



Публикуван номер	:	C-785/23
Номер на доказателството	:	1
Регистрационен номер	:	1277860
Дата на подаване	:	19/12/2023
Дата на вписване в регистъра	:	20/12/2023
Вид на доказателството	:	Преюдициално запитване
<hr/>		
Номер на подаване чрез e-Curia	:	Доказателство DC198742
Номер на файл	:	2
Подател	:	Stoyanov Georgi (J361392)

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

София, 18.12.2023 г.

Върховният административен съд на Република България - Първо отделение, в закрито заседание в състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: ПЕТЯ ЖЕЛЕВА

ЧЛЕНОВЕ: ЛОЗАН ПАНОВ

ПОЛИНА ЯКИМОВА

при секретар

и с участието

на прокурора

изслуша докладваното

от съдията

ЛОЗАН ПАНОВ

по административно дело № 6275/2023 г.

Производството е образувано по касационна жалба на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – София при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез юрисконсулт Милена Михайлова, срещу Решение № 2381 от 07.04.2023 г. по адм. д. № 8612/2022 г. на Административен съд София-град, с което в производство по чл. 156-161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) е отменен по жалба на "Български пощи" ЕАД, ЕИК 121396123, гр. София, Ревизионен акт (РА) № Р-29002920007797-091-001/03.08.2021 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите „Големи данъкоплатци и осигурители“, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – София при Централно управление на Национална агенция за приходите, в която на търговското дружество е определен допълнително данък по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчния период 01.01.2015 - 31.12.2015 г. в размер на 1 761 876,89 лева и лихва в размер на 1 055 768,83 лева.

Касационният жалбоподател обжалва съдебното решение като постановено при неправилно прилагане на материалния закон, съществени нарушения на съдопроизводствените правила и необоснованост – касационни основания по чл. 209, т. 3 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК). Иска да бъде отменено обжалваното решение по подробни съображения в подкрепа на заявените касационни основания. С молба от 19.10.2023 г. касационният жалбоподател, моли на основание чл. 629, ал. 3, вр. чл. 631, ал. 1 и чл. 628 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) и чл. 144 от АПК, да се спре производството по делото и да се отправи запитване до Съда на Европейския съюз (СЕС) на основание чл. 267 от Договора за функциониране на Европейския съюз (ДФЕС). Искането за отправяне на преюдициално запитване се поддържа в открито съдебно заседание от юрисконсулт Милена Михайлова.

Ответникът по касационната жалба, "Български пощи" ЕАД, ЕИК 121396123, гр. София, чрез адв. Братанов и адв. Иванова, оспорват нейната основателност. Претендират заплащането на разноски. В открито съдебно заседание взимат становище за неоснователност на искането за спиране на съдебното производство и отправяне на преюдициално запитване.

Прокурорът от Върховна административна прокуратура дава заключение за неоснователност на касационната жалба.

Настоящият съдебен състав разгледа висящия пред него спор, за който са приложими нормите на ДФЕС, като съдебна инстанция, чието решение не подлежи на обжалване, поради

което за правилното им тълкуване в изпълнение на задължението по чл. 267 от ДФЕС, трябва да сезира СЕС.

1. Страни по делото

1.1. Касационен жалбоподател в касационното производство и ответник в първоинстанционното производство - директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – София при Централно управление на Национална агенция за приходите, гр. София, ул. „Аксаков“ № 21.

1.2. Ответник в касационното производство и жалбоподател в първоинстанционното производство - "Български пощи" ЕАД, ЕИК 121396123, гр. София, ул. Акад. Стефан Младенов" № 1, бл. 31.

1.3. Върховна административна прокуратура, гр. София, бул. Александър Стамболийски" № 18.

2. Право на Съюза

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

Член 132 от директивата е част от дял IX „Освобождавания“, глава 2, „Освобождавания на някои дейности от обществен интерес“ и параграф 1, б. а) от него гласи:

Държавите-членки освобождават доставката на обществените пощенски служби, различни от пътнически транспорт и далекосъобщителни услуги, и съпътстващата ги доставка на стоки;

Директива 97/67/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 15 декември 1997 година относно общите правила за развитието на вътрешния пазар на пощенските услуги в Общността и за подобряването на качеството на услугата

Петнадесето съображение от Директивата:

„(...) разпоредбите на настоящата директива относно предоставянето на универсална услуга не засягат правото на доставчиците на универсалната услуга индивидуално да договарят договори с клиентите.“

ГЛАВА 2, Универсална услуга

Член 3

1. Държавите-членки следят за това потребителите да се ползват от правото на универсална услуга, която съответства на непрекъснатото предоставяне на пощенски услуги с определено качество, във всички места на територията им, на цени, достъпни за всички потребители.

2. За тази цел, държавите-членки вземат необходимите мерки, за да гарантират, че гъстотата на контактни точки и местата за достъп отчитат нуждите на потребителите.

3. Те вземат мерки, за да може доставчикът/доставчиците на универсалната услуга да гарантират, през всички работни дни и не по-малко от пет дни седмично, освен при обстоятелства или географски условия, които се смятат за извънредни от националните регулаторни органи, като минимум:

— едно събиране,

— една доставка до дома или помещенията на всяко физическо или юридическо лице или, чрез дерогация, при определени от националния регулаторен орган условия, в подходящи съоръжения.

Всяко изключение или дерогация, предоставени от националния регулаторен орган съобразно настоящия параграф, трябва да бъдат съобщени на Комисията и на всички национални регулаторни органи.

4. Всяка държава-членка приема необходимите мерки, за да гарантира, че универсалната услуга включва поне следните улеснения:

— събирането, сортирането, транспортирането и доставката на пощенски пратки до 2 кг,

— събирането, сортирането, транспортирането и доставката на пощенски колети до 10 кг,

— услуги относно препоръчаните пратки и пратките с обявена стойност.

5. Националните регулаторни органи могат да вдигнат ограничението на теглото, за да обхване универсалната услуга пощенските колети до тегло, което не надвишава 20 кг и

могат да определят специални режими за доставката на тези колети от врата до врата. Независимо от ограничението на тегло, определено от дадена държава-членка, за да обхване универсалната услуга пощенските колети, държавите-членки следят за това пощенските колети, получени от други държави-членки и тежащи до 20 кг, да бъдат доставени на тяхната територия.

6. Минималните и максималните размери на въпросните пощенски пратки са тези, определени в конвенцията и споразумението за пощенските колети, приети от Всемирния пощенски съюз.

7. Универсалната услуга, както е определена в настоящия член, обхваща както националните, така и презграничните услуги.

Член 4

Всяка държава-членка гарантира, че предоставянето на универсалната услуга е осигурено и уведомява Комисията за мерките, които е взела, за да изпълни това задължение, и по-специално идентичността на нейния/те доставчик/доставчици на универсална услуга. Всяка държава-членка определя, в съответствие с правото на Общността, задълженията и правата, наложени на доставчика/доставчиците на универсалната услуга и ги публикува.

Член 5

1. Всяка държава-членка взема мерки предоставянето на универсалната услуга да отговаря на следните изисквания:

— да се предлага услуга, гарантираща спазването на основните изисквания,

— да се предлага идентична услуга на потребители, които се намират при сходни условия.

— да е на разположение без дискриминация под каквато и да е форма, по-конкретно без дискриминация, произтичаща от политически, религиозни или идеологически съображения,

— да не бъде прекъсвана или спирана, освен при форсмажорни обстоятелства,

— да се развива в зависимост от техническата, икономическата и социалната среда, както и от нуждите на потребителите.

2. Разпоредбите на параграф 1 не представляват пречка по отношение на мерките, които държавите-членки вземат в съответствие с изискванията, отнасящи се до обществения интерес, признати от Договора, по-конкретно в членове 36 и 56, които касаят *inter alia* обществения морал, обществената сигурност, включително наказателни разследвания, и обществения ред.

Член 6

Държавите-членки вземат мерки, за да гарантират, че на потребителите редовно се предоставя достатъчно подробна и актуализирана информация от доставчика/доставчиците на универсалната услуга, свързана с характеристиките на предлаганата универсална услуга, в частност с общите условия на достъп до тази услуга, цените и нивото на стандартите за качество. Тази информация се публикува по подходящ начин.

Държавите-членки уведомяват Комисията, в срок от 12 месеца от датата на влизане в сила на настоящата директива, начините, по които е предоставена информацията, която трябва да се публикува, в съответствие с първата алинея. За всички последващи промени се отправя уведомление до Комисията в най-кратки срокове.

Всемирна пощенска конвенция (Ратифицирана със закон, приет от 44-то Народно събрание на 14 февруари 2018 г. - ДВ, бр. 18 от 2018 г. В сила за Република България от 1 януари 2018 г.)

Универсална пощенска услуга

Член 3

1. С оглед да се поддържа концепцията за единност на пощенската територия на Съюза страните-членки трябва да гарантират, че всички потребители/клиенти се ползват от правото на универсална пощенска услуга, която включва непрекъснато предоставяне на основни пощенски услуги с определено качество до всяка точка от тяхната територия на достъпни цени.

2. За тази цел страните-членки определят, в рамките на тяхното национално пощенско законодателство или с други обичайни средства, обхвата на съответните пощенски

услуги, както и условията за качество и за достъпни цени, като отчитат едновременно нуждите на населението и техните национални условия.

3. Страните-членки следят за това, предоставяните пощенски услуги и нормативите за качество да бъдат спазвани от операторите, натоварени да осигуряват универсалната пощенска услуга.

4. Страните-членки следят за това, универсалната пощенска услуга да бъде жизнеспособна, като по този начин се гарантира нейната устойчивост.

Член 12

Държавите-членки вземат мерки тарифите за всяка от услугите, които са част от предоставянето на универсалната услуга, да бъдат съобразени със следните принципи:

цените трябва да бъдат достъпни и трябва да бъдат такива, че всички потребители да имат достъп до предлаганите услуги,

цените трябва да бъдат обвързани с разходите; държавите-членки могат да вземат решение за прилагане на единна тарифа на цялата национална територия,

прилагането на единна тарифа не изключва правото на доставчика/доставчиците на универсалната услуга да сключват индивидуални договори за цените с потребителите, тарифите трябва да бъдат прозрачни и недискриминационни.

3.Българска правна уредба

ЗДДС

Чл. 49, т. 2 от ЗДДС - Освободена доставка е извършването на универсални пощенски услуги при условията и по реда на Закона за пощенските услуги.

Правилник за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС/)

Чл. 43, ал. 2 от ППЗДДС - Универсалната пощенска услуга по смисъла на чл. 49, т. 2 от закона е универсалната пощенска услуга по смисъла на глава четвърта, раздел I от ЗПУ.

Закон за пощенските услуги (ЗПУ)

Чл. 32 от Закона за пощенските услуги (Изм. - ДВ, бр. 112 от 2001 г., в сила от 05.02.2002 г., доп. - ДВ, бр. 26 от 2003 г., в сила от 01.01.2003 г., изм. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г., изм. - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.)

Универсалната пощенска услуга е услуга, която се извършва постоянно в рамките на определено работно време с качество, отговарящо на нормативите по чл. 15, ал. 1, т. 7, на достъпни цени и възможност за ползването ѝ от всеки потребител на територията на страната независимо от географското му местоположение.

Чл. 15. (Изм. - ДВ, бр. 112 от 2001 г., в сила от 05.02.2002 г., изм. - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.) (1) Комисията за регулиране на съобщенията регулира извършването на пощенските услуги в съответствие с този закон, като:

7. (изм. - ДВ, бр. 102 от 2010 г., в сила от 30.12.2010 г.) определя съответстващи на действащите български и европейски стандарти нормативи за качеството на универсалната пощенска услуга и ефикасността на обслужване и осигурява за своя сметка ежегодно извършване на измерването на изпълнението им от независима организация;

20. съгласува цените за осигуряване на достъп до мрежата на пощенския оператор със задължение за извършване на универсалната пощенска услуга;

21. предоставя след мотивирано писмено искане от министъра на транспорта, информационните технологии и съобщенията информация, необходима за провеждане на държавната политика в областта на пощенските услуги;

Чл. 33, ал. 1 от ЗПУ - Универсалната пощенска услуга се осигурява през всички работни дни най-малко 5 дни в седмицата.

Допълнителни разпоредби (ДР) към ЗПУ

§ 1. По смисъла на този закон:

1. (изм. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г., изм. - ДВ, бр. 102 от 2010 г., в сила от 30.12.2010 г.) „Приемане на пощенски пратки“ е дейност на пощенските оператори по получаване на пощенските пратки, подадени от подателите в точките за достъп.

4. (изм. и доп. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г., изм. - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г., изм. - ДВ, бр. 102 от 2010 г., в сила от 30.12.2010 г.) „Точка за достъп“ е стационарна или мобилна пощенска станция, пощенско агентство или изнесено пощенско гише, където подателите предават и операторът приема пощенските пратки и пощенските

парични преводи, както и пощенски кутии и други устройства за обществено ползване, поставени на достъпни за подателите места.

28. (нова - ДВ. бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.) „Стационарна пощенска станция“ е основен елемент на пощенските мрежи, организиран в самостоятелни помещения, където чрез технологично свързани помежду си работни места, от длъжностни лица на пощенския оператор се извършват всички услуги, включени в универсалната пощенска услуга, неуниверсалните пощенски услуги и други търговски дейности.

29. (нова - ДВ. бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.) „Мобилна пощенска станция“ е елемент на пощенските мрежи, организиран в помещения на специализирани транспортни средства, където длъжностни лица извършват всички пощенски услуги, включени в универсалната пощенска услуга в няколко населени места по уточнен маршрут и график.

30. (нова - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.) „Пощенско агентство“ е организирано в самостоятелно помещение работно място в населено място без стационарна пощенска станция, където длъжностно лице на определен пощенски оператор извършва определени пощенски услуги.

31. (нова - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.) „Изнесено пощенско гише“ е организирано работно място за извършване на пощенски услуги в помещение, където се предлагат и друг вид обществени услуги. Правото за извършване на пощенски услуги се предоставя въз основа на договор с определен пощенски оператор.

Чл. 34, ал. 1 от ЗПУ - Универсалната пощенска услуга включва следните видове пощенски услуги:

1. (изм. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г.) приемане, пренасяне и доставяне на вътрешни и международни пощенски пратки, както следва:

а) кореспондентски пратки - до 2 кг;

б) малки пакети - до 2 кг;

г) печатни произведения - до 5 кг;

д) (изм. - ДВ, бр. 53 от 2019 г.) пратки за незрящи и слабовиждащи лица - до 7 кг;

2. (изм. - ДВ. бр. 37 от 2006 г., в сила от 01.01.2007 г.) приемане, пренасяне и доставяне на вътрешни и международни пощенски колети - до 20 кг;

4. допълнителни услуги „препоръка“ и „обявена стойност“

Чл. 36, ал. 1 от ЗПУ (Доп. - ДВ, бр. 26 от 2003 г., в сила от 01.01.2003 г., изм. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., изм. - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.)

Пощенските пратки и пощенските колети по чл. 34 се доставят: в пощенските кутии на получателите, поставени на адреса на получаване: в пощенските служби; в други звена от пощенската мрежа; в места или съоръжения, договорени между пощенските оператори и потребителите.

ал. 2 Условието за доставянето на пощенските пратки и на пощенските колети по ал. 1 се определят с общи правила, изготвени от Комисията за регулиране на съобщенията.

Чл. 21, ал. 1 от ЗПУ - (Изм. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г.) (1) Пощенските оператори осигуряват равнопоставен достъп на потребителите до точките за достъп за ползване на пощенски услуги и задължително изготвят общи условия на договора с потребителите. Подписване на индивидуални договори с потребителите не е необходимо.

Чл. 24 от ЗПУ - (Изм. - ДВ. бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г., изм. - ДВ, бр. 87/2009 г., в сила от 03.11.2009 г., изм. - ДВ, бр. 102 от 2010 г., в сила от 30.12.2020 г.)

Универсалната пощенска услуга се предоставя от пощенски оператор, на когото със закона е възложено задължение за извършването на тази услуга на територията на цялата страна чрез организирана и управлявана от него пощенска мрежа.

Преходни и Заключителни разпоредби към ЗИДЗПУ (обн. ДВ, бр. 102 от 2010 г., в сила от 30.12.2010 г.)

§ 70. Пощенският оператор, на когото съгласно чл. 24 се възлага задължение за извършване на универсалната пощенска услуга, е търговското дружество „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД. за срок 15 години, считано от деня на обнародването на този закон в „Държавен вестник“.

Чл. 66. (1) от ЗПУ - (Изм. - ДВ. бр. 112 от 2001 г., в сила от 05.02.2002 г., изм. - ДВ. бр. 26 от 2003 г., в сила от 01.01.2003 г., изм. - ДВ, бр. 99 от 2005 г., в сила от 10.06.2006 г., изм. - ДВ. бр. 37 от 2006 г., в сила от 11.06.2006 г., изм. - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.)

Цените по видове услуги от универсалната пощенска услуга, се образуват и прилагат съгласно правила, определени в наредба на Министерския съвет. Проектът на наредбата се разработва от Комисията за регулиране на съобщенията.

(2) (Изм. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г.) Правилата по ал. 1 се обвързват със спазването на следните принципи:

1. (изм. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г.) еднакви цени за еднакви услуги на територията на цялата страна;

2. равнопоставеност на потребителите;

3. достъпност на цените;

4. съобразяване с разходите по предоставяне на услугите;

5. обвързване с качеството на услугите;

6. осигуряване на икономически обоснована печалба в съответствие с приетата инвестиционна политика;

7. създаване на условия за стимулиране на потреблението;

8. отчитане равнището на цените на международните пазари, доколкото националните условия го позволяват;

9. публичност на цените.

(3) (Изм. и доп. - ДВ, бр. 26 от 2003 г., в сила от 01.01.2003 г., изм. и доп. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г., изм. - ДВ, бр. 87 от 2009 г., в сила от 03.11.2009 г.) С наредбата по ал. 1 се определят условията и редът, при които пощенският оператор със задължение за извършване на универсалната пощенска услуга може да договаря цени по видове услуги от универсалната пощенска услуга, различни от цените, образувани по правилата, при спазване принципите на публичност и равнопоставеност.

Чл. 38. (Изм. - ДВ, бр. 102 от 2010 г., в сила от 30.12.2010 г.) Неуниверсалните пощенски услуги включват:

1. приемане, пренасяне и доставяне на пряка пощенска реклама;

2. хибридна поща;

3. куриерските услуги

4. пощенските парични преводи

Допълнителни разпоредби към ЗПУ § 1. По смисъла на този закон:

т.18. (изм. - ДВ, бр. 26 от 2003 г., в сила от 01.01.2003 г., изм. и доп. - ДВ, бр. 37 от 2006 г., в сила от 05.05.2006 г.) „Куриерска услуга“ е пощенска услуга с добавена стойност над универсалната пощенска услуга. Куриерската услуга гарантира освен по-голяма бързина и надеждност на приемане, пренасяне и доставяне на пратките лично на получателя и предоставянето на всички или някои от следните допълнителни услуги:

а) събиране от адреса на подателя;

б) доставяне до определена дата;

в) възможност за смяна на направлението и получателя в движение;

г) уведомяване на подателя за получаването на пратката;

д) контролирано наблюдение и проследяване на пратките;

е) персонални услуги на потребителите и извършване на услугата „a la carte“ (по избор) по необходимия начин и в необходимото време („при поискване“ и „по договор“).

Наредба за определяне на правила за образуване и прилагане на цената на универсалната пощенска услуга (Приета с ПМС № 248 от 30.08.2011 г., обн. ДВ, бр. 70 от 9 септември 2011 г.)

Чл. 4 е част от Раздел II „Правила за образуване на цените по видове услуги от универсалната пощенска услуга“ и ал. 1 предвижда:

Цените по видове услуги от универсалната пощенска услуга се образуват въз основа на разходите за услугите, получени като резултат при прилагане на Системата за разпределение на разходите, и при спазване актовете на Всемирния пощенски съюз.

Чл. 14. (1) Задълженият оператор може да договаря с потребители цени, различни от образуваните по реда на раздел II.

(2) Цените по ал. 1 са публични, не могат да бъдат по-ниски от разходите за извършване на всеки вид услуга и се образуват чрез прилагане на отстъпки от цените по

видове услуги от универсалната пощенска услуга въз основа на изпълнени от потребителите предварително определени от задължения оператор условия.

(3) Задълженият оператор публикува цените по ал. 1 и условията за прилагането им по ал. 2, като при сключване на договори за тяхното прилагане се спазва принципът на равнопоставеност на потребителите.

(4) Задълженият оператор представя в Комисията за регулиране на съобщенията отчетни данни за приходи, разходи и брой пратки от изпълнението на договорите по ал. 3. Данните се представят по видове услуги от универсалната пощенска услуга заедно със заявлението за компенсирание на несправедливата финансова тежест от извършване на универсалната пощенска услуга по чл. 29а, ал. 1 от Закона за пощенските услуги.

(5) Задълженият оператор представя за сведение в Комисията за регулиране на съобщенията заверени копия от сключените договори по ал. 3 и всички изменения и допълнения към тях в 14-дневен срок от сключването им.

Нормативи за качество на универсалната пощенска услуга и ефикасността на обслужване (Приети с Решение № 655 от 14.07.2011 г. на Комисията за регулиране на съобщенията, обн. ДВ. бр. 64 от 19 август 2011 г.)

Чл. 8. Нормативи за качество по отношение редовността на събиране на пощенски пратки и пощенски колети.

Населено място	Дни от седмицата	Брой събирания на ден
София	от понеделник до петък	2
София	събота и неделя	1
СРСЦ	от понеделник до събота	1
Без РСЦ	от понеделник до петък	1

Забележка. РСЦ - разменно-сортировъчен център

Чл. 9. Нормативи за качество по отношение редовността на доставяне на пощенски пратки и пощенски колети.

Населено място	Дни от седмицата	Брой доставки на ден
София	от понеделник до събота	2
СРСЦ	от понеделник до събота	1
без РСЦ	от понеделник до петък	1

4. Фактите по спора и становища на страните.

По касационна жалба на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – София при Централно управление на Национална агенция за приходите пред ВАС е образувано горепосоченото дело с предмет на касационно оспорване на Решение №2381 от 07.04.2023 г. по адм. дело №8612/2022 г. по описа на Административен съд София-град.

С първоинстанционното решение по делото е отменен РА № Р-29002920007797-091-001 от 03.08.2021 г. издаден от органи по приходите в Териториална дирекция на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“ /ГДО/, имащ за предмет установяване на задължения за данък по ЗДДС за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД.

При ревизия на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД, приключила с Ревизионен акт № Р-29002920007797-091-001 от 03.08.2021 г. от органите на ТД на НАП ГДО, и имаща за предмет установяване на задълженията по ЗДДС за периода 01.01.2015 - 31.12.2015 г., е констатирано, че дружеството притежава индивидуална лицензия за извършване на универсалната пощенска услуга на цялата територия на Република България № 1-001-04 от 09.06.2011 г. Лицензията е преиздадена за срок от 15 години, считано от 30.12.2010 г.

Констатирано е, че „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД е декларирало като освободени доставки по чл. 49, т. 2 от ЗДДС извършени услуги, които нямат характер на универсална пощенска услуга (УПУ). Посочено е, че в съответствие с разпоредбата на чл. 43, ал. 2 от ППЗДДС универсалната пощенска услуга по смисъла на чл. 49, т. 2 от закона е универсалната пощенска услуга по смисъла на глава четвърта, раздел I от ЗПУ. Особеният правен режим на

УПУ съгласно ЗПУ включва изискванията към съдържанието (чл. 33, 35 и 36 от ЗПУ), обхвата ѝ (чл. 34 от ЗПУ), качеството (чл. 32 във вр. с чл. 15. ал. 1, т. 7 от ЗПУ) и начина на формиране на цената и нейното обявяване (чл. 65, ал. 2-6, чл. 66 и чл. 68 от ЗПУ), както и лицензионния режим по чл. 39, т. 1 от ЗПУ. Тоест, за да се прецени дали услугата е освободена, ревизиращите органи са счели, че следва да се определи дали същата отговаря на дефиницията по ЗПУ. Посочено е, че термините, използвани за обозначаване на освобождаване от облагане с ДДС, подлежат на стриктно тълкуване, тъй като освобождаването представлява дерогация от общия принцип, според който с ДДС се облага всяка услуга, предоставена възмездно от данъчно задължено лице.

4.1. Приходните органи са приели, че неправилно услугите са третирани като освободени от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД в случаите, в които същите са извършени въз основа на индивидуално сключени от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД договори, подробно изброени в констативната част на ревизионния акт.

Освен, че услугите са извършени въз основа на индивидуално сключени договори, то в част от тях са договорени цени на услугите, по-ниски от утвърдените от Комисията за регулиране на съобщенията такива за универсална пощенска услуга. Ревизираното дружество не е представило изискани от ревизиращите доказателства за начина на формирането им, а също и доказателства, че тези цени не са по-ниски от разходите за извършване на услугите, респективно, че са образувани чрез прилагане на отстъпка въз основа на изпълнени от потребителя условия и тази отстъпка е достъпна за всички потребители, които изпълняват същите условия, каквото е изискването на чл. 14, ал. 2 от Наредбата за определяне на правила за образуване и прилагане на цената на универсалната пощенска услуга.

В частност:

- Съгласно сключен договор с Прокуратурата на Република България, цените са по-ниски от утвърдените от КРС. При цена на писмовна пратка, малка, непрепоръчана от 0,65 лв. съгласно публично обявените цени, в договора с Прокуратурата тя е 0,10 лв.; при пратка до 100 гр. цената по индивидуално сключения договор с прокуратурата е 0,12 лв., а публично обявената цена е 0,75 лв.

- В договора с Агенция за социално подпомагане са договорени цени, които са по-ниски от утвърдените от КРС цени за тези услуги. Отделно от това е предвидено възложителят да има право да получи процент отстъпка за ползваните услуги и тя е: 10 % отстъпка при месечен обем над 10 000 бр. пощенски пратки от общата стойност на универсалната пощенска услуга; 20 % отстъпка при месечен обем над 10 000 бр. пощенски пратки от общата стойност на допълнителните услуги: „известие за доставяне“ /обратна разписка/.

- В договора с Община Варна е посочено, че начинът на ценообразуване е съгласно ценовото предложение на изпълнителя, неразделна част от договора и са посочени цените за извършване на вътрешни и международни пощенски услуги, които са по-ниски от утвърдените от КРС. Договорените между страните по договора отстъпки са както следва: - за месечен оборот на вътрешни кореспондентски пратки над 3 000 бр. - 17%; - за месечен оборот на вътрешни кореспондентски пратки над 200 000 бр. - 40%.

- В договора с „Водоснабдяване и канализация - Варна“ ООД цените са по-ниски от утвърдените от КРС цени на услуги и е предложена 1 % отстъпка за месечен обем, както и други отстъпки, без да са заложили условия, които потребителят трябва да изпълни.

Същевременно съгласно публично обявените на сайта на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД условия за отстъпки от цените за извършвани универсални пощенски услуги, същите започват от 1 % за месечно количество от 1001 до 2000 бр. и достигат до максимален размер на отстъпка 8 % при количество над 50 000 бр. Предвид това е прието, че договорените в индивидуалните договори на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД цени се отличават от утвърдените от КРС и намалението не се формира при спазване на публичнодостъпните условия за отстъпки.

4.2. В друга част от индивидуално сключените договори от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД е договорено предоставянето на услугите да се извършва по места от/до съответните структурни звена на възложителя на услугите. Тоест, събирането и доставянето е от/до адреса на възложителя. Прието е, че така извършената услуга е куриерска услуга, а не универсална пощенска услуга. Мотивите за това на органите по приходите са били следните:

Съгласно чл. 34, т. 1 от ЗПУ универсалната пощенска услуга включва приемане, пренасяне и доставяне на вътрешни и международни пощенски пратки от различни видове, които са изрично изброени.

Съгласно § 1. т. 1 от ДР на ЗПУ "Приемане на пощенски пратки" е дейност на пощенските оператори по получаване на пощенските пратки, подадени от подателите в точките за достъп. Легалната дефиниция на „точка за достъп“ се съдържа в § 1, т. 4 от ДР на ЗПУ. Това е стационарна или мобилна пощенска станция, пощенско агентство или изнесено пощенско гише, където подателите предават и операторът приема пощенските пратки и пощенските парични преводи, както и пощенски кутии и други устройства за обществено ползване, поставени на достъпни за подателите места. На свой ред понятията „стационарна пощенска станция“, „мобилна пощенска станция“, „пощенско агентство“, „изнесено пощенско гише“ са определени в т. 28 до т. 31 от ДР на ЗПУ. като всяко едно от тях изисква или наличие на самостоятелно помещение, което е елемент от пощенските мрежи или организирано работно място, в което се извършват и друг вид обществени услуги, но нито едно от тях не може да се съотнесе към начина, по който е организирано приемането на пощенските пратки от страна на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД в индивидуално сключените договори, а именно - чрез приемане на място от офис на възложителя.

Същевременно като „Куриерска услуга“ в § 1, т. 18 от ДР на ЗПУ се дефинира пощенската услуга с добавена стойност над универсалната пощенска услуга. Куриерската услуга гарантира освен по-голяма бързина и надеждност на приемане, пренасяне и доставяне на пратките лично на получателя, както и предоставянето на всички или на някои от следните допълнителни услуги: а) събиране от адреса на подателя; б) доставяне до определена дата; в) възможност за смяна на направлението и получателя в движение; г) уведомяване на подателя за получаването на пратката; д) контролирано наблюдение и проследяване на пратките; е) персонални услуги на потребителите и извършване на услугата „a la carte“ (по избор) по необходимия начин и в необходимото време („при поискване“ и „по договор“).

4.3. В част от индивидуално сключени договори от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД е договорено събирането на пощенските пратки да се извършва по-често от предвидената долна граница, под която не следва да пада честотата на събирането и доставянето съгласно чл. 33, ал. 2 от ЗПУ - най-малко едно събиране през всеки работен, но и по-често от предвидените съгласно Решение № 655 от 14.07.2011 г. на КРС, обнародвано в ДВ бр. 64 от 19.08.2011 г. нормативи за качеството на универсалната пощенска услуга и ефикасността на обслужване. Въпросните нормативи са определени от КРС съгласно делегираните й правомощия с чл. 15, ал. 1, т. 7 от ЗПУ да определя конкретните съответстващи на действащите български и европейски стандарти нормативи за качеството на универсалната пощенска услуга. Така в чл. 8 от последните са определени нормативи за качество по отношение на редовността на събиране на пощенски пратки и пощенски колети: за София 2 пъти на ден от понеделник до петък, 1 път на ден за събота и неделя и по 1 път на ден за всички останали градове. Респективно в чл. 9 са регламентирани нормативи за качество по отношение редовността на доставяне на пощенски пратки и колети по 2 пъти на ден за София в дните от понеделник до събота и 1 път на ден за всички останали градове. В частност, съгласно сключените индивидуални договори от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД договорените параметри са както следва :

- В договора с Прокуратурата на Република България се предвижда приемане и предаване на пощенските пратки два пъти на ден за Администрацията на главния прокурор, Върховна касационна прокуратура, Върховна административна прокуратура, Софийска градска прокуратура, Окръжна прокуратура - София, Окръжна прокуратура -Благоевград, сутрин от 9,00 ч. до 10,00 ч. и след обяд от 13,00 ч. до 14,00 ч.. а за всички останали структури на ПРБ веднъж на ден - сутрин от 9,00 ч. до 10,00 ч. При необходимост обаче, в зависимост от обема на пощенските пратки, при подадена заявка от страна от отделни структурни звена на ПРБ може да се премине към приемане и предаване на пратките два пъти на ден.

- В договора с „Кимо груп“ ЕООД Варна се предвижда предаването и/или приемането на пощенските пратки да става от понеделник до петък включително: сутрин от 9,00 ч. до 12,00 ч., след обяд от 12,00 ч. до 15,00 ч.

- В договора с „Аутонет България“ ЕООД гр. Стара Загора се предвижда приемането и предаването на пратките да се извършва в офисите на възложителя сутрин от 11,20 ч. до 11,30 ч., след обяд от 14,10 ч. до 14,30 ч.

- В договора с „Ваком адвъртайзинг“ ЕООД гр. Варна се предвижда предаването и/или приемането на пощенските пратки да става от понеделник до петък включително: сутрин от 9,00 ч. до 12,00 ч., след обяд от 12,00 ч. до 18,00 ч.

- В Договора с Агенция за социално подпомагане (АСП), който е с предмет регулиране извършването на универсална пощенска услуга и допълнителни услуги по смисъла на ЗПУ за нуждите на общата кореспонденция на агенцията и териториалните и подразделения се предвижда, че предаването и приемането на пощенските пратки и колети ще се извършва ежедневно, два пъти на ден - сутрин до 10,00 ч. и след обяд до 15,00 ч.; при срочна необходимост - допълнително еднократно след 15,00 ч. до 17,30 ч.

-В Договора с Икономически университет Варна се регламентира предаването и/или приемането на пощенските пратки да се извършва два пъти на ден от понеделник до петък включително: сутрин от 10,30 ч. до 12,00 ч. и след обяд от 13,30 ч. до 15,30 ч.

-В договора с МБАЛ „Света Анна - Варна“ АД се предвижда предаването и/или приемането на пощенските пратки да се извършва от понеделник до петък включително: сутрин от 8,00 ч. до 12,00 ч., след обяд от 12,00 ч. до 14,00 ч.

-В Договора с Община Варна се регламентира, че приемането, пренасянето и доставянето на пощенските пратки и колети следва да се извършва минимум два пъти всеки работен ден.

4.4. В част от индивидуално сключени договори от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД е договорено приемане на пощенски пратки след изтичане на работното време на пощенските станции за съответните градове.

Съгласно чл. 32 от ЗПУ универсалната пощенска услуга е услуга, която се извършва постоянно в рамките на определено работно време. Съгласно чл. 13.1 от Общите условия на договора с потребителите на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД, който е съгласуван с КРС работното време на пощенските служби включва всички работни дни - най-малко 5 дни в седмицата. Работните дни и работното време на пощенските служби се определят от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД и се поставят в пощенските служби на достъпно за всички потребители място, както и в интернет страницата на дружеството. Тоест нито законодателно, нито в Общите условия на договора с потребителите е определено какво е работното време на пощенските станции. Същевременно видно от публикуван в интернет страницата на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД график на работно време, то има населени места (например гр. Попово, гр. Омуртаг и др.) с една пощенска станция, работното време на която по отношение на приемане на пощенски пратки изтича в или преди 17,00 ч. Нещо повече, това са градове, в които има териториални структури на Прокуратурата на България - териториални отделения към Районна прокуратура Търговище. Същевременно съгласно представено в хода на ревизионното производство техническо предложение, което е неразделна част от договора с Прокуратурата на Република България, същото предвижда да се осигури възможност при необходимост да се приемат пратки след 17,00 ч. (след края на работния ден) до 18,00 ч.

Съгласно § 1, т. 18. б. „е“ от ДР на ЗПУ предоставянето на услугата в „необходимото време“ е един от критериите за класифицирането и като куриерска услуга.

В резултат на така описаните установявания ревизиращите органи са направили извода, че услугите по индивидуално сключените договори от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД не попадат в обхвата на освобождаването по чл. 49 от ЗДДС, тъй като не отговарят на дефиницията за УПУ по чл. 32 от ЗПУ, както и че тези договори включват клаузи, отчитащи специфичните нужди на възложителя - място на събиране на пратките, място на доставяне, честота на събирането, работно време и цени, по-ниски от утвърдените от КРС. В тази връзка данъчната основа на предоставените от посоченото дружество пощенски услуги при индивидуално договорени условия, декларирани като освободени доставки по чл. 49, т. 2 от ЗДДС, е била определена като сбор от стойността на фактурите, издадени въз основа на договори, в които са заложили услуги, излизащи извън обхвата на УПУ, респективно такива, за които заложените в договора цени са по-ниски от утвърдените от КРС и не са представени доказателства за формирането им или предвиждат отстъпки, различни от общодостъпните за други потребители. Дължимият ДДС е определен по реда на чл. 67, ал. 1 от ЗДДС, като данъчната основа е умножена по ставката на данъка.

Срещу издадения РА № Р-29002920007797-091-001 от 03.08.2021 г. дружеството е подало жалба до Административен съд София-град при условията на чл. 156, ал. 5 от ДОПК. В жалбата се излагат съображения, че обжалваният РА е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон. Посочва се, че сключването на индивидуални договори не излиза извън обхвата на универсалната пощенска услуга, а в същото време,

голяма част от тези договори са сключени със съдебни или административни органи, като няма договори, в които цените да са по-високи от утвърдените от КРС.

С Решение № 2381 от 07.04.2023 г. по адм. дело №8612/2022 г. по описа на АССГ ревизионният акт е отменен в оспорената част. За да отмени РА първоинстанционният съд се е позовал на Решение на СЕС от 16.10.2019 г. по съединени дела С-4/18 и С-5/19 на СЕС. Според диспозитива на решението „...доставчиците на услугата за доставка на кореспонденция като разглежданата в главните производства, които в качеството си на притежатели на национална лицензия, позволяваща им да предлагат тази услуга, са длъжни да извършват съгласно разпоредбите на националното право услуги за официално връчване на документи, издадени от съдилища и административни органи, трябва да се считат за „доставчици на универсалната услуга“.

В случая обаче цитираното решение на СЕС касае специфични разпоредби на законодателството на Германия. В раздел „Германското право“, т. 1 от решението е визиран чл. 33, § 1 от ЗАКОНА ЗА ПОЩИТЕ, съгласно който „Лицензополучател, който предоставя услуги за доставка на кореспонденция, е длъжен да връчва официално документи, независимо от теглото им, съгласно разпоредбите на процесуалните закони и на законите, уреждащи връчването в рамките на административното производство“. С оглед тази разпоредба от немския ЗАКОН ЗА ПОЩИТЕ е бил формулиран и спорът в главното производство и преюдициалните въпроси /т. 22/ - дали данъчнозадължено лице, което основно извършва официални връчвания на документи, издадени от съдилища и административни органи, може да се счита за доставчик на универсална услуга по смисъла на чл. 2, т. 13 от Директива 97/67.

Отделно от това, решението на СЕС касае само услуга по официално връчване на актове на съдилищата и административните органи. В случая, видно от сключените договори от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД, те не са само с контрагенти - органи на съдебната, административната система или други органи на публичната власт, за да се приеме, че услугата гарантира доброто функциониране на последната и в този смисъл е услуга в обществен интерес, тъй като се извършва за всички заинтересовани публични органи, за да работят ефективно. Напротив, в преобладаващата част страни по договорите с „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД са юридически лица - частни субекти на правото. Отделно от това, дори в случаите, в които страни по договорите са публични държавни органи - например договора с Прокуратурата на Република България, те нямат за предмет услуга по официално връчване на актове. Тук е мястото да се отбележи, че съгласно чл. 178, ал. 1 от Наказателно-процесуалния кодекс /НПК/ връчването на призовки, съобщения и книжа се извършва от служител при съответния съд, орган на досъдебното производство, община или кметство. Именно затова услугата, която се предоставя от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД на Прокуратурата на Република България, не е идентична с разглежданата услуга в решението на СЕС. По този договор в голямата си степен адресати на тази изходяща и входяща кореспонденция са други подразделения на същата администрация, която е и подател. Предвид това тази услуга, макар и да гарантира доброто функциониране на съответния орган на властта, има за цел основно да обслужва конкретните индивидуални потребности на самият възложител.

Следва да се има предвид, че чл. 42, ал. 1 от ГПК предвижда връчването на съобщенията да се извършва от служител на съда, по пощата или чрез куриерска служба с препоръчана пратка с обратна разписка. Връчване чрез обратна разписка има предвид и чл. 29, ал. 3 от ДОПК. Същевременно съгласно чл. 3, ал. 1 от ЗПУ пощенските услуги включват: приемане, пренасяне и доставяне на пощенски пратки - т. 1; хибридна поща - т. 2, пощенски парични преводи - т. 3. Куриерски услуги - т. 4. Съгласно ал. 2 към пощенските услуги по ал. 1, т. 1, 3 и 4 могат да се предоставят и допълнителни услуги като: препоръка, обявена стойност, наложен платеж, известие за доставяне и други. В чл. 34 от ЗПУ са изброени пощенските услуги, включени в цената на универсалната пощенска услуга и същият не предвижда като такава да се третира и известието за доставяне (обратна разписка), а процесуалните закони в България изискват връчването да става именно с обратна разписка. Тоест самите процесуални закони предвиждат връчването на официалните съобщения да се извършва с препоръчана пратка с обратна разписка, която услуга, с оглед цитираните по-горе разпоредби на ЗПУ, несъмнено не е част от УПУ.

Мотиви за третиране на доставките, извършени по силата на индивидуално сключени договори от лица, които имат лиценз за извършване на универсална пощенска услуга, се съдържат и в практиката на СЕС. Така в т. 43 от Решение на СЕС по дело С-435/07 - Комисия/

Португалия се посочва, че чл. 13, А, § 1, б. „а“ от Шеста директива не налага извода, че всички доставки на услуги и съпътстващите ги доставки на стоки, които са извършени от обществени пощенски служби и които не са изрично изключени от приложното поле на същата разпоредба, са освободени, независимо от тяхното вътрешно естество. По силата на т. 46 от същото решение, освобождаването не се прилага за специфични услуги, които се разграничават от услугата от общ интерес, включително и услугите, които отговарят на специалните нужди на икономическите оператори. Посочва се, че не могат да се считат за освободени по силата на чл. 13, А, § 1, б. „а“ от Шеста директива извършените от обществени пощенски служби доставки на услуги, условията за които са били договорени индивидуално. Тези доставки според СЕС по самото си естество отговарят на специалните нужди на съответните потребители /т. 47/. Това тълкуване според съда се потвърждава от петнадесетото съображение от Директива 97/67, от което следва, че възможността да се договорят индивидуално договори с клиенти не съответства a priori на понятието за доставка на универсална услуга. В този смисъл е и изложеното в Решение от 21 април 2009 г., THE QUEEN C-357/07, според диспозитива на което. изр. последно: „Освобождаването не се прилага при доставки на услуги, нито при съпътстващите ги доставки на стоки, чиито условия са били договорени индивидуално“.

5. Съдебна практика

5.1. Въпросът за данъчното облагане на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД по ЗДДС по предоставени пощенски услуги като освободени доставки е бил предмет на разглеждане в практиката на националните съдилища.

С Решение № 4655 от 12.07.2021 г. по адм. д. № 1814/2021 г. на Административен съд София-град е отменен РА № Р-29002919007570-091-001 от 15.07.2020 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите „Големи данъкоплатци и осигурители“, потвърден с Решение № 7/04.01.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – София при Централно управление на Национална агенция за приходите, в частта на доначисления данък по ЗДДС за данъчния период м. 12.2013 г. до м. 12.2014 г. /вкл./ в частта, с която на „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД са установени допълнителни задължения за ДДС в общ размер 1 251 628. 86 лева с лихви за забава общо 804 787. 27 лева.

С Решение № 4745 от 18.05.2022 г. по адм. д. № 8582/2021 г. на ВАС е оставено в сила Решение № 4655/12.07.2021 г. по адм. д. № 1814/2021 г. на Административен съд София-град. В съдебния акт се посочва, че в решението на СЕС по съединени дела C-4/18 и C-5/18 спрямо операторите, които осигуряват изцяло или отчасти универсалната пощенска услуга, се прилага особен правен режим, включващ специфични задължения. С прилагането на този режим, а не с естеството на предлаганите услуги, се обосновава разликата между „обществените пощенски служби“ и другите оператори. Според съда събирането на пратките извън точките за достъп – от адреса на подателя, в удобно за подателите време и според специалните им изисквания и на цена по-ниска от утвърдената от КРС не е определящо за характера на услугата в случая. В голямата си част събирането от адрес на подателя е услуга, предоставяна на публичноправни субекти и осигуряваща осъществяваната от тях публична функция. Затова и услугите не са насочени към задоволяване на специфични нужди на икономически оператори, което да ги дисквалифицира като такива с възможност за ползване от всеки потребител (вж. чл. 32 ЗПУ и т. 58-61 от решението на СЕС по съединени дела C-4/18 и C-5/18). Това изключва възприемането на мястото и времето на събиране на пратките за „удобство“ на ползвателя на услугата и омаловажава индивидуалните договори с потребителите като източник на „удобството“. Разликите в цените по индивидуалните договори, сравнени с тези съгласувани от КРС по реда на чл. 65, ал. 3 ЗПУ, не означава че цените по индивидуалните договори не са достъпни. Крайният извод на съда е, че „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД правилно е приложило режима на освобождаване по чл. 49, т. 2 ЗДДС по фактурираните доставки на услуги с бележите на УПУ, а с РА неправомерно са установени допълнителни задължения за ДДС

5.2. Практика на СЕС

Решение на Съда от 11 февруари 2015 г. по дело C-340/13 (преюдициално запитване от Cour d'appel de Bruxelles — Белгия) — bpost SA/Institut belge des services postaux et des télécommunications (IBPT)

Решение от 06.03.2008 г. по съединени дела C-287/06 до C-292/06, Решение по дело C-320/91

Решение по дело С - 357/07

Решение на Съда от 16 октомври 2019 година по съединени дела С-4/18 и С-5/18 (Michael Winterhoff срещу Finanzamt Ulm и Jochen Eisenbeis срещу Bundeszentralamt für Steuern)

6. Мотиви за отправяне на преюдициално запитване.

Настоящият съдебен състав не откри съдебни решения по тълкуване на общностното право, които да отговарят на всички въпроси по тълкуването на Съюзното право от значение за решаване на настоящия случай. При тази преценка са съобразени, както посочените по-горе решения на СЕС, така и Решение от 11.02.2015 г. по дело С-340/13, Решение на Съда от 06.03.2008 г. по съединени дела С-287/06 до С-292/06, заключението на генералния адвокат по дело С- 256/17.

В мотивите на всички решения на СЕС, които са посочени по-горе, са дадени ценни насоки за тълкуване на Директивата за ДДС, които са от значение за решаване на настоящия спор, но в главните производства по тези дела, са установени различни факти от тези, имащи съществено значение за решаване на настоящия спор. Отделно от това, в част от случаите е налице разлика в приложимото национално законодателство.

Като оператор, който има мрежа от станции в цялата страна, „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД е държавен монополист в Република България в предоставянето на универсална пощенска услуга до 2006 г., когато са приети изменения в ЗПУ, с които са транспонира Директива 2002/34/ЕО за изменение и допълнение на Директива 97/67/ЕО относно понататъшното отваряне на пощенските услуги в Общността за конкуренция. След промените в ЗПУ, които имат за цел либерализирането на пощенските услуги, създаване на свободен пощенски пазар и лоялна конкуренция, универсалните пощенски услуги може да се извършват и от алтернативни оператори.

Така относимото към Решение по съединение дела С-4/18 и С-5/19 немско законодателство е предвиждало притежателят на лицензия, която му позволява да предоставя услуги за доставка на кореспонденция, да е длъжен да извършва официални връчвания на документи, независимо от теглото им, в съответствие с процесуалните закони в частта на процесуалните кодекси и законите, уреждащи връчването в рамките на съдебните и административни процедури. Същевременно, както е посочено по-горе, сключените от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД индивидуални договори не са само и единствено с публичноправни субекти, за да се твърди, че услугата осигурява осъществяваната от тях публична функция, още повече, че нямат за предмет връчването на съдебни и административни актове, а и процесуалните закони в Република България предвиждат друг ред за връчването им.

Що се касае до Решение по дело С-320/91, т. 19 и по дело С - 357/07, т. 47, в същите действително е посочено, че освобождаването не се прилага за специфични услуги, които се разграничават от услугата от общ интерес, включително и услугите, които отговарят на специалните нужди на икономически оператори. По-нататък в т. 47 от Решение по дело С-357/07 и в диспозитива се сочи, че извършените от обществени пощенски служби доставки на услуги, условията за които са договорени индивидуално, не могат да се считат за освободени по силата на чл. 13. А. параграф 1, буква „а“ от Шеста директива, както и че по самото си естество такива доставки на услуги отговарят на специалните нужди на съответните потребители. В тях обаче не се съдържа отговор на въпроса дали обстоятелството, че в индивидуално сключения договор е предвидено едно или съвкупност от няколко от посочените по-долу условия, е достатъчен критерий, за да се приеме, че услугата е специфична и отговаря на специалните нужди на икономическите оператори, поради което е освободена. Релевантните условия за настоящия спор са следните:

- цените на услугите са по-ниски от утвърдените от Комисията за регулиране на съобщенията за извършване на универсална пощенска услуга и не е доказано дали покриват разходите за извършването им; цените на услугите са образувани чрез прилагане на отстъпка и тази отстъпка не се формира при спазване на публичнодостъпните условия за отстъпки.

- събирането и доставянето на пощенските пратки е от/до адреса на възложителя.

- събирането на пощенските пратки се извършва по-често от предвидената долна граница, под която не следва да пада честотата на събирането и доставянето съгласно чл. 33, ал. 2 от ЗПУ и по-често от предвидените нормативи за качеството на универсалната пощенска услуга и ефикасността на обслужване. Предвидено е и допълнително събиране, при поискване от възложителя, извън предварително договореното.

- в част от индивидуално сключените договори от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД е договорено приемането на пощенски пратки да се извършва и след изтичане на работното време на пощенските станции за съответните градове, където се намират контрагентите по договорите.

В Решение по съединени дела C-287/06 до C-292/06 СЕС е приел, че действително чл. 12 от Директива 97/67 няма за цел да урежда принципния въпрос дали даден доставчик на универсалната пощенска услуга е длъжен или не да предостави достъп до пощенската верига при условия и в пунктове, различни от тези на обичайната пощенска услуга за писма. Посочил е обаче, че текстът на посочената разпоредба налага на държавите-членки строго задължение да спазват принципите на прозрачност и недопускане на дискриминация, когато на практика е предоставен достъп до специални тарифи от страна на този доставчик. Посочил е също така, че Deutsche Post като е предоставило на професионалните си клиенти достъп до своята пощенска мрежа в места, различни от обичайните места за достъп, им предоставя специални тарифи /т. 42/. Предвид това е заключил, че член 12, пето тире от директива 97/67 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска на предприятия, групиращи по занятие и от свое име пощенски пратки от различни податели, да се отказва ползването на специалните тарифи, предоставяни от националния доставчик на универсалната пощенска услуга в сектора, в който има изключителен лиценз, на професионалните клиенти за предаването в пощенските му центрове на минимални количества предварително сортирани пратки.

Тоест, изглежда логично да се твърди, че СЕС намира, че предоставянето на достъп до пощенската верига при условия и в пунктове, различни от тези на местата за достъп, представлява специфична услуга, но доколкото произнасянето на съда е само по отношение на спазването на принципа на прозрачност и недопускане на дискриминация, но не и за условията, при които следва да се извършва услугата, за да има тя характер на универсална, то не може да се твърди, че решението дава отговор на релевантния за настоящото производство въпрос.

С Решение по дело C-340/13 СЕС е приел, че не е налице нарушение на принципа за недопускане на дискриминация при прилагане на различна отстъпка спрямо подателите и посредниците, но това е така, тъй като подателите и посредниците не се намират в сходно положение на пазара на доставка на поща, а общият принцип на равно третиране, който е част от основните принципи на правото на Съюза, изисква да не се третират по различен начин сходни положения и да не се третират еднакво различни положения, освен ако такова третиране не е обективно обосновано (Решения RUCKDESCHEL и др., 117/76 и 16/77, EU:C:1977:160, т. 7 и ALMER BENEER и DAEDALUS HOLDING, C-441/12, EU:C:2014:2226, т. 47). Съответно, че е налице легитимна цел, която може да обоснове посочената разлика в третирането - подателите са крайните потребители на услугата и чрез предоставянето на по-висока отстъпка се стимулира ползването на пощенските услуги, докато посредниците не могат да влияят върху потреблението на услугата, тъй като дейността им се ограничава единствено до това да събират пратките от множество податели.

За разлика от фактите по дело C-340/13, в настоящия случай различните цени на извършване на услугата в сравнение с утвърдените от КРС за универсална пощенска услуга и прилагани към масовия потребител, съответно различните отстъпки - както като размер на количествената отстъпка, така и като вид отстъпка, са прилагани само спрямо потребители (не и спрямо посредници). Тоест различно ценообразуване е прилагано спрямо икономически оператори, които имат еднакво положение на пазара на пощенските услуги, поради което решение по дело C-340/13 не може да обоснове прилагането на различни цени от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД.

В заключението си по дело C-256/17 генералният адвокат отбелязва, че съгласно новата версия на Директива 97/67 доставчиците на универсална услуга трябва да могат да разполагат с „по-голяма гъвкавост по отношение на цените съобразно принципа за ориентиране на цените според разходите“. Счита, че доставчиците на универсална услуга разполагат с възможност за преговори с някои групи клиенти. Така, при условие че клиентът е с местопребиваване в район с ниски разходи или по друг начин намалява разходите за обработка на доставяната поща (например чрез предварителното ѝ сортиране), доставчикът на универсална пощенска услуга може да предлага своите услуги на по-ниски цени, като същевременно зачита принципите, установени в член 12. Прави извод, че член 12 от Директива 97/67 не следва да се тълкува като налагащ задължение на доставчиците на

универсална услуга всяка отделна услуга, съставляваща част от универсалната услуга, да бъде ориентирана според разходите. Приема обаче, че държавите членки или техните национални регулаторни органи могат да наложат такова изискване по отношение на доставчиците на универсална услуга.

В настоящия случай не е доказано, а и не се твърди от „БЪЛГАРСКИ ПОЩИ“ ЕАД, че предоставянето на услуги по индивидуално сключените договори на цени, които са по-ниски от утвърдените такива от регулаторния орган (КРС) за извършване на универсалната пощенска услуга, е в резултат на факта, че получатели по доставката са лица, за които обективно разходите по извършването на услугата са по-ниски. Отделно от това, съгласно вътрешното законодателство - ЗПУ и Наредбата за определяне на правила за образуване и прилагане на цената на универсалната пощенска услуга, цените на същата са публични и не могат да бъдат по-ниски от разходите за извършване на всеки вид услуга. Тоест в националното ни законодателство е въведено изискване цената на всяка една услуга, която се включва в обхвата на универсалната пощенска услуга, да бъде разходоориентирана, като не се допуска кръстосаното субсидиране.

Настоящият съдебен състав разглежда спора като инстанция, чийто акт не подлежи на обжалване, поради което намира, че при неяснота и затруднения относно тълкуването на относими общностни норми е длъжен да използва механизма за сътрудничество и отправи преюдициални въпроси до СЕС, за да не допусне неправилно приложение на общностни норми и противоречива съдебна практика.

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав намира искането на касационния жалбоподател за спиране на производството по делото и отправяне на запитване до СЕС за основателно.

7. Преюдициални въпроси

1. При условие, че носител на лицензията за извършване на универсална пощенска услуга на територията на Република България осъществява услуги съгласно индивидуално сключени договори с потребители на пощенски услуги, които предвиждат услугата да се извърши при спазване на едно или в съвкупност на всички посочени по-долу условия, а именно: събиране на пратките извън точките за достъп - събирането и доставянето на пощенските пратки е от/до адреса на възложителя; събирането и доставянето е в предварително договорено с възложителите време; събирането и доставянето е с честота, надвишаваща законоустановените нормативи за качеството на универсалната пощенска услуга и ефикасността на обслужване, като е предвидено и допълнително събиране при поискване от възложителя извън изрично регламентираната с договора честота, извън работното време на пощенските станции; услугата се извършва на цена по-ниска или при отстъпки, които са по-високи от утвърдените от КРС /Комисия за регулиране на съобщенията - регулаторен орган, утвърждаващ цените по универсална пощенска услуга на територията на Република България/, следва ли същите да се считат за услуги, извършени от „обществена пощенска служба“ и в „обществен интерес“ по смисъла на чл. 132, дял IX, глава 2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

2. Следва ли от чл. 12, второ тире от Директива 97/67/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 15 декември 1997 година относно общите правила за развитието на вътрешния пазар на пощенските услуги в Общността и за подобряването на качеството на услугата, че нямат характер на универсална пощенска услуга по смисъла на директивата извършените такива услуги от лице, което има лиценз за извършване на универсална пощенска услуга, когато те са извършени съгласно индивидуално сключен договор, по цена, която е по-ниска от определената за съответния вид универсална пощенска услуга, и без да е доказано, че така договорената цена покрива разходите по извършването.

3. Нарушава ли се принципът на прозрачност и недопускане на дискриминация съгласно чл. 12, четвърто тире от Директива 97/67/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 15 декември 1997 година относно общите правила за развитието на вътрешния пазар на пощенските услуги в Общността и за подобряването на качеството на услугата, ако лице, което има лиценз за извършване на универсална пощенска услуга, сключи индивидуални договори за доставка на универсална пощенска услуга, в които предвиди различни, по-преференциални условия за извършването на услугата, в сравнение с условията, които са публично обявени и общодостъпни.

4. Ако отговорът на въпроса е положителен, това дава ли основание доставките да не се третираат като освободени по смисъла на чл. 132 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

По изложените съображения и на основание чл. 267 от Договора за функциониране на Европейския съюз Върховният административен съд, първо отделение

О П Р Е Д Е Л И:

ОТМЕНЯ протоколно определение от 07.11.2023 г. за даване ход по същество на спора.

ОТПРАВЯ ПРЕЮДИЦИАЛНО ЗАПИТВАНЕ до Съда на Европейския съюз със следните въпроси:

1. При условие, че носител на лицензията за извършване на универсална пощенска услуга на територията на Република България осъществява услуги съгласно индивидуално сключени договори с потребители на пощенски услуги, които предвиждат услугата да се извърши при спазване на едно или в съвкупност на всички посочени по-долу условия, а именно: събиране на пратките извън точките за достъп - събирането и доставянето на пощенските пратки е от/до адреса на възложителя; събирането и доставянето е в предварително договорено с възложителите време; събирането и доставянето е с честота, надвишаваща законоустановените нормативи за качеството на универсалната пощенска услуга и ефикасността на обслужване, като е предвидено и допълнително събиране при поискване от възложителя извън изрично регламентираната с договора честота, извън работното време на пощенските станции; услугата се извършва на цена по-ниска или при отстъпки, които са по-високи от утвърдените от КРС /Комисия за регулиране на съобщенията - регулаторен орган, утвърждаващ цените по универсална пощенска услуга на територията на Република България/, следва ли същите да се считат за услуги, извършени от „обществена пощенска служба“ и в „обществен интерес“ по смисъла на чл. 132, дял IX, глава 2 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

2. Следва ли от чл. 12, второ тире от Директива 97/67/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 15 декември 1997 година относно общите правила за развитието на вътрешния пазар на пощенските услуги в Общността и за подобряването на качеството на услугата, че нямат характер на универсална пощенска услуга по смисъла на директивата извършените такива услуги от лице, което има лиценз за извършване на универсална пощенска услуга, когато те са извършени съгласно индивидуално сключен договор, по цена, която е по-ниска от определената за съответния вид универсална пощенска услуга, и без да е доказано, че така договорената цена покрива разходите по извършването.

3. Нарушава ли се принципът на прозрачност и недопускане на дискриминация съгласно чл. 12, четвърто тире от Директива 97/67/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 15 декември 1997 година относно общите правила за развитието на вътрешния пазар на пощенските услуги в Общността и за подобряването на качеството на услугата, ако лице, което има лиценз за извършване на универсална пощенска услуга, сключи индивидуални договори за доставка на универсална пощенска услуга, в които предвиди различни, по-преференциални условия за извършването на услугата, в сравнение с условията, които са публично обявени и общодостъпни.

4. Ако отговорът на въпроса е положителен, това дава ли основание доставките да не се третираат като освободени по смисъла на чл. 132 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

СПИРА производството по адм. д. № 6275/2023 г. по описа на Върховен административен съд до произнасяне на Съда на Европейския съюз.

Определението не подлежи на обжалване.

Вярно с оригинала,



ПРЕДСЕДАТЕЛ: /п/ ПЕТЯ ЖЕЛЕВА

ЧЛЕНОВЕ: /п/ ЛОЗАН ПАНОВ

/п/ ПОЛИНА
ЯКИМОВА