

РЕШЕНИЕ

№ 4033

гр. София, 18.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 20.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **14094** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.2в, ал.1, т.1 от Закона за отговорността на държавата и общините за вреди /ЗОДОВ/ във връзка с чл.4 пар. 3 от Договора за Европейския съюз/ДЕС/.

Образувано е по искова молба от [фирма], с[ЕИК], представляван от собственик и управител Г. Л. Г. с адрес, [населено място], ж.к. "Суха река", [жилищен адрес] подадена срещу Върховен административен съд /ВАС/ [населено място] и Национална агенция за приходите/НАП/. Предявеният иск е с посочено правно основание чл.4, пар.3 от Договора за Европейския съюз /ДЕС/ във връзка с чл.2 в, ал.1, т.1 от ЗОДОВ и с цена 463 537,35 лева. Иска се присъждане на обезщетение за имуществени вреди, причинени от неприлагане на правото на Европейския съюз /ЕС/ - Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г. в резултат на правораздавателната дейност на ВАС и дейността на органите на НАП по извършените ревизии и издадените ревизионни актове, ведно със законната лихва считано от предявяване на иска до окончателно изплащане на дължимите суми.

В исковата молба се твърди, че през периода от 2011 -2017г. на ищеца е извършена цялостна ревизия по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/. Проведено е съдебно производство и административно такова във връзка с обжалване на издадения РА. Посочва се, че с ревизионен акт № Р-[ЕГН]/20.01.2012г. органите по приходите са отказали да признаят правото на данъчен кредит на ищеца по получени от него доставки от тринадесет дружества, в общ размер на 953 702.20 лв. и лихви в размер на 288 557,06. Прието е, че ревизираното лице не доказва произхода на

фактурираните стоки, мястото на съхранение, транспортиране на стоката, нито производствената база на същите. Твърди още, че РА е потвърден с Решение № 2075/24.08.2012г. на директор на дирекция при ЦУ на НАП, който е възприел изцяло и дословно изводите и доводите на ревизиращите лица.

По жалба срещу акта, с Решение № 6741/06.11.2013г. по адм.д. №9901/2012г. АС - София град е уважил жалбата и е отменил изцяло РА. Решението на АССГ е обжалвано от НАП и Върховния административен съд с окончателно Решение № 7095/15.06.2015г., постановено по к.адм.д. № 16512/2013г. е отменил решението на АССГ и е върнал делото за ново разглеждане относно сделките с трима доставчика на ищеца ; [фирма], [фирма], и [фирма], а за останалите е решил делото по същество, като за част от тях е признал правото на ищеца на данъчен кредит, а за доставките от [фирма], [фирма] и [фирма]“ не е признал правото на данъчен кредит.

С отменителното решение са дадени указания на съда за доставките от [фирма] и [фирма] да се съберат данни – дали транспортните средства, с които зърното е било доставено от доставчиците на ищеца до клиентите на ищеца, са собствени или наети от доставчиците, и дали шофьорите са техни служители. По отношение на [фирма], ВАС е указал след анализ на представените кантарни и приемни бележки, както и товарителници, АССГ да се произнесе доказано ли е приемането и предаването на фактурираните стоки от доставчика на крайните клиенти на ревизираното лице.

В хода на производството пред АССГ, след обжалване на РА, на 25.10.2012г. НАП [населено място] е задължил [фирма] да преведе всички налични суми по банковата сметка на ищеца по невлезлия в сила РА в размер на 463 537,35 лв.

След връщане на делото в АССГ, съгласно решението на ВАС е образувано дело №6094/2015 г. по описа на АССГ. При новото разглеждане, след изслушване на ССЕ, съдът е постановил решение №4595/10.07 2017г. с което е отменил РА относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по сделките с трите доставчика. Решението на АССГ е обжалвано от НАП и е образувано адм.д. №9543/ 2017 г. по описа на ВАС. С решение №15738 от 20.12. 2017 г. състав на ВАС е отменил проверявания съдебен акт, приемайки че „по делото действително не се установява, че спорните доставки са реално осъществени от доставчиците; не могат да се установят конкретните превозвачи, наети от доставчиците, приел е че липсва и осъществена транзитна сделка. Съдебното решение, с което не е признато правото на данъчен кредит е подписано при особено мнение на съдия-докладчик по делото, който се позовава на определение от 15.07. 2015 г. постановено по дело С-159/14г. и счита решението на АССГ за правилно.

Според ищеца, с цитирания окончателен съдебен акт №15738 от 2012. 2017г. постановен по адм.д. № 9534/2017г. , ВАС е нарушил нормата на чл. 4, пар. 3 от ДЕС като не е приложил правото на ЕС и в частност Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, а също и практиката на Съда на ЕС по приложението на Директивата. Сочи като нарушени разпоредбите: на чл. 167 от Директивата /правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем/, на чл. 168, б. а /правото в държава-членка, в която извършва облагаеми сделки да приспадне от дължимия ДДС, който то е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице/; както и правилото на чл. 178, б. а /според който, за да може да упражни правото си на приспадане, за целите на

приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220, 226 и чл. 273. Обосновава исковата си претенция и с практиката на СЕС по тълкуване и прилагане на горните разпоредби, обективизирана в Решение на съда от 21.06.2012г. по Съединени дела C-80/11 и C-142/11, според което фактурата е достатъчна за доказване на реално извършена доставка, респективно за признаване правото на ползване на данъчен кредит по нея. От своя страна НАП също приема в РА, че не са налице извършени реални сделки и съответно ревизираното лице няма право на данъчен кредит, тъй като доставчиците на ревизираното лице не доказват произхода на фактурираните стоки, мястото на съхранение и транспортирането им. Направените изводи са в противоречие с разпоредбите на чл.14, пар.1, чл.167, чл.168, б „а“, чл.178, б „а“, чл.220, т.1, чл.226 и чл.227 от Директива 2006/112/ЕО.

Посочва, че с цитираното съдебно решение и ревизионен акт, ответниците – ВАС и НАП не са приложили правото на ЕС и солидарно са причинили имуществени вреди на ищеца в размер исковата сума (преведена по банков път – принудително събрана сума), непосредствена последица от неизпълнение на задължението по чл.3 ал.4 от ДЕС, за което се дължи обезвреда. Претендира се ангажиране отговорността на държавата за исковата сума от 463 537,35лв., като се твърди наличието на всички изискуеми предпоставки за това. Претендират се и разноските по делото.

Ответникът – Върховен административен съд, чрез процесуалния си представител оспорва допустимостта, както и основателността на предявените искиове - изцяло по основание и размер. В писмен отговор на исковата молба от 05.03.2020г. се прави възражение за липса на пасивна легитимация на ВАС да отговаря за претендираните вреди, т.к. отговорността за неправилно транспониран акт /липса на такъв/ – Директива 2006/112/ЕО следва да се търси от законодателния орган, а не от правораздавателните органи - националните съдилища /които не прилагат директивите като пряко законодателство, а опосредено – чрез националните изпълнителни мерки/, на първо място, и поради това, че ЮЛ - ВАС не отразява правораздавателната дейност и съдебната власт в България, не е възложител на правораздавателната дейност на съдебния орган и ВАС не може да носи отговорност за действия като възложител, при упражняване на държавна-съдебна власт, в нарушение на правото на ЕС, от друга страна. По съществуващото на спора се твърди неоснователност на исковите претенции поради липса на кумулативно предвидените предпоставки за ангажиране отговорността на държавата за нарушаване на общностното право. Като не се оспорва наличието на първата предпоставка – разпоредба от правото на ЕС, предоставяща права на частно-правните субекти /нормите на чл.167 и чл.168 б.а и чл.178 б.а от Директива 2006/112/ЕО в тяхната взаимовръзка/, се възразява относно наличието на останалите предпоставки за ангажиране отговорността на държавата за вреди от правораздавателна дейност, т.к. решението на ВАС кореспондира изцяло с практиката на СЕС и не обективизира очевидно /достатъчно сериозно/ нарушение на общностното право, а липсва и изискуемата пряка причинна връзка между нарушението на задължението, възложено на държавата и понесената загуба или вреда, претърпяна от увредената страна. Излагат се подробни и изчерпателни съображения в подкрепа на тезата за липса на противоречие на националния съдебен акт с практиката на СЕС, както и за недоказаност на твърдяната от ищеца пряка причинно-следствена връзка между

постановения от ВАС съдебен акт и засегнатия материален интерес на ищеца. Счита, че се касае за влязло в сила съдебно решение и в рамките на настоящото производство, всяка преценка на материално правната законосъобразност на акта постановен от ВАС е изключена. Позовава се Решението по делото К. С-224 /01 т.38 и зачитане на силата на присъдено неща/СПН/. Зачитането на СПН гарантира стабилността на правото и на обществените отношения, поради което решенията станали окончателни след изчерпване на реда за обжалването им, не могат да бъдат оспорени. С тези доводи се претендира отхвърляне на предявените искове и присъждане на съдебните разноски по списък.

Ответникът – НАП в писмен отговор от 17.02. 2020г. преповторен изцяло и в писмена защита от 05.05.2021г. също оспорва изцяло предявения иск . Счита за недоказани твърденията за допуснато от страна на НАП нарушение на Общностното право. Отказването на данъчен кредит само по себе си не противоречи на ПЕС, тъй като признаването на право на данъчен кредит само по данъчни фактури, при липса на доказателства относно реално изпълнение на доставките противоречи както на разпоредбите на ЗДДС, така и на тези на Общностното право. Твърди, че по аргумент от чл.127 ДОПК и чл. 178, ал.1 от ДОПК исковата сума е събрана, тъй като не е платена доброволно и изпълнението на РА не е било спряна. Също така, процесната сума не съставлява вреда за ищеца, а плащане на негови публични задължения, които са надлежно установени. Прави възражение за изтекла давност, като счита че не е отношение на НАП давността тече от издаването на РА за сумата 463 537,35лв. преведени на 25.10. 2012г. В настоящия случай давността е изтекла на 25.10. 2017г. и предявения иск е извън давностния срок. Моли да се отхвърли иска като неоснователен и недоказан. Претендира разноски.

Софийска градска прокуратура /СПП/ чрез процесуалния си представител дава заключение за недоказаност и неоснователност на исковите претенции и пледира за отхвърлянето им.

Съдът, след като съобрази доводите на страните и събраните по делото писмени доказателства включително и СЧЕ, приема за установено от фактическа страна следното:

Безспорно е установено по делото и по същество спор по фактите между страните няма относно обстоятелството, че с Ревизионен акт № [ЕГН]/20.01.2012 г., издаден от И. А. на длъжност главен инспектор по приходите - при ТД на НАП на ищеца не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от: - [фирма] - в размер на 91 077,46лв. ведно със съответната лихва за забава, по фактури издадени от фирма [фирма] в размер на 3 705,53 лв. и по фактури издадени от [фирма] - 521 453, 19 лв. С решение №15738 от 20.12.2017г. постановено по адм. №9634 /2017г. състав на Върховния административен съд е отменил решение №4595 от 10.07. 2017г. Административен съд София - град, постановено по адм.д. № 6094/2015г., като вместо него е отхвърлил жалбата на [фирма], като неоснователна и недоказана по отношение на обжалваната част от РА.

За да отмени решението на АССГ и да отхвърли жалбата на ищеца срещу РА, Върховния административен съд е приел, че АССГ не е изпълнил указанията дадени в отменителното съдебно решение и не е доказано наличието на правото на приспадане на ДДС. Спорният въпрос е бил относно проследяване движението на стоката от доставчиците през задълженото лице до крайния получател. ВАС е приел, че този въпрос не е изяснен по делото, още повече вещото лице е установило, че няма как да

посочи срещу коя покупка на зърно, коя или кои продажби на зърно стоят. Липсват и доказателства относно предаване на стоката на ищеца, тъй като спора не е дали от негова страна са извършени последващи доставки, а това дали той е получил доставки от трите цитирани фирми. Приел е още, че по отношение на доставчиците [фирма] и [фирма] не е установено участието на конкретни превозвачи и наличие на товарителници за предаване на товара. Освен това съдът е приел съществени разминавания в представените доказателства – несъответствие между количествата по фактури и товарителници и приемо - предавателните протоколи, както и разминаване по дати. По отношение на [фирма] е прието, че не е установено по кои фактури има съставени приемо –предавателни протоколи и по кои не. Счел е още, че в случая е неприложимо тълкувателното определение на СЕС по дело C-159/2014г., тъй като липсват, каквито и да е било доказателства че стоката е доставена директно на последващите купувачи по нареждане на ищеца. С оглед на посочените мотиви ВАС е приел решението на АССГ за незаконосъобразно, отменил го е, и е отхвърлил жалбата на ищеца в настоящото производство срещу обжалваните части на РА.

С иска се претендират вреди от правораздавателната дейност на първия ответник – Върховния административен съд, постановил Решение № 15738 от 20.12. 2017г. по адм.д. №9634 /2017г . по описа на същия съд.

По отношение на втория ответник исковата претенция се основава на твърденията, че ревизиращите органи при изготвяне на РА не са тълкували и приложили правилно разпоредбите на чл.14, пар.1, чл.167, чл.168, б“А“, чл.178, б“а“, чл.220, т.1, чл.226 и чл.273 от Директива 2006/112 /ЕО на Съвета от 28.11. 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност.

Приложени са цитираните дела на АССГ и ВАС ведно с приетите доказателства. С ПНОМ от 12.05.2011г., по реда на чл.121 ал.1 ДОПК на гл. публичен изпълнител е наложен запор, за обезпечаване на бъдещо публично вземане, в размер на 1 000 070, лв. по всички банкови сметки на ищеца в ТБ [фирма]. С Постановление от 14.02.2012г. мерките са продължени. С Разпореждане за изпълнение на запорно съобщение от 10.10.2012г. обслужващата банка е била задължена да прехвърли по сметка на НАП наличните средства към налагане на запора, като на 25.10. 2012г. е извършен служебен превод в размер на 463 537,35 лева. и в размер на 34 357,92 лв. Няма данни и твърдения тези актове да са обжалвани.

Горното се установява и от назначената по делото ССЧЕ, по която вещото лице дава заключение, че преведената сума е погасила част от задълженията на ищеца, определени с РА [ЕГН]/20.01.2012г. в частта на главницата по ДДС – 951 354,84 лв. и лихва – 288 557,06 лв.

Заключението е прието като обективно и компетентно изготвено.

Предвид горната фактическа установеност съдът направи следните правни изводи:

Предявения иск е с правно основание чл. 2в от ЗОДОВ във връзка с чл.4, пар. 3 от Договора за Европейския съюз. Предпоставките които следва да са налице за да се ангажира отговорността на държавата са визирани в Решението на СЕС от 19.11.1991г. по съединени дела C-6/90 и C-9/90: нарушените норми от общностното право да предоставят права на частноправни субекти; да бъде възможно установяването на съдържанието на тези права въз основа на разпоредбите на съответния акт; да е налице причинно-следствена връзка между неизпълнението на задължението на държавата и вредата, претърпяна от засегнатите лица.

Делото е подсъдно на АССГ, тъй като се претендира обезщетение за вреди,

причинени солидарно от административен орган – НАП и правораздавателен орган ВАС, постановили актове в нарушение на съюзното право.

Солидарната отговорност е мотивирана в ИМ с доводи, че вредите за ищеца са започнали с издаването на РА и постановяване на съдебното решение. Бездействието на всеки един от ответниците да приложи цитираните по-горе разпоредби е допринесло за причинените на ЕТ вреди и затова следва да отговарят солидарно.

С оглед изложеното следва да се приеме, че предявеният иск е допустим, като предявен от надлежна страна, притежаваща изискуемата активна процесуална легитимация и срещу надлежни пасивно легитимирани ответници при условията на чл.4 ал.2 от ЗОДОВ. За ищеца е налице правен интерес от завеждане на иска за обезвреда, с оглед твърденията за причинени му вреди от неприлагане правото на ЕС от правораздавателен орган при извършване на правосъдната му дейност и административен орган, при наличието на солидарна отговорност.

Отговорността на държавите членки за вреди, причинени на частноправни субекти вследствие на нарушения на правото на ЕС, е установена от общностното право - в чл. 4, пар. 3 ДЕС и в практиката на Съда на ЕС /СЕС/ /Решение от 19.11.1991 г. по съединени дела С-6/90 и С-9/90, Решение от 05.03.1996 г. по съед. дела С-46/93 и С-48/93, Решение от 30.09.2003 г. по дело С-224/01, която съгласно чл. 19 ДЕС е задължителна за националните съдилища. Според нея отговорността на държавите членки по чл. 4, пар. 3 ДЕС може да бъде ангажирана независимо от това кой е органът, чието действие или бездействие е причинило вредите на частноправния субект, като такъв орган би могъл да бъде както административен така и съдът, натоварен от държавата с правораздавателни функции, когато при осъществяване на правосъдната си дейност е нарушил правото на ЕС и от това са настъпили вреди.

С приемането на нормата на чл.2в, ал.1 от ЗОДОВ /ДВ, бр.94/2019г/ се урежда правото на гражданите и юридическите лица да претендират вреди и от правораздавателната дейност на съдилищата, причинени от достатъчно съществено нарушение на правото на ЕС, като т.1 изрично регламентира правото на гражданите и юридическите лица да претендират вреди от неприлагане правото на ЕС в резултат на правораздавателната дейност на административните съдилища и Върховния административен съд /ВАС/.

На следващо място, в практиката на СЕС, обективирана в Решението от 30.09.2003 г. по дело С- 224/01 се приема, че претендираните по реда на чл. 4, пар. 3 ДЕС вреди следва да произтичат от решение на окончателна съдебна инстанция, разгледала спора по същество. В случая Решение № 15738 от 20.12.2017 г. по адм. дело № 9534/2017 г. на ВАС е окончателен, влязъл в сила съдебен акт, с който ВАС е разгледал по същество и е разрешил административно правния спор между страните, поради което ВАС е надлежен ответник по иска с правно основание чл. 2в, ал. 1, т. 1 от ЗОДОВ във вр. с чл. 4, пар. 3 ДЕС.

Ето защо неоснователно е твърдението на ответника ВАС, че юридическото лице ВАС може да носи отговорност само и единствено при отказ за достъп до обществена информация, защита на лични данни, обслужване на гражданите и т.н., вменени му и произтичащи от административната същност на органа задължения. Вярно е твърдението, че юридическото лице - ВАС не

осъществява правораздавателна дейност, а обслужва и създава предпоставки за осъществяването ѝ в рамките на административното правосъдие като осигурява административното обезпечаване на дейността на съдебната власт, чийто изразител са посочените в чл.118 ЗСВ - отделните съдии и съдебни състави, респ. Пленум, общо събрание и колегии. Затова и съобразно правилата на чл.205 ал.1 от АПК пасивно легитимиран да отговаря за действия на съдебния орган - ВАС следва да бъде юридическото лице – ВАС.

Неприемливи са и изразените доводи в отговора на първия ответник – ВАС, че съдът сезиран с иск за обезщетяване на вреди от нарушение на ПЕС, извършено с влязло в сила решение на национална юрисдикция/каквото е конкретния казус / не можел да прави различни фактически констатации от тези във влязлото в сила решение поради наличието на сила на присъдено нещо.Трайно установена е практиката на СЕС, подробно цитирана от страните както в ИМ така и в представените отговори , че СПН не може да е пречка за реализиране на отговорността на държавата да обезщети вредите от такова нарушение./виж. реш. №17/05.03.2021г. по гр.д. №1457/2020г. на ВКС /. Противното разбиране би обезсмислило изцяло съдържанието на разпоредбата на чл. 2в от ЗОДОВ, каквото не е замисълът и целта на законодателя създавайки разпоредбата.

Разгледан по същество, предявеният иск е неоснователен и недоказан.

Няма спор нито в практиката нито в теорията, в разбирането, че съгласно нормата на чл.4 пар.3 от ДЕС и практиката на ЕС, държавите членки са длъжни да предприемат всички необходими мерки, общи или специални, за да осигурят изпълнението на задълженията си, произтичащи от Договорите или от актовете на институциите на Съюза. Основен принцип на общностното право е, че ако не е изпълнила задълженията си, държавата членка трябва да поправи последиците от това неизпълнение като това включва и задължението за обезщетяване на вредите, причинени на частноправните субекти, настъпили вследствие от това неизпълнение. /Решение от 19 ноември 1991 г. по съединени дела C-6/90 и C-9/90. и др. Претендираната отговорност на държавата се базира на основното правно положение, че в рамките на своите правомощия всички органи на държавите членки, включително административните и правораздавателните органи, имат задължението да гарантират спазването на нормите на правото на ЕС и да зачитат предимството му като не прилагат норми от националното право, които му противоречат. За ангажиране на обективната /безвиновна/ отговорност на държавата на посочените основания, следва да са налице три кумулативни предпоставки: нарушена общностна правна норма, предоставяща права на частноправни субекти; нарушението на приложимото право да е очевидно /достатъчно сериозно, съществено/; да е установена пряка причинна връзка между нарушението и търпените от частноправното лице вреди. Ищецът твърди в ИМ, че при постановяване на решението си ВАС и при изготвяне на РА длъжностните лица от НАП, в нарушение на чл. 4, пар. 3 ДЕС, не са приложили правото на ЕС и в частност разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и практиката на СЕС по

приложението на Директивата.

Съгласно изискването на чл.203 ал.3 от АПК и чл.2в от ЗОДОВ, конкретно се визират като нарушени: чл. 167 от Директивата, че правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем; чл. 168, б. а, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който то е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице; и чл. 178, б. а, съгласно който, за да може да упражни правото си на приспадане, за целите на приспадане в съответствие с член 168, б. а) по отношение на доставката на стоки или услуги, данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220,226 и член 273 и чл.14 пар.1 от Директива 2006 /112 /ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, който следва да тълкува в смисъл, че не допуска данъчната администрация на държава членка да приеме, че няма извършена доставка на стоки, като не се признае право на приспадане на ДДС по съображения, че купувачът не е получил закупената от него стока, а я е изпратил директно на трето лице на което я е препродал - определение от 15.07.2015г на СЕС по дело С-159/2014г. Сочи се от ищеца, че горните текстове от Директивата, притежаващи директен ефект, са разтълкувани в практиката на СЕС, обективизирана в Решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, в смисъл, че при липса на други доказателства фактурата е достатъчна за доказване на реално извършена доставка, респ. за признаване правото на ползване на данъчен кредит по нея: "член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това, че въпросното данъчно задължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства". Твърди се, че макар и по силата на чл. 19 от ДЕС цитираното решение на СЕС да е задължително за националните съдилища, въпреки това в Решение № 15738 от 20.12.2017 г. по адм. дело № 7095/2015 г. на ВАС, съдът не само не е приложил посочената практика на СЕС, а е формирал извод в напълно противоположния смисъл, а именно, че в случая е неприложимо определението на СЕС по дело С-159/2014г./на база на което е изградено и особеното мнение по делото/ поради липсата на каквито и да е доказателства стоката да е доставена директно на последващи купувачи по нареждане на ищеца. Принципът за отговорност на държавата за вреди, причинени на частноправни субекти вследствие нарушаване на правото на Европейския съюз е залегнал в практиката на СЕС /решенията по съединени дела С-6/90 и С-9/90, по съединени дела С-46/93 и С-48/93, по дело С-420/11, по дело С-224/01, по дело С-173/03 и по дело С-429/09 във всички хипотези на нарушаване на правото на ЕС от държава членка и независимо кой е публичният орган, извършил нарушението. С Решенията по дело С-224/01, по дело С-173/03, по

дело С-160/14, по дело С-168/15 и по съединени дела С-46/93 и С-48/93, този принцип е приложим и в случаите , когато нарушението произтича от решение на национална юрисдикция, но при наличието на определени /допълнителни/ условия, освен посочените в горните решения на ЕС предпоставки, а именно, че националната юрисдикция, извършила твърдяното нарушение трябва да е действала като последна инстанция. СЕС приема, че предпоставките, които трябва да бъдат налице, за да бъде задължена дадена държава членка да заплати обезщетение за вреди, причинени на лицата в резултат на нарушения на общностното право, за които е отговорна държавата, са три: нарушената съюзна норма да предоставя права на лицата; нарушението да бъде достатъчно сериозно /очевидно/ и да съществува пряка причинно-следствена връзка между нарушаването на задълженията на държавата, и загубата или вредата, понесени от увредената страна. Отговорността на държавата за нарушение на общностното право с решение на национален съд, който се произнася като последна инстанция, може да възникне само в изключителни случаи, когато съдът явно е нарушил приложимото право. Този принцип е залегнал и в разпоредбата на чл.2в, ал.1 т.1от ЗОДОВ.

Наличието на първата изискуема предпоставка - наличие на разпоредба от правото на ЕС, предоставяща права на частно-правните субекти, не се оспорва от ответника - ВАС. Що се касае до разпоредбите на чл. 167, чл.168 б.а и чл. 178 б.а от Директива 2006/112/ЕО - в тяхната взаимовръзка, те безспорно предоставят право на възстановяване на данъчен кредит. Ответникът ВАС оспорва обаче, наличието на втория елемент от фактическия състав /ФС/ на отговорността за вреди, а именно наличието на нарушение, респективно на достатъчно очевидно /сериозно/ нарушение на общностната норма. Позовава се на посочени в практиката на СЕС критерии, насочващи националния съдия, сезиран с молба за обезщетение, при установяване доколко нарушението е явно /очевидно, сериозно/, а именно: установяване степента на яснота и прецизност на нарушеното правило; съобразяване характера и степента на нарушението /Решение по делото С-424/97/; преценяване степента на неспазване от институциите на пределите на правото им на преценка /Решение на СЕС по делото 359/98/, установяване наличието на погрешно тълкуване на съюзна правна норма, съобразно практиката на СЕС в материята /Решение на СЕС по дело С-173/03/.

При преценката налице ли е твърдяното от ищеца очевидно нарушение на сочените норми от правото на ЕС, като основание за ангажиране отговорността на държавата, съдът съобрази следното: Според закона и съдебната практика на ЕС възникването на правото на данъчен кредит се обуславя от изискуемостта на данъка. Съгласно чл. 167 от Директивата, правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, респективно когато стоките и услугите са доставени /чл.167 вр. чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО/. Тези разпоредби са транспонирани в чл. 25, ал.2 и ал.6 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, видно от които данъчното събитие и изискуемостта на данъка настъпват, когато правото на собственост върху стоките бъде прехвърлено. Съгласно нормите на чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1 от ЗДДС, възникването на правото на данъчен кредит е обвързано с наличието на получена стока или услуга по облагаема доставка,

която да се използва за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки – чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС. Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който то е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице /чл. 168, б. а от Директивата/. Съгласно текста на чл. 178, б. а от същата, за да може да упражни правото си на приспадане, за целите на приспадане в съответствие с член 168, б. а, по отношение на доставката на стоки или услуги, данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. По издадените от ЕТ фактури данъчните органи са оспорили наличието на осъществени от ищеца реални доставки на описаните в тях доставки, като са мотивирали отказа на данъчен кредит с разпоредбата на чл.70 ал.5 от ЗДДС.

С ревизионен акт №[ЕГН]/20.01. 2012г органите по приходите са отказали да признаят правото на данъчен кредит на ищеца по получените от него доставки от тринадесет дружества ,в общ размер 953 702,20 лв. и са начислили лихви -288 557.06 лв. с мотив ,че липсват доказателства от които да е видно къде и как процесната стока,е предадена от доставчика на купувача. Този ревизионен акт е бил потвърден от директора на Дирекция „ОУИ“ при НАП. С решение №6741 от 06.11.2013г. по дело №9901 /2012Г АССГ е отменил изцяло РА. С решение №70 95/15.06. 2015 г. по адм.д.№16512/2013 г. ВАС е отменил решението на АССГ и е върнал делото относно сделките с трима доставчици ; [фирма], [фирма] и [фирма],а за останалите е решил делото по същество,като за част от тях е признал право на ищеца за данъчен кредит а за други не.При новото разглеждане на делото с решение №4595 /10.07. 2017г. по адм.д. №6094/2015г. АССГ е отменил РА по отношение на цитираните три фирми.С решение №15 738/20.12. 2017г. постановено по адм.д. №9534/2017г. ВАС е отменил решението на АССГ и е отхвърлил жалбата на ищеца по отношение РА и непризнаване на правото на данъчен кредит по отношение на доставките на; [фирма], [фирма] и [фирма].От това именно съдебно решение се претендират вредите в размер на реално събраната сума 463 537,35лв. от ВАС(част от установената с РА), като причинени от неприлагане на правото на ЕС.

Предмет на разглеждане в съдебните производства пред Административен съд София-град и ВАС, както се посочи по-горе в мотивите е бил именно въпросът, има ли право ищецът на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури издадени от трите цитирани фирми, респективно законосъобразен ли е изводът на данъчните органи за неправомерно начислен данък и липса на формиран данъчен кредит,вследствие на неприлагане на правото на ЕС от ответниците.

Прието е било от АССГ, че са налице всички елементи на фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, т.к. реално извършена доставка /като първи и основен елемент на фактическия състав/ е доказана, и е доказано реалното извършване на доставките със

събраните доказателства.

ВАС е отменил решението на АССГ като в мотивите си, за да постанови този резултат е приел следното: „Настоящият състав намира, че след като касаторът черпи права от доставката, негово задължение е да притежава документи за реалното извършване на услугите. Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки.“.. Затова съдът е приел, че не е установено по кои точно фактури на [фирма] има съставени приемо-предавателни протоколи и по кои не, налице е разминаване в отразените количества по фактура,товарителница или приемо-предавателните протоколи. По отношение на [фирма] и [фирма] също е приел недоказаност на извършените доставки. Посочено е, че ако ищецът е действал като посредник между доставчиците и крайния потребител, то тогава възнаграждението следва да е комисионно или друго такова. В тази връзка съдът е приел неприложимост на определението на СЕС по дело С-159/14г.

Следва да се посочи, че нееднократно в свои решения Върховният административен съд е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданско правния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, то при доставката, по смисъла, вложен от законодателя в чл. 6 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС не е достатъчно само съгласието на страните, а и нейното реално осъществяване - доставяне на стоката и извършване на услугата.

Предвид горното за правилни следва да се приемат изводите на ВАС, по отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Правилно съдът е разпределил доказателствената тежест и е посочил, че жалбоподателят следва да докаже, че закупените с процесиите фактури стоки са достигнали от доставчиците през задълженото лице до крайния получател.

Предвид всичко изложено видно е, че РА е потвърден само поради недоказаност, че доставчиците са извършили реално доставките.

Практиката на СЕС е непротиворечива, че без изпълнение на материално-правните изисквания за възникване на правото на данъчен кредит, това право не възниква, а реално осъществено данъчно събитие е първата от тези предпоставки, доколкото СЕС многократно се е произнасял, че правото на приспадане не може да зависи само от изпълнението на формалното изискване за издаване на данъчна фактури и вписването на ДДС в нея. Съдът намира, че с цитираното решение ВАС е дал отговор на релевантния въпрос възникнало ли е за едноличния търговец право на приспадане на данъчен кредит в съответствие с приложимото материално право на ЕС и с относимата практика на СЕС. Формираният извод за липса на доказана от ищеца по настоящото дело реално осъществена облагаема доставка и в тази връзка за липса на основание за признаване право на приспадане на ДДС изцяло кореспондира с трайната практика на СЕС по

приложение на Директива 2006/112 и в частност с тълкуването на относимите разпоредби на чл.167,чл.168 и чл.178 от същата от Общностния съд. На първо място, съдебният акт, от който ищецът твърди, че търпи вреди и претендира обезщетение в размер на непризнатия му данъчен кредит, е постановен в унисон с трайната практика на СЕС по приложение на Директива 77/388 на Съвета от 17 Май 1977, в областта на хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно общата система на ДДС, че за упражняване правото на приспадане е необходимо наличието на изискуемите съгласно чл.17 и чл.18 две условия: доставката на стоки и услуги да е реално осъществена и данъчнозадълженото лице да разполага с фактура или документ с аналогично значение, съгласно критериите определени от държавите членки /дело С-152/02/. В този смисъл, а именно, че първото и необходимо условие за признаване право на данъчен кредит е наличието на доказана реална доставка е и приетото с Решение от 18.07.2013г. по дело С-78/12 тълкуване : "Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че във връзка с упражняването на правото на приспадане на данъка върху добавената стойност понятието „доставка на стоки— по смисъла на тази директива и доказването на действителното осъществяване на такава доставка не са свързани с формата на придобиване на право на собственост върху съответните стоки. Запитващата юрисдикция следва в съответствие с националните правила за доказването да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по отнесения до нея спор, за да определи дали разглежданите в главното производство доставки на стоки са действително осъществени и дали съответно за тях може да бъде упражнено право на приспадане." И с Решение от 6 Декември 2012 по дело С-285/11, СЕС указва,че запитващата юрисдикция /т.е. националният съд/ следва да установи на първо място налице ли е реално установена доставка на стока и използването ѝ за целите на облагаемите доставки. На следващо място, решението на ВАС е постановено и в съответствие с даденото от СЕС с Решение от 6 септември 2012 година по дело 273/11 /т.36/ тълкуване на релевантните разпоредби на Директива 2006/112, а именно, че при липсата на конкретна разпоредба в Директива 2006/112 относно доказателствата, които трябва да представят данъчнозадължените лица, за да бъдат освободени от ДДС, в правомощията на държавите членки е да определят /в съответствие с член 131 от Директивата/ условията, при които освобождават вътреобщностните доставки от ДДС, с оглед да гарантират правилното и ясно прилагане на посочените разпоредби за освобождаване и да предотвратят всяка евентуална измама, избягване на данъци или злоупотреба. При упражняване на своите правомощия обаче държавите членки следва да спазват основните принципи на правото, част от правния ред на Съюза, сред които фигурират по-конкретно принципът на правната сигурност и принципът на пропорционалност— /Решение от 27 септември 2007 г. по дело С146/05/. Практиката на СЕС е еднопосочна по отношение на изведеното правило, че съответните държави членки разполагат с правото да изискват доказателства за осъществяването на доставката и това се регламентира от националното

право като тези доказателства следва да са насочени и да установяват реалното предаване на вещта на съконтрахента, съответно на последващи купувачи. Практиката на съда е единна и в посока, че при безспорното, категорично установяване на тези обстоятелства, държавите членки не могат да изискват други документи и въвеждат други формални изисквания, тъй като това нарушава свободното движение на стоки; както и че ако лицето не представя редовни документи следва да докаже пред съда, че е действал добросъвестно и че не участва в измама. Изцяло в съответствие с практиката на СЕС относно разпределяне на доказателствената тежест за установяване наличието на реално извършена стопанска операция върху данъчния субект, а не вменяването му в тежест на данъчната администрация, в решението си ВАС е приел неналичие на доказани по надлежния ред от [фирма] реално осъществени доставки, респективно неизпълнение на задължението на страната, върху която лежи доказателствената тежест да извърши необходимите действия по доказване на този положителен за нея факт, предвид оспорването му от данъчните органи с оглед констатираните разминавания в дати, отразени количества, начин на съхранение и превозване подкрепят направения извод от ВАС в отменителното решение, че представените доказателства не са достатъчни да докажат реално осъществени доставки. В тази връзка неоснователен е опита на ищеца да аргументира тезата си за нарушаване правото на ЕС с решението на ВАС, позовавайки се на Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, дало според ищеца тълкуване на "член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 в смисъл, че при липса на други доказателства фактурата е достатъчна за доказване на реално извършена доставка, респ. за признаване правото на ползване на данъчен кредит по нея. Цитираният от ищеца текст от решението на СЕС, а именно: "член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, (...) поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства" обаче не сочи, че СЕС приема като единствено необходимо и достатъчно условие за възникване правото на приспадане на ДДС наличието на редовно оформена фактура. Вложеният в решението на СЕС смисъл е, че надлежно оформената фактура /двустранно осчетоводената такава/ е годно доказателствено средство за установяване на извършена доставка и допълнителни писмени доказателства /документи/ не са необходими за доказването ѝ за признаване правото на ползване на данъчен кредит /при неоспорена реалност на доставката, когато по казуса е налице действително физическо предаване на стоката или извършване на услугата/. При оспорване на действителното извършване на стопанската операция от данъчните органи, обаче, черпещият от нея права следва да докаже реалното ѝ осъществяване с всички допустими от закона доказателствени средства като редовно оформената фактура е годно, допустимо, но не и безусловно и достатъчно доказателство за установяване на оспорената доставка и за признаване правото на приспадане на ДДС. На

последно място, съдът следва да отчете и изразеното в Решение от 13 Юни 2006г. по делото C 173/03 на СЕС виждане, че „Погрешната преценка на предходно Решение на СЕС не може да се счита за очевидно нарушение“, както и тълкуването на Общностния съд, че дадено нарушение на съюзното право няма явен и съществен характер, така че да бъде ангажирана отговорността, поради факта, че е постановено решение на юрисдикция действаща като последна инстанция, когато от една страна съюзното право не урежда изрично точката на закона, въпросът не намира вече своето разрешение в юриспруденцията на СЕС и това разрешение не е категорично, както и от друга страна - конкретното нарушение не разкрива преднамерен характер, а произтича от погрешно схващане на решение на СЕС /Решение на СЕС от 30 Септември 2003г. по делото C224-01/.

От изложеното дотук не може да се направи извод за разминаване между практиката на ВАС и тази на СЕС, още по-малко за явно, сериозно нарушение на правото на ЕС. При липсата на доказано нарушение, респективно на очевидно /достатъчно сериозно/ нарушение на общностната норма и практиката на СЕС от Решение № 15738/20.12.2017г. по адм.дело № 9534/2017г. на ВАС/, неоснователно е и твърдението за наличието на причинна връзка между търпените от ищеца имуществени вреди /реално внесения размер, съответстващ на исковата сума, от непризнатия данъчен кредит/ и правораздавателната дейност на съда.

Неоснователни и недоказани са и твърденията на ищеца относно допуснати нарушения на правото на ЕС и от втория ответник. Установи се в хода на процеса, че органите на НАП са приели липсата на основната предпоставка за възникване на право на данъчен кредит, а именно наличието на реална облагаема доставка по смисъла на чл.25 и чл.68, ал.2 от ЗДДС. В тази връзка правилно органите на НАП са приели, че признаването на данъчен кредит при липсата на убедителни доказателства относно реално изпълнение на доставките,противоречи както на разпоредбите на ЗДДС,така и на тези на Общностното право. Този извод се потвърждава от анализа на съдебната практика на ЕС анализирана по-горе в мотивите.От друга страна следва да се има предвид,че разпоредбите на директивите се характеризират с директен ефект само по изключение – когато държавата не е транспонирала същата или , ако го е сторила то е частично и не е постигнат целения резултат. В конкретния случай Директива 2006/112/ЕО е транспонирана изцяло със ЗДДС, който е в сила от 01.01.2007г – глава седма и глава единадесета от закона. Запорираната сума в размер на исковата претенция, като част от установения с РА ДДС, е в изпълнение на законовите разпоредби допускащи предварително обезпечаване на публичните задължения, като не се установи ищецът да е оспорил съответните актове, с които обезпечението е наложено. В обобщение основния извод ,който следва е, че по делото не се доказва допуснато нарушение на ПЕС както от страна на ВАС, така и от страна на приходната администрация, което прави иска неоснователен и недоказан.

Не се споделят изложените от НАП доводи за изтекла погасителна давност.

Неправилно НАП се позовава на изтекла погасителна давност считано от издаване на РА на 20.01.2012г. и извършеното плащане на исковата сума на 463 537,35 лв. на 25.10.2012г.В случая исковата претенция не се основава на

отменен административен акт - РА, а се търсят вреди от неприлагането на правото на ЕС от приходната администрация при издаването на РА. Вярно е, че по силата на §1 от ЗР на ЗОДОВ за неуредените в закона въпроси се прилагат разпоредбите на граждански и трудови закони. Ето защо в случая съобразно ЗЗД давността следва да тече от постановяване на последното съдебно решение - №15738 от 20.12. 2017 г на ВАС по дело №9534/2017г. с което се слага край на обжалването на РА.

Предвид горните съображения, предявения иск за обезвреда на твърдени вреди от нарушено право на ЕС с правно основание чл.4 пар.3 от ДЕС връзка чл.2в ал.1 т.1 от ЗОДОВ е неоснователен и следва да бъде отхвърлен ведно с произтичащите от това законни последици.

С оглед изхода на делото, на ответниците следва да се присъдят разноски по делото, но не в претендиращия размер, а за сумата от 200лв. /за процесуално представителство, осъществено от упълномощен съдебен помощник – служител с юридическо образование, приравнен на юрисконсулт/, съгласно чл.10 ал.4 предл. последно от ЗОДОВ и с оглед осъществена юрисконсултска защита по отношение на НАП.

Водим от изложените съображения, Административен съд София-град, първо отделение, 4-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ предявения от [фирма] с[ЕИК],гр.С.,ж.к. „Суха река“, [жилищен адрес] представляван от Г. Г. срещу Върховен административен съд и Национална агенция за приходите иск с правно основание чл.4, пар.3 от Договора за Европейския съюз връзка с чл.2в ал.1 т.1 от ЗОДОВ за присъждане на обезщетение за имуществени вреди в размер на 463 537,35 лв., причинени от неприлагане на правото на Европейския съюз /ЕС/ - Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г. в резултат на правораздавателната дейност на ВАС и административна дейност по издаване на РА , ведно със законната лихва за забава датата на подаване на исковата молба до окончателното изплащане на сумата като неоснователен и недоказан.

ОСЪЖДА Едноличен търговец “ВИГ -96 Г. Г., [ЕИК], гр.С. , ж.к. „Суха река“ [жилищен адрес] , да заплати на Върховния административен съд и Националната агенция за приходите сумата от по 200лв. за всеки от тях, представляваща юрисконсултско възнаграждение,

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБългария в 14 дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: