

Вписано в регистъра на Съда под № <u>113 88 70</u>
Люксембург, дата: <u>07. 01. 2020</u>
За Секретар, по пълномощие
Факс / E-mail: <u>M. Alekssejev</u>
Мирслав Алексејев Началник на отдел
Подадено на: <u>07.01.20</u>

Анонимизиран текст

C-4/20 - 1

Дело C-4/20

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

7 януари 2020 г.

Запитваща юрисдикция:

Върховен административен съд (България)

Дата на акта за преюдициално запитване:

16 декември 2019 г.

Касатор:

„Алти“ ООД

Ответник в касационното производство:

Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - Пловдив при Централно управление на Националната агенция за приходите

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

[OMISSIS]

Върховният административен съд на Република България - Първо отделение, [OMISSIS] с участието

на прокурора [OMISSIS] [ориг. 2] [OMISSIS] формулира съдържанието на преюдициалното запитване, както следва:

I. Страни по делото

Касатор - „Алти“ ООД [OMISSIS].

Ответник по касационната жалба - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - Пловдив при Централното управление на НАП [OMISSIS].

II. Предмет на делото

Производството пред Върховния административен съд, първо отделение е касационно. С касационната си жалба „Алти“ ООД обжалва Решение [OMISSIS] от 22.03.2019 г. на Административен съд – Пловдив [OMISSIS], с което е отхвърлена жалбата му против Ревизионен акт /РА/ [OMISSIS] от 23.02.2018 г., поправен с РА за поправка [OMISSIS] [от] 06.03.2018 г., издадени от органи по приходите при ТД на НАП, потвърдени с Решение [OMISSIS] от 21.05.2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - Пловдив при Централното управление на НАП след обжалването им по административен ред.

С РА са установени задължения на ревизираното дружество „Алти“ ООД за ДДС и лихви в следните размери: за данъчния период м. април 2014 г. в размер на 86 211.82 лв. и лихва за забава за периода от 15.05.2014 г. до 23.02.2018 г. /дата на издаване на акта/ в размер на 33 123.83 лв. и в размер на 1 500 лв. за данъчния период м. май 2014 г. и лихва за забава в размер на 563.08 лв. за периода от 15.06.2014 г. до 23.02.2018 г. в резултат на ангажиране на отговорността на дружеството за дължимия от неговия доставчик „Фотомаг“ ЕООД ДДС във връзка с издадените три фактури [OMISSIS].

III. Фактическа обстановка [ориг. 3]

1. „Алти“ ООД /ALTI/ е българско дружество с ограничена отговорност, в което към ревизираните периоди [OMISSIS] /м. април и м. май 2014 г./ [OMISSIS] съдружници са две физически лица. Негов управител и представител по закон през тези периоди и към настоящия момент е GH.

2. Във връзка с регистрацията си като земеделски производител през 2014 г. „Алти“ ООД придобива от „Фотомаг“ ЕООД/FOTOMAG/, българско еднолично дружество с ограничена отговорност, комбайн „CLAAS Lexion 570 T“, трактор „John Deere 8420“ и количка „CLAAS 7190“. За доставките „Фотомаг“ ЕООД издава на „Алти“ ООД фактури: № 1000000001/11.04.2014 г. с данъчна основа 284 000 лв. и ДДС 56 800 лв., № 1000000002/11.04.2014 г. с данъчна основа 166 000 лв. и ДДС 32 200 лв. и № 1000000003/08.05.2014 г. с данъчна основа 7 500 лв. и ДДС 1 500 лв. Плащанията на стойностите по трите фактури, в това число ДДС, са извършени по банков път. Сумите са наредени от „Алти“ ООД от неговите банков сметки по банковата сметка на доставчика. „Алти“ ООД е упражнило право на приспадане на ДДС по тези фактури като ги е включило в дневниците си покупки и в справките-декларации за данъчните периоди месец април 2014 г. и месец юни 2014 г.

3. „Фотомаг“ ЕООД придобива комбайн „CLAAS Lexion 570 T“, употребяван с първа регистрация на 01.06.2007 г., трактор „John Deere 8420“, употребяван с първа регистрация на 01.03.2004 г., и количката от SJV Traktors Ltd GB836541617 с фактура № 1218/10.04.2014 г. След проведена ревизия на „Фотомаг“ ЕООД с издадения РА [OMISSIS] [от] 27.06.2016 г. е констатирано, че „Фотомаг“ ЕООД е декларирало вътреобщностните придобивания в данъчния период месец април 2014 г. и е начислило ДДС по първите две фактури, издадени на „Алти“ ООД. Резултатът за този период е ДДС за внасяне в размер на 86 680 лв., от които към датата на издаване на РА са внесени на 24.09.2014 г. 468.18 лв. Останал е дължим ДДС в размер на 86 211.82 лв. За данъчния период м. май 2014 г. е декларирало начислен ДДС в размер на 1 500 лв. по третата фактура, издадена на „Алти“ ООД, но същият не е внесен.

4. След като е обсъдил събраните в ревизионното производство на „Алти“ ООД доказателства и предоставените данни от банките, от ревизираното дружество и трети лица, ревизиращият екип е установил, че доставчикът и получателят са упълномощили едно и също лице - ДТ, като са й предоставили широк обем правомощия, включително да се разпорежда с банковите сметки, че счетоводното им обслужване е осъществявано също от ДТ, която е подавала справките - декларациите по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, че финансирането на придобиването на стоките от „Фотомаг“ [ориг. 4] ЕООД е станало чрез трето дружество „Сънвижън“ АД /SUNVISION/, в което съдружници са управителите на „Фотомаг“ ЕООД и „Алти“ ООД, че кореспонденцията за транспорта на комбайна от Великобритания с превозвача е водена от електронния адрес на „Бултранс 73“ ЕООД / BULTRANS 73/, управляващ и представител на което дружество също е ГН, управител и представляващ „Алти“ ООД. Обосновавали са извод за това, че придобиването на стоките от „Фотомаг“ ЕООД чрез вътреобщностно придобиване е организирано от „Алти“ ООД с цел неправомерно ползване на ДДС от него и това дружество е знаело, че ДДС по процесите три фактури няма да бъде внесен от „Фотомаг“ ЕООД. Тъй като сделката между „Фотомаг“ ЕООД и „Алти“ ООД е заобикаляща закона, то е налице и законовата презумпция за знание.

5. При така установените факти приходните органи издават РА на „Алти“ ООД, с който ангажират солидарната му отговорност по чл. 177 ЗДДС за невнесения от „Фотомаг“ ЕООД ДДС по издадените от него три фактури в данъчните периоди м. април и м. май 2014 г.

6. „Алти“ ООД обжалва РА по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - Пловдив. Твърди, че не е доказан субективният елемент от състава на чл. 177 ЗДДС, а именно знанието, че ДДС няма да бъде внесен от доставчика, което, за да е налице, следва да е доказано по отношение на управителя на това дружество, както и че при ангажиране на отговорност за чужди задължения

лихва за несвоевременното им внасяне от доставчика за периода от изискуемостта на задължението до датата на РА не се дължи.

7. Недоволно от резултата от административното обжалване, „Алти“ ООД обжалва административния акт пред Административен съд - Пловдив и поддържа вече изложените в първата си жалба доводи за незаконосъобразност на същия.

8. С оспореното пред Върховния административен съд Решение № 654 от 22.03.2019 г. [OMISSIS] Административен съд - Пловдив е отхвърлил жалбата против РА като неоснователна. За да обоснове този резултат, е изложил следните мотиви:

Доставчикът и получателят са регистрирани по ЗДДС лица към процесиите периоди от време, в които са осъществени облагаемите доставки /“Фотомаг“ ЕООД е deregистрирано по инициатива на органа по приходите на 27.01.2016 г./ . Получателят е упражнил право на данъчен кредит по издадените му от доставчика фактури. Доставчикът не е внесъл дължимия във връзка с доставките ДДС в приход на бюджета. Основният спорен между страните въпрос е [OMISSIS] дали получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че доставчикът му няма да внесе данъка.

Разпоредбата на член 177, алинея 3 ЗДДС урежда хипотеза на презюмирано знание. Презумпцията е оборима. От събраните по делото [ориг. 5] [OMISSIS] доказателства се доказва знанието на [OMISSIS] жалбоподател[я] „Алти“ ООД, че доставчикът му няма да изпълни задължението за внасяне на ДДС. Доказателствата, разгледани в тяхната взаимна връзка и логическа последователност, разкриват действителните отношения между „Алти“ ООД и „Фотомаг“ ЕООД, и сочат, че същите надхвърлят рамките на обичайните делови отношения между доставчик и получател на доставка, и имат за цел именно заобикаляне на закона. В настоящия случай целените забранени от закона правни последици представляват приспадане на ДДС, вместо деклариране на вътреобщностно придобиване и нулев резултат от сделката по отношение на данъчния кредит, за което безспорно представляващите двете дружества - доставчик и получател, са знаели.

Налице е в случая освен задължение за знание, но и хипотезата на знание. На първо място буди недоумение решението на „Алти“ ООД да сключи договор за доставка на въпросната земеделска техника с дружество, което до този момент не е извършвало такава дейност и няма никакъв опит. За периода 2010 г. - 2011 г. това дружество е изграждало по стопански начин фотоволтаични електрически централи, през 2012 г., 2013 г. и 2014 г. е реализирало приходи от дейност като застрахователен брокер и единствената различна дейност и то през 2014 г. е именно процесната доставка на земеделска техника, възложена от „Алти“ ООД. За да закупи въпросната техника, която да продаде на „Алти“ ООД, доставчикът не разполага със средства, а заема такива от „Сънвижън“ АД, дружество, чийто

изпълнителен директор е управителят на „Алти“ и в което дружество акционер е управителят на дружеството - доставчик. Договорянето на транспорта е направено също от управителя на жалбоподателя, въпреки че е договорен за сметка на доставчика. Действително, ползван е електронен адрес на друго дружество - „Бултранс -73“ ЕООД, но собственик и управител на това друго дружество е отново управителят на „Алти“ и той е водил преговорите с превозвача, видно от дадените обяснения от последния. Друго обстоятелство е фактическото разплащане чрез банкови преводи по веригата „Сънвижън“ АД - „Фотомаг“ ЕООД; „Сънвижън“ АД - „Алти“ ООД - „Фотомаг“ ЕООД - „Сънвижън“ АД, което е извършвано от едно и също лице, упълномощено от всяко едно от трите дружества. Това е и лицето, извършвало счетоводното обслужване на дружеството-жалбоподател и дружеството-доставчик, а така също и на „БУЛТРАНС-73“ ЕООД, дружеството, от чийто електронен адрес е договорен транспортът, както и е подавало справките-декларации на „Алти“ ООД и на „Фотомаг“ ЕООД.

Що се отнася до определените задължения за лихви, начислени във връзка с вменената солидарна отговорност, и с оглед наведените възражения от жалбоподателя, съдът намира, че такива се дължат и това е [ориг. б] така, тъй като [OMISSIS] не е изключено приложението на член 16, алинея 3 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОГПС/, очертаваща обхвата на отговорността на задълженото лице по член 14, точка 3 ДОПК. Същата предвижда, че отговорността му обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им, поради което не може да се приеме, че солидарната отговорност по член 177, алинея 1 от ЗДДС е ограничена само до размера на „дължимия и невнесен данък“. Досежно публичните задължения е неприложимо типичното за облигационните правоотношения относително действие на солидарността, поради което и по аргумент от специалната норма на член 16, алинея 3 ДОПК, забавата на доставчика поставя в забава и получателя.

9. Решението на Административен съд - Пловдив е обжалвано пред Върховния административен съд от „Алти“ ООД. Това решение е предмет на съдебен касационен контрол. В него освен доводи за недоказано знание у жалбоподателя за това, че неговият доставчик няма да внесе дължимия ДДС в бюджета, се излагат и такива за недължимост на лихва за забава от датата, на която данъкът е станал изискуем от доставчика, до датата на РА, които са в следния смисъл:

Получателят по облагаема доставка не дължи ДДС, поради което неизпълнение на задължението за внасяне на ДДС в установения от ЗДДС срок от него не е налице. Позовава се на Решение [OMISSIS] от 07.03.2018 г. на Върховния административен съд, [OMISSIS] според което отговорността по член 177 ЗДДС на получателя по облагаема доставка е доколкото той е ползвал право на данъчен кредит, свързан с дължимия и невнесен данък от неговия доставчик. [OMISSIS] [Т]я не обхваща и лихвите.

IV. Приложимо национално право:

ЗАКОН ЗА ДАНЪК ВЪРХУ ДОБАВЕНАТА СТОЙНОСТ:

Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби

Член 177. (1) 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 алинея 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 член 117 - 120 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

(3) За целите на алинея 2 се приема, че лицето е било длъжно да **[ориг. 7]** знае, когато са изпълнени едновременно следните условия:

1. дължимият данък по алинея 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 алинея 1 не е обвързана с получаването на конкретна облага от невнасянето на дължимия данък.

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

(6) В случаите по алинея 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.

ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛЕН ПРОЦЕСУАЛЕН КОДЕКС

Член 14. Задължени лица са физическите и юридическите лица, които:

1. са носители на задължението за данъци или задължителни осигурителни вноски;
2. са задължени да удържат и внасят данъци или задължителни осигурителни вноски;
3. отговарят за задължението на лицата по точки 1 и 2.

Отговорно трето лице

Член 16. (1) Задължено лице по член 14, точка 3 е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок.

(2) За задължените лица по член 14, точка 3 се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по този кодекс.

(3) Отговорността на задълженото лице по член 14, точка 3 обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. **[ориг. 8]**

ЗАКОН ЗА ЗАДЪЛЖЕНИЯТА И ДОГОВОРИТЕ

Член 121. Освен в определените от закона случаи солидарност между двама или повече длъжници възниква само когато е уговорена.

Член 122. Кредиторът може да иска изпълнение на цялото задължение от когото и да е от длъжниците.

Предявяването на иск срещу един солидарен длъжник не засяга правата на кредитора спрямо останалите съдлъжници.

Член 126. Ако изпълнението стане невъзможно и само някой от длъжниците е отговорен за това, кредиторът може да иска от него пълно обезщетение за вредите.

Останалите длъжници отговарят солидарно само за стойността на първоначално дължимото.

Забавата на един солидарен длъжник не произвежда действие спрямо останалите съдлъжници.

V. Приложимо общностно право

Директива 2006/112 ЕО

Член 193:

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 членове 194—199 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.

VI. Практика на Съда на Европейския съюз

Решение на Съда на Европейските общности [OMISSIS] от 11.05.2006 г., по дело С-384/04, Federation of Technological Industries и други:

т. 28: Член 21 параграф 3 от Шеста директива позволява по принцип на държавите членки да приемат мерки, по силата на които дадено лице е солидарно отговорно да плати ДДС, дължим от друго лице, което е данъчнозадължено по една от разпоредбите на член 21, параграфи 1 и 2. **[ориг. 9]**

т. 29: Независимо от това, когато държавите членки упражняват предоставените им от директивите на Общността правомощия, те трябва да спазват общите принципи на правото, които съставляват част от правния ред на Общността, което включва по-специално принципите на правна сигурност и пропорционалност.

т. 30: По-специално, по отношение на принципа на пропорционалността следва да бъде посочено, че макар и да е законно с мерки, приети от държавата членка на основание член 21, параграф 3 от Шеста директива, да се цели опазване на правата на хазната по възможно най-ефективен начин, такива мерки не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на тази цел ([решение] Molenheide and Others, параграф 47).

т. 31: В това отношение националните мерки, разглеждани по главното производство, предвиждат, че данъчнозадължено лице, различно от лицето, което е данъчнозадължено по ДДС, може да е солидарно отговорно за плащане на ДДС с последното лице, ако по време на доставката за него първото лице е знаело или е имало основателни причини да подозира, че дължимият ДДС по отношение на тази доставка, или на предходна, или на бъдеща доставка на тези стоки би останал неплатен отчасти или изцяло.

Презюмира се, че едно лице има основателни причини да подозира, че случаят е такъв, ако дължимата от това лице цена за тези стоки е била по-ниска от най-ниската цена, която основателно би могла да бъде считана за дължима за тези стоки на пазара, или е била по-ниска от цената, дължима за всяка предходна доставка на същите стоки. Тази презумпция е оборима, като се докаже, че по-ниската дължима цена на стоките се дължи на обстоятелства, които не са свързани с неплащане на ДДС.

т. 33: Търговците, които вземат всички предпазни мерки, които основателно биха могли да бъдат изисквани от тях, за гарантиране на това, техните сделки да не образуват част от вериги, които включват сделка, опорочена с ДДС измама, трябва да могат да се позовават на законността на тези сделки без риск от солидарна отговорност за плащане на ДДС, дължимо от друго данъчнозадължено лице (съединени дела C-354/03, C-355/03 и C-484/03, Optigen и други, параграф 52).

Решение на Съда (седми състав) от 21 декември 2011 година, по дело C-499/10, Vlaamse Oliemaatschappij NV - т. 19, т. 20, т. 21 и т. 22 са в същия смисъл като посоченото по-горе решение.

Решение на Съда [OMISSIS] от 18 май 2017 година, по дело C-154/16, Latvijas Dzelzceļš VAS [ориг. 10]

т. 85: От самото естество на солидарната отговорност обаче следва, че всеки длъжник е отговорен за цялата сума на дълга и че кредиторът по принцип е свободен да поиска плащането на този дълг от един или от повече длъжници по свой избор. В този смисъл и т. 80 от решението от 22 ноември 2017 година, по дело C-224/16, АЕБТРИ.

Решение на Съда [OMISSIS] от 21 февруари 2008 година, по дело C-271/06, Netto Supermarkt GmbH & Co.

т. 19: По-специално що се отнася до принципа на пропорционалност, Съдът преценява, че съгласно този принцип държавите членки следва да използват средства, които като позволяват ефективно да се постигне преследваната от вътрешното право цел, нанасят най-малко вреда върху целите и принципите, поставени от съответното общностно право (вж. решение по дело Molenheide и др., посочено по-горе, точка 46, както и Решение от 27 септември 2007 г. по дело Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, точка 52).

т. 20: Така, макар и да е правилно приетите от държавите членки мерки да целят да защитят по възможно най-ефективния начин правата на държавното съкровище, те не трябва да надхвърлят необходимото за тази цел (вж. по конкретно решение, посочено по-горе, по дело Molenheide и др., точка 47, както и решение по дело Federation of Technological Industries и др., точка 30).

т. 21 : В това отношение следва да се изтъкне, че в областта на ДДС доставчиците събират данъка за сметка на държавата и в интерес на държавния съкровищник (вж. решение от 20 октомври 1993 г. по дело *Balocchi*, C-10/92, *Recueil*, стр. I-5105, точка 25). Доставчиците са лица платци на ДДС, въпреки че този данък върху потреблението в крайна сметка е в тежест на крайния потребител (вж. Решение от 3 октомври 2006 г. по дело *Ванса popolare di Cremona*, C-475/03, *Recueil*, стр. I-9373, точки 22 и 28).

т. 22: Това е причина, поради която посочената в член 15 от Шеста директива цел за избягване на данъчната измама понякога оправдава повишените изисквания към задълженията на доставчиците. Разпределението на риска между същите и данъчната администрация вследствие на извършена от трето лице измама следва да бъде съвместимо с принципа на пропорционалност.

VII. Мотиви за отправяне на преюдициално запитване [ориг. 11]

Член 177 ЗДДС регламентира, че 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. Отговорността се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен. Настоящият касационен състав приема, че с оглед [OMISSIS] решения на Съда на Европейския съюз [OMISSIS] по дело C-271/06, *Netto Supermarkt GmbH & Co.* и по дело C-384/04, *Federation of Technological Industries*, този текст на българския Закон за данъка върху добавената стойност е съвместим с правото на Съюза и по-конкретно с член 205 от Директива 2006/112. От тях също така е ясно, че когато са доказани предпоставките за това, получателят по облагаемо доставка отговаря за дължимия и невнесен данък от неговия доставчик солидарно. Това е изрично посочено в член 205 от Директива 2006/112. От самото естество на солидарната отговорност следва, че всеки длъжник е отговорен за цялата сума на дълга и че кредиторът по принцип е свободен да поиска плащането на този дълг от един или от повече длъжници по свой избор. Според член 177, алинея 1 ЗДДС отговорността на получателя е ограничена до размера на дължимия по доставката и невнесен данък от данъчнозадълженото лице /в случая неговия доставчик/ и доколкото е упражнил право на приспадане в този размер.

При определянето на обхвата на тази солидарна отговорност българският законодател в член 177 ЗДДС не е регламентирал изрично, че получателят по доставката дължи освен данъка, който не е внесен, но и лихви за забава от датата на която този данък е станал изискуем. Разпоредбата на член 16, алинея 3 ДОПК [OMISSIS] определя обхвата на отговорността на третите задължени лица, които отговарят за данъчните задължения на други

данъчнозадължени лица /без да конкретизира дали тези трети лица са солидарни длъжници или не/ като включващ данъците и лихвите за забава. По отношение на солидарно отговорните длъжници [OMISSIS] член 126, алинея 3 от Закона за задълженията и договорите/ЗЗД/ регламентира, че забавата на един солидарен длъжник не произвежда действие спрямо останалите съдължници.

При тази правна регламентация в националното законодателство въпросът [OMISSIS] дали отговорността на получателя по облагаема доставка за дължимия и невнесен данък от доставчика по същата доставка, когато са доказани предпоставките за ангажирането ѝ, включва освен данъка и лихвата за забава от датата на неговата изискуемост, се разрешава противоречиво в съдебните актове, постановени от Върховния административен съд.

В тези от тях, в които се приема, че се дължи лихва за забава, [ориг. 12] както е приел и Пловдивският административен съд в неговото решение, предмет на настоящата касационна проверка, и в какъвто смисъл е тезата на ответника по касация, се излагат следните мотиви: Отговорните по член 177 ЗДДС лица са задължени лица по член 14, точка 3 ДОПК, а именно - лица отговорни за задължението на носителя на задължението за данък. Съгласно член 16, алинея 1 ДОПК задължено лице по член 14, точка 3 е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок. По отношение обхвата на отговорността на третото лице в член 16, алинея 3 ДОПК изрично е предвидено, че отговорността на задълженото лице по член 14, точка 3 обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им. Поради това солидарната отговорност по член 177 ЗДДС не е ограничена само до размера на дължимия и невнесен данък. За публичните задължения е неприложимо типичното за облигационните правоотношения относително действие на солидарността по член 126 ЗЗД, поради което и по аргумент от специалната норма на член 16, алинея 3 ДОПК забавата на единия съдължник поставя в забава и другите. В резултат на това, солидарно отговорният получател по доставката отговаря не само за главното задължение за ДДС на доставчика, но и за акцесорното задължение за обезщетение за забавено изпълнение в размер на законната лихва върху главницата, считано от началото на забавата до датата на погасяване на задължението. [OMISSIS]

Други съдебните състави на Върховния административен съд обосновават различна теза от тази със следното: Отговорността по член 177 ЗДДС е особен вид солидарна отговорност за регистрирано по ЗДДС лице, която възниква, ако са изпълнени сложните фактически състави, предвидени в посочената разпоредба. Същността на отговорността се състои във възникване на задължение за едно регистрирано лице да заплати

задължението за ДДС на друго регистрирано лице. Нормата на член 177 ЗДДС се явява специална по отношение на член 16, алинея 3 ДОПК във връзка с член 14, точка 3 от ДОПК. Разпоредбата на член 177 ЗДДС установява изключение от общия принцип, въвеждайки солидарна отговорност и за друго лице, различно от доставчика. Тя изрично очертава границите на отговорността до "дължимия и невнесен данък". Същата като изключение трябва да бъде приложена според нейния точен смисъл. [ориг. 13]

[OMISSIS] Именно на така постановените решения на Върховния административен съд се позовава жалбоподателят в своята касационна жалба.

Тъй като в решенията на СЕС, посочени по-горе, приемащи допустимост на национално законодателство като това на член 177 ЗДДС, както и в решенията на СЕС, в които е коментирана солидарната отговорност като такава за цялата сума на дълга, не дават отговор на въпроса допустима ли е с оглед същността на солидарната отговорност и принципа на пропорционалност национална правна норма като тази на член 16, алинея 3 ДОПК, която предвижда, че тази отговорност включва и лихвата за забава, настоящият съдебен състав счита, че следва да получи тълкуване на нормите на Директива 2006/112 ЕС от Съда на Европейския съюз, който е компетентен да го направи според член 267, първи параграф, буква „б“ от Договора за функционирането на Европейския съюз.

За да постанови решението си в съответствие с приложимите норми на вторичното право на Европейския съюз и с оглед конкретиката на настоящия казус и особеностите му, при условие че са доказани материалноправните предпоставки за ангажиране на солидарната отговорност на получателя по облагаема доставка за невнесения от неговия доставчик ДДС, Върховният административен съд [OMISSIS] смята за удачно да [от]прави преюдициално питане до Съда на Европейския съюз с молба за тълкуване на член 205 от Директива 2006/112, според който в ситуация като тази по член 193, когато ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, държавите членки могат да предвидят, че лице, различно от лицето платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС, относно обхвата на тази солидарна отговорност при съобразяване с принципа на пропорционалност.

По изложените съображения Върховният административен съд, първо отделение

ОПРЕДЕЛИ:

[OMISSIS]

ОТПРАВЯ преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз съгласно член 267, първи параграф, буква „б“ от Договора за функционирането на Европейския съюз със следните въпроси: [ориг. 14]

1. Следва ли член 205 от Директива 2006/112 и принципът на пропорционалност да се тълкуват в смисъл, че солидарната отговорност на регистрираното лице - получател по облагаема доставка за невнесения от неговия доставчик ДДС включва освен главното задължение за ДДС на доставчика, но и акцесорното задължение за обезщетение за забавено изпълнение в размер на законната лихва върху главницата, считано от началото на забавата на длъжника до датата на издаване на Ревизионния акт, който я установява, съответно - до погасяване на задължението?

2. Следва ли член 205 от Директива 2006/112 и принципът на пропорционалност да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба като тази в член 16, алинея 3 ДОПК, според която отговорността на трето лице за невнесени данъци от данъчнозадълженото лице, обхваща данъците и лихвите?

СПИРА [OMISSIS] производството по делото до произнасянето на Съда на Европейския съюз.

[OMISSIS]