010г. Ревизията е приключила с Ревизионен акт № 251001558/19.07.2010г., с който на дружеството на основание чл.79, ал.3, вр.ал.6 от ЗДДС са установени задължения за ДДС, както следва: за м.01.2010г. – главница 477472,94лв. и лихви в размер на 19069,34лв; за м.02.2010г. – главница 791108,09лв. и лихви в размер на 26536,75лв.

**6.** С решение на едноличния собственик на капитала на „Т” ЕАД, гр.Т от 04.08.2008г. е вписано увеличение на капитала на дружеството от 50000лв. на 17750000лв., посредством емитиране на нови 354 обикновени поименни налични акции с право на глас, всяка с номинал от 50000лв. Увеличението е извършено чрез апорт на недвижими имоти собственост на „Ф” АД, оценени общо на 17700000лв. В недвижимите имоти предмет на апорта са включени и следните имоти: сграда с идентификатор № 77195.341.26.5 със ЗП 3321,90кв.м. с предназначение сграда за енергопроизводство; сграда с идентификатор № 77195.341.26.9 със ЗП 122кв.м., едноетажна, с предназначение сграда за енергопроизводство и сграда с идентификатор № 77195.341.26.10 със ЗП 2039кв.м.,

едноетажна, с предназначение сграда за енергопроизводство. Апортираното имущество, в т.ч. и посочените сгради, е оценено по реда на чл.72 и чл.73 от Търговския закон със заключение на три вещи лица, на 14300000лв. Според заключението, пазарната стойност на процесните имоти е определена както следва: за сграда с идентификатор № 77195.341.26.5 – 3935550лв; за комин с Н 155м. с идентификатор № 77195.341.26.9 – 1620300лв. и за охладителна кула с идентификатор № 77195.341.26.10 – 3325700лв. Общата стойност на трите имота според оценката на вещите лица е 8881550лв. Апортираните активи са отчетени в увеличение на активите на „ТЕЦ ХАСКОВО” АД.

**7.** През месец януари и февруари 2010г., съгласно констативни протоколи № 1/18.01.2010г., № 2/20.01.2010г., №3/04.02.2010г., № 4/04.02.2010г. и № 5/26.02.2010г., е извършено разрушаване на част от апортираните имоти, както следва: **през м.01.2010г.** са разрушени *охладителна кула (мантел, носещи колони и фундамент до котла дъно на водосборен басейн); главен корпус – ниско тяло и Турбо фундамент до котла долен ръб на фундамента; през м.02.2010г.* са разрушени *главен корпус – високо тяло и ¼ от всички фундаменти за котли; стоманобетонен комин, разрушаване на фундамента на комина до котла 2 метра по котла терен и ¾ от всички фундаменти за котли до котла долен ръб на фундамента.*

Между страните не се спори, че разрушаването на посочените три сгради е извършено във връзка с извършването на строеж „Реконструкция и модернизация на Т поземлен имот с идентификатор № 77915.341.26 по КК на гр.Хо, съгласно Разрешение за строеж № 307/29.07.2009г. с възложител „Т” АД. В забележка към строителното разрешение, на основание чл.143, ал.1 от ЗУТ по съгласувания инвестиционен проект по част ПБЗ – разрушаване на сгради, съоръжения и прилежащи постройки и пробивно – взривни работи, е разрешено механично събаряне на главен корпус – ниска част, охладителна кула, Ацетилен 2 и фундаменти на котел между главен корпус и комин, и взривяване на комин и главен корпус високо тяло на посочения строеж. Разрушаването на сградите е възложено на „А” ЕООД съгласно договор от 11.11.2009г. На основание двустранно оформени констативни протоколи

№ 1/18.01.2010г. – разрушаване на охладителната кула, № 2/20.01.2010г. – за разрушаване на главен корпус – ниско тяло № 3/04.02.2010г. – за разрушаване на главен корпус – високо тяло,

№ 4/04.02.2010г. – за дотрошаване на място с багер чукове и от 26.02.2010г. – за разрушаване на стоманобетонен комин, „А” ЕООД е издало на „Тфактури № 266/18.01.2010г., № 267/22.01.2010г., № 270/04.02.2010г., № 271/04.02.2010г. и № 274/26.02.2010г., по които получателят е упражнил право на данъчен кредит са съответните периоди. Във връзка с предстоящото разрушаване на активите, през 2009г. „Т” АД е извършило обезценка на посочените активи, отчетена като загуба от дружеството във финансовия резултат за 2009г. Загубата от обезценката на активи е формирана като разлика между балансовата стойност на разрушените активи и отчетените през 2010г. приходи от продажба на отпадъчно желязо. През 2010г., когато е извършено разрушаването, дружеството е отписало активите със стойност 8627895,58лв.

**8.** С оглед установеното в хода на ревизията, органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл.79, ал.3 от ЗДДС – *регистрирано лице, което изцяло или частично*

е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит, поради което в периода, в който е извършено разрушаването на активите дружеството е следвало да начисли ДДС в размер на ползвания данъчен кредит. Органът по приходите се е позовал на разпоредбата на чл.10, ал.2 от ЗДДС, съгласно която от датата на вписване в търговския регистър, дружеството получател става правоприемник на всички права и задължения по ЗДДС във връзка с активите предмет на непаричната вноска, включително и на задължението за извършване на корекция по реда на чл.79 от ЗДДС при настъпване на някои от хипотезите, предвидени в закона.

**9.** Предвид установеното, органите по приходите са приели, че е налице основание за корекция по чл.79, ал.3, вр. ал.6, вр. чл.10, ал.2 от ЗДДС, а именно, че жалбоподателят е следвало да начисли ДДС в размер на ползвания от „Ф” АД данъчен кредит, при придобиване на имотите от Община – Х. Установено е, че за разрушените активи, „Ф” АД е ползвало данъчен кредит, както следва: за охладителната кула – 561732,87лв; за комина – 273679,46лв; за сградата за енергопроизводство - 657035,94лв., или общо ползван данъчен кредит за разрушените активи в размер на 1492448,27лв.

**10.** Дължимият в резултат на корекцията данъчен кредит е определен по формулата на чл.79, ал.6 от ЗДДС, в размер общо на 1268581,03лв., от които 477472,94лв. за м.01.2010г. и 791108,09лв. за м.02.2010г.

**11.** Недоволно от издадения ревизионен акт, дружеството го е обжалвало по административен ред пред Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” гр. Варна при ЦУ на НАП. В жалбата са изложени доводи за неправилно приложение на нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС. Според дружеството след като разрушаването на сградите е извършено с цел да се построят заместващи такива, които ще се използват за извършване на облагаеми доставки – производство на електрическа и топлинна енергия, съгласно лиценз № Л – 297 – 01/04.03.2009г., то не следва да се извършва корекция.

**12.** С решение № 702/01.12.2010г. директорът на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – Варна е отхвърлил жалбата, като е приел, че нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС, която задължава регистрираните лица да извършват корекции в случаите на унищожаване на стоките, има императивен характер. Ограниченията са предвидени от законодателя в чл.80, ал.2 от ЗДДС, където в т.1 до т.6 са изрично посочени хипотезите, при които нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС е неприложима. Измежду тях не е предвидена хипотеза, изключваща корекция на ползван данъчен кредит при унищожаване на дълготрайни активи с цел изграждане на нови такива обслужващи бъдещи облагаеми доставки. Според решаващият орган това е така, тъй като законодателят е предвидил възможност за ползване на данъчен кредит при закупуването на стоките, като е предоставил това право и на правоприемника, ако не е упражнено. Целта на ползването на данъчния кредит е обслужването на облагаемата дейност на регистрираното лице, водещо до извършване на облагаеми доставки и начисляване на ДДС. Правото на данъчния кредит е предоставено на лицето именно поради предстоящото извършване на облагаеми доставки.

Унищожаването на актива води до невъзможност да се извършват такива и съответно до задължението да се възстанови част от ползвания данъчен кредит по предвидения от закона специален ред. В подкрепа на този извод са тълкувани извършените от дружеството счетоводни записвания, а именно отчитането през 2009г. на загуба в резултат на извършената обезценка на разрушените активи и отписването им през 2010г. Във връзка с възражението на дружеството, че корекция не следва да се извършва, тъй като на мястото на разрушените активи ще се построят заместващи ги такива, решаващият орган е приел, че според представените с жалбата доказателства, разходът по разрушаване на активите е отчетен като разход за придобиване на новия актив и правото на данъчен кредит върху този разход е признат от ревизията. Според органа по приходите, при изграждане на новия актив обслужващ бъдещи облагаеми доставки, за дружеството ще възникват нови основания за упражняване на правото на данъчен кредит. Формираната нова стойност на актива е предмет на отделно третиране от гледна точка на ЗДДС. След като дружеството е унищожило или бракувало актива по причини, които не са посочени в хипотезите на чл.80 от ЗДДС, то задължението за корекция е налице по силата на правоприемството по чл.10, ал.2 от ЗДДС.

**13.** В жалбата си до съда, дружеството възражава, че при разрушаване на ДМА с цел изграждане на заместващи активи със същото предназначение като съборените и които нови активи ще се използват за доставки с право на данъчен кредит, ревизиращите органи не е следвало да прилагат разпоредбата на чл.79, ал.3 от ЗДДС. Застъпва становище, че за правилното разрешаване на спора е необходимо тълкуване на разпоредбата на чл.185 от Директива 2006/112, поради което прави искане за спиране на производството пред Административния съд и отпращане на преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз.

#### ***IV. ПРИЛОЖИМИ НОРМАТИВНИ РАЗПОРЕДБИ***

##### ***A. НАЦИОНАЛНО ПРАВО.***

**14.** Приложимият материален закон за разрешаване на казуса е Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в сила от 1 януари 2007г. Относителите към настоящото запитване разпоредби от него, цитирани във възходяща относно обозначаването им последователност, са следните:

**15.** Съгласно разпоредбата на чл.2, т.1 от ЗДДС:

*„С данък върху добавената стойност се облагат:*

*1. всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга”;*

**16.** Определението за данъчнозадължени лица се съдържа в чл.3, ал.1 от ЗДДС и гласи:

*„Данъчнозадължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея.”*

**17.** Съгласно разпоредбата на чл.6, ал.1 от ЗДДС:

*„Доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката”.*

**18.** Съгласно чл.10 от ЗДДС:

*„(1) Не е доставка на стока или услуга доставката към приобретателя от преобразуващия се, от отчуждителя или от апортиращия в резултат на:*

—  
—

3. извършване на непарична вноски в търговско дружество.

(2) В случаите по ал. 1 лицето, което получава стоките или услугите, е правоприменник и на всички права и задължения по този закон във връзка с тях, включително на правото на приспадане на данъчен кредит и на задълженията за извършване на корекция на ползвания данъчен кредит.

—  
—”

19. Извършването на корекции на ползваното право на данъчен кредит, извън случаите на изменение на данъчната основа и промяна вида на доставката, са регламентирани в разпоредбата на чл.79 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл.79 от ЗДДС:

” —  
—

(3) Регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспаднатия данъчен кредит.

(4) Корекцията по ал. 1 и 3 се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез съставяне на протокол за извършената корекция и отразяване на този протокол в дневника за продажбите и справка-декларацията за този данъчен период.

(5) Корекцията по ал. 2 се извършва през последния данъчен период на годината, през която настъпват обстоятелствата по ал. 2.

(6) Независимо от ал. 1 и 3, за стоките или услугите, които са дълготрайни активи по смисъла на Закона за корпоративното подоходно облагане, лицето дължи данък в размер, определен по следната формула:

1. за недвижимите вещи:

$$ДД = ПДК \times \frac{1}{20} \times БГ, \text{ където}$$

ДД е дължимият данък;

ПДК - размерът на ползвания данъчен кредит;

БГ - броят на годините от настъпване на обстоятелствата по ал. 1 или 3, включително годината на настъпване на обстоятелствата, до изтичане на 20-годишния срок, считано от годината на упражняване правото на данъчен кредит включително;

2. за всички останали стоки или услуги:

$$ДД = ПДК \times \frac{1}{5} \times БГ, \text{ където}$$

ДД е дължимият данък;

ПДК - размерът на ползвания данъчен кредит;

БГ - броят на годините от настъпване на обстоятелствата по ал. 1 или 3, включително годината на настъпване на обстоятелствата, до изтичане на 5-годишния срок, считано от годината на упражняване правото на данъчен кредит включително.

**20.** Ограниченията на корекциите са предвидени в чл.80 от ЗДДС, според който:

„-

(2) Корекции по чл. 79, ал. 3 не се извършват в случаите на:

1. унищожаване, липса или брак, причинени от непреодолима сила, както и в случаите на унищожаване на акцизни стоки под административен контрол по реда на Закона за акцизите и данъчните складове;

2. унищожаване, липса или брак, причинени от аварии или катастрофи, за които лицето може да докаже, че не са причинени по негова вина;

3. липси, произтичащи от промяна на физико-химичните свойства в нормални размери, съответстващи на установените норми за пределни размери на естествените фири, и липси на стоки при тяхното съхраняване и транспортиране съгласно утвърдените стандарти, нормали и други нормативни актове;

4. технологичен брак в допустимите норми, определени с технологичната документация за съответното производство или дейност;

5. брак поради изтичане срока на годност/трайност, определен съгласно изискванията на нормативен акт;

6. брак на дълготрайни материални активи по смисъла на Закона за счетоводството, когато балансовата им стойност е по-ниска от 10 на сто от отчетната им стойност.

(3) В случаите на корекции по чл. 79, ал. 10 лицето дължи пълния размер на ползвания данъчен кредит независимо от срока по ал. 1, т. 3.

**21.** Приложими към казуса са и някои разпоредби от Търговския закон относно увеличаване капитала на търговските дружества с непарични вноски.

**22.** Съгласно разпоредбата на чл.72 от ТЗ:

„ (1) Ако някой съдружник, съответно акционер, прави непарична вноска, дружественият договор, съответно уставът, трябва да съдържа името на вносителя, пълно описание на непаричната вноска, паричната ѝ оценка и основанието на правата му.

(2) Вноската в дружество с ограничена отговорност, акционерно дружество или командитно дружество с акции се оценява от 3 независими вещи лица, посочени от длъжностното лице по регистрацията към Агенцията по вписванията. Заключение на вещите лица трябва да съдържа пълно описание на непаричната вноска, метода на оценка, получената оценка и нейното съответствие на размера на дела от капитала или на броя, номиналната и емисионната стойност на акциите, записани от вносителя. Заключение се представя в търговския регистър със заявлението за вписване.

(3) Оценката в дружествения договор, съответно в устава, не може да бъде по-висока от дадената от вещите лица.

(4) Ако вносителят не е съгласен с оценката, може да участва в дружеството с парична вноска или да откаже да участва в дружеството.

(5) Вноската не може да има за предмет бъдещ труд или услуги.

**23.** Внасянето на непаричните вноски е уредено в чл.73 от ТЗ, според който:

„ (1) Вноската на право за учредяването или за прехвърлянето на която се изисква нотариална форма, се извършва с дружествения договор. При вноската в акционерно дружество към устава се прилага писмено съгласие на вносителя с описание на вноската и нотариална заверка на подписа му.

(2) Вноската на други права се извършва в предписаната от закона форма за тяхното учредяване или прехвърляне.

(3) Вноската на вземане се извършва с дружествения договор, съответно с устава, като вносителят прилага доказателства, че е съобщил на длъжника за прехвърлянето на вземането. Изискването за съобщение не се прилага, когато вземането е срещу самото дружество.

(4) Правото върху вноската се придобива от момента на възникване на дружеството.

(5) Когато вноската има за предмет вещно право върху недвижима вещ, съответният орган на дружеството след възникването му представя в службата по вписванията за вписване нотариално заверено извлечение от дружествения договор, а когато е необходимо, и отделно съгласието на вносителя. Органът представя нотариално заверено извлечение от устава и съгласието на вносителя. При вписването съдията по вписванията проверява правата на вносителя.

## **Б. ОБЩНОСТНО ПРАВО**

**24.** Разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и по – конкретно разпоредбите на Глава 5 „Корекции на приспаданията“:

**25.** Съгласно член 184:

„Първоначално определената сума за приспадане се коригира, когато е по - голяма или по - малка от тази, на която данъчнозадълженото лице е имало право“.

**26.** Съгласно член 185:

„1. Корекция се прави по - специално, когато след изготвяне на справка - декларацията по ДДС настъпи някаква промяна във факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане, например когато покупките се анулират или се получат намаления на цените.

2. Чрез дерогация от параграф 1, не се прави корекция в случай на сделки, по които не е извършено никакво плащане или е извършено частично плащане, или в случай на унищожаване, погиване или кражба на вещ, надлежно доказани или потвърдени, или в случай на стоки, запазени за целите на даването на подаръци с малка стойност или даването на мостри, посочени в член 16.

Въпреки това, в случай на сделки, по които не е извършено никакво плащане или е извършено частично плащане, или в случай на кражба, държавите - членки могат да изискват извършването на корекция.”

**27.** Съгласно чл.186:

„Държавите - членки определят подробните правила за прилагане на членове 184 и 185”

## **V. ПРАКТИКА НА СЪДА НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ.**



28. Настоящият съдебен състав на Административен съд – гр.Варна, не се натъкна на решения на Съда на Европейския съюз по сходни казуси.

#### ***VI. ДОВОДИ И ПРАВНИ ИЗВОДИ НА СТРАНИТЕ:***

29. Дружеството – жалбоподател, чрез процесуалния си представител адвокат М.Д. заема становище за необходимостта от тълкуване на общностното право, конкретно на разпоредбата на чл.185, пар.2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г., като счита за необходимо да бъде зададен следния въпрос: „Следва ли чл.185, §2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006г. относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкува по начин, че изключва възможността за коригиране на приспаднат данъчен кредит в случай на събаряне на сграден фонд, извършено единствено с цел създаване на нов, модернизирани и заместващ сграден фонд със същото предназначение, като това на съборения, и който сграден фонд ще служи за извършване на доставки с право на данъчен кредит?“

30. Съдът, от своя страна е приел, че за разрешаване на спора между страните следва да бъдат зададени още четири въпроса, формулирани в съдебно заседание проведено на 05.04.2011г., като е предоставил възможност на страните да се запознаят с тях и да изразят становище.

31. В съдебно заседание проведено на 19.04.2011г. процесуалният представител на жалбоподателя поддържа искането си за отправяне на преюдициално запитване с формулирания от него въпрос, а относно въпросите формулирани от съда, заявява, че не се противопоставя, но предлага друга поредност, относно вторият въпрос счита, че е неотносим, съответно предлага вариант за редакцията му, а относно четвъртият въпрос застъпва становище, че същият има смисъл, само ако отговорът по поставения от съда първи въпрос е отрицателен.

32. Ответникът – Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, гр.Варна, чрез процесуалния си представител старши юриконсулт Елена Великова, в първоначално представено писмено становище се противопоставя на отправянето на преюдициално запитване. Счита, че не е налице нужда от тълкуване на чл.185, пар.2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г., тъй като разпоредбите на директивата са ясни и нормата на чл.79, ал.3 от ЗДДС не им противоречи. Според застъпеното от ответната страна становище, минималният стандарт на чл.185, §2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета е въведен с разпоредбата на чл.80, ал.2, т.1 и т.2 от ЗДДС, като конкретния случай не попада в изброените хипотези, за които не се извършват корекции. Във връзка с въпросите формулирани от съда, не се противопоставя да бъдат зададени, но поддържа становището си, че не е налице противоречие между ЗДДС и Директивата, като изключенията по чл.80, ал.2 от ЗДДС са изцяло съобразени с нея и не се налага тълкуване.

#### ***VII. МОТИВИ ЗА ОТПРАВЯНЕ НА ПРЕЮДИЦИАЛНОТО ЗАПИТВАНЕ:***

33. Преюдициалното запитване е по инициатива на съдебния състав на Административен съд – гр.Варна, сезиран с казуса като първа съдебна инстанция.

34. За разрешаването на спора, съдебният състав при Административен съд – гр.Варна, следва да отговори на въпросите налице ли е основание за извършване на корекция

на ползвания при придобиването на активите данъчен кредит по реда на чл.79, ал.3 от ЗДДС, като при преценката съобрази обстоятелството, че на мястото на разрушените активи, за които органите по приходите са начислили ДДС, ще бъдат изградени нови, модернизирани и заместващи ги активи, които ще участват в извършването на облагаеми доставки.

**35.** Настоящият съдебен състав не се натъкна на практика на националните съдилища по сходни казуси. Подобен казус е коментиран в писмо на изпълнителния директор на НАП № 91 – 00 – 261/04.09.2007г. относно данъчното третиране на доставки, свързани със земя и сгради, и вещни права върху тях по Закона за данък върху добавената стойност, в сила от 01.01.2007г. В писмото е застъпено становището, че в случай, че сграда, за която е ползван данъчен кредит, бъде разрушена, то относно евентуалното извършване на корекция на ползвания във връзка със същата данъчен кредит на основание чл. 79 ЗДДС следва да се има предвид, че извършването на корекции ще зависи от причините за разрушаването и последващото използване на заместващия сградата актив, тоест евентуалната нова сграда или земята. В случай че разрушаването на сграда е направено с цел създаване на нов актив, който ще служи за извършване на доставки с право на данъчен кредит, то корекции не следва да се извършват.

**36.** Писмото е издадено на основание чл.10, ал.1, т.10 от Закона за Националната агенция по приходите, в изпълнение на правомощията на изпълнителния директор на НАП да организира разясняване на данъчното и осигурителното законодателство в рамките на функциите и правомощията на агенцията чрез издаване на брошура, бюлетин или по друг подходящ начин.

**37.** Във връзка с поставените за разрешаване от съда въпроси, настоящият състав на Варненският административен съд намира, че е налице необходимост от тълкуване на разпоредбата на чл.185 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г.

**38.** Съгласно чл.185, §1 от Директивата, корекция се прави по – специално, когато след изготвяне на справка – декларацията по ДДС настъпи някаква промяна във факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане, например, когато покупките се анулират или се получат намаления на цените. Според §2 на същата разпоредба, чрез дерогация от параграф 1, не се прави корекция в случай на сделки, по които не е извършено никакво плащане или е извършено частично плащане, или в случай на **унищожаване, погиване** или кражба на вещ, надлежно доказани или потвърдени, или в случай на стоки, запазени за целите на даването на подаръци с малка стойност или даването на мостри, посочени в член 16.

**39.** Разпоредбата на чл.79, ал.3 от българският ЗДДС предвижда, че регистрирано лице, което изцяло или частично е приспаднало данъчен кредит за произведени, закупени, придобити или внесени от него стоки, при **унищожаване**, установяване на липси или при бракуване на стоките, както и при промяна на предназначението им, за което вече не е налице право на приспадане на данъчен кредит, начислява и дължи данък в размер на приспадания данъчен кредит. Съгласно чл.80, ал.2, т.1. и т.2 от ЗДДС корекцията по чл.79, ал.3 от ЗДДС не се извършва, ако **унищожаването** е причинено от непреодолима сила, касае акцизни стоки под административен контрол или е причинено от аварии или катастрофи, за които лицето може да докаже, че не са причинени по негова вина.

**40.** За разлика от Директивата, разпоредбите на чл.79, ал.3 и чл.80, ал.2 от ЗДДС не правят разграничение между понятията „унищожаване” и „погиване” на вещи. Принципно

унищожаването се възприема като съзнателна интервенция върху вещта имаща за последица нейното разрушаване, докато погиването, въпреки, че има същите последици, се свързва с настъпването на обстоятелства, които стоят извън контрола на отговорния за съхранението на вещта субект. В този смисъл, изключението по чл.80, ал.2, т.1 от ЗДДС изискващо унищожаването да е настъпило от непреодолима сила, смислово се отнася по – близо до погиването на вещта, а не към унищожаването ѝ изобщо. Ето защо е необходимо да се изясни вложеният в чл.185, §2 от Директивата смисъл на понятието „унищожаване на имущество” и дали за целите на корекцията на приспаданията при придобиването на имуществото данък са от значение мотивите за унищожаването, съответно условията при които то е настъпило.

**41.** В зависимост от отговора на първия въпрос, от значение е да се установи дали хипотеза като процесната – разрушаване на стопански активи единствено с цел да се създадат нови, модернизирани такива, попада в приложното поле на чл.185, §1 от Директивата, т.е. дали следва да се тълкува като „промяна на факторите определящи сумата на приспадане”, с което условие на пръв поглед Директивата свързва възникването на задължението за извършването на корекция. До колкото в конкретния казус се касае за хипотеза, в която разрушаването на активите е извършено единствено с цел създаването на нови, модернизирани активи, съдът възприема предложената от процесуалния представител на жалбоподателя редакция, поради което въпросът следва да бъде формулиран съобразно направеното в съдебно заседание уточнение.

**42.** По начинът, по който е формулиран текста на чл.185, §2 от Директивата, едно от възможните му тълкувания е в смисъл, че режимът на извършване на корекции на начисления данък не се прилага в случай на унищожаване на вещи. По – надолу в Директивата е посочено, че по някои сделки, по които не е извършено плащане или е извършено частично плащане, или в случай на кражба, държавите могат да изискват извършването на корекция. Хипотезата на кражба е ясна и е неотнормируема към настоящия казус. Интерес за спора представляват първите две хипотези – на цялостно неплащане или на частично плащане, като в случая е от значение да се установи, дали тези хипотези за целите на корекцията включат в себе си и унищожаването на имущество, което не е изцяло заплатено, въпреки, че „унищожаването” е изведено като отделно основание, за което според Директивата не се извършват корекции. Ето защо, в светлината на конкретния казус и съобразно изложеното по – горе, е необходимо да се установи дали разпоредбата на чл.185, §2 от ДР на Директива 2006/112 допуска държавите – членки да предвиждат извършването на корекции при унищожаване на имущество само в случаите, в които при придобиването му не е извършвано плащане или е извършвано частично плащане. В зависимост от отговора по този въпрос е необходимо да се установи, дали Директивата допуска национална правна уредба, която изисква извършването на корекция на ползания данъчен кредит в случаите на унищожаване на имущество, при придобиването на което е извършено цялостно плащане на основата и на начисления данък и която поставя неизвършването на корекция в зависимост от условие различно от извършването на плащане.

**43.** В зависимост от тълкуването на понятието „унищожаване на имущество” и изясняването на условията, при които за него е допустимо извършването на корекция на ползания данъчен кредит, ако се приеме, че плащането – цялостно или частично са напълно самостоятелни хипотези, които се прилагат независимо от хипотезата на унищожаването на имуществото, и в зависимост от тълкуването на понятието „унищожаване на имущество” от

гледна точка на „факторите определящи сумата за приспадане”, следва да бъде отправен и формулирания от жалбоподателя въпрос, а именно, следва ли чл.185, §2 от Директива 2006/112 да се тълкува по начин, че изключва възможността за коригиране на приспаднат данъчен кредит в случай на събаряне на сграден фонд, извършено единствено с цел създаване на нов, модернизирани и заместващ сграден фонд със същото предназначение, като това на съборения и който сграден фонд ще служи за извършване на доставки с право на данъчен кредит.

**44.** Целта на повдигнатите по – горе въпроси е да се установи дали Директивата допуска извършването на корекции за случаите посочени в чл.185, §2 от нея и при какви условия, в случаите на унищожаване на активи допуска ли се извършването на корекции на упражненото право на данъчен кредит и допустимо ли е неизвършването на корекция да бъде обусловено единствено от съдването на условия, които стоят извън контрола на отговорния за съхранението на вещите субект – като непреодолима сила например. Отговорът на поставените въпроси ще допринесе за еднаквото тълкуване и прилагане на закона от гледна точка на съответствието му с Директива 2006/112/ЕИО, което от своя страна ще гарантира равнопоставеността на всички участници в стопанския оборот.

По изложените по – горе съображения, Варненският административен съд, I – во отделение, VIII – ми състав,

## **О П Р Е Д Е Л И:**

**ОТМЕНЯ** определението, с което е даден ход по съществото на делото.

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

1. Как следва да се тълкува понятието „унищожаване на имущество” по смисъла на чл.185, §2 от Директива 2006/112 и за целите на корекцията на приспадания при придобиването на имуществото данък, от значение ли са мотивите за унищожаването и/или условията при които то е настъпило?

2. Следва ли надлежно доказаното разрушаване на стопански активи единствено с цел изграждане на нови, модернизирани такива със същото предназначение, да се тълкува като „промяна на факторите определящи сумата за приспадане” по смисъла на чл.185, §1 от Директива 2006/112?

3. Следва ли чл.185, §2 от Директива 2006/112 да се тълкува по начин, че допуска държавите – членки да предвиждат извършването на корекции при унищожаване на имущество само в случаите, в които при придобиването му не е извършвано плащане или е извършено частично плащане?

4. Следва ли разпоредбата на чл.185, §1 и §2 от Директива 2006/112 да се тълкува по начин, че не допуска национална правна уредба като тази по чл.79, ал.3 от ЗДДС и чл.80, ал.2, т.1 от ЗДДС, която предвижда извършването на корекция на ползвания данъчен кредит в случаите на унищожаване на имущество при придобиването на което е извършено цялостно плащане на основата и на начисления данък и която поставя неизвършването на корекции на данъчния кредит в зависимост от условие, различно от извършването на плащане?

5. Следва ли чл.185, §2 от Директива 2006/112 да се тълкува по начин, че изключва

възможността за коригиране на приспаднат данъчен кредит в случай на събаряне на сграден фонд, извършено единствено с цел създаване на нов, модернизирани и заместващ сграден фонд със същото предназначение като това на съборения и който сграден фонд ще служи за извършване на доставки с право на данъчен кредит?

**СПИРА** на основание член 631, алинея 1 от Гражданския процесуален кодекс производството по делото до произнасяне на Съда на Европейския съюз.

**Определението не подлежи на обжалване.**

**Административен съдия:**