

РЕШЕНИЕ

№ 862

гр. София, 13.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 17.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова и при участието на прокурора Стоян Димитров, като разгледа дело номер **4495** по описа за **2022** 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/.

Настоящото производство е по реда на чл. 226 АПК,след отмяна Решение № 4033 от 18.06.2021 г. по адм. дело № 14094/2019 г. на Административен съд-София-град с решение от №4470 от 11.05.2022г. на ВАС по адм. дело № 8237/21г.

Образувано е по искова молба от Г. Л. Г. с ЕТ„ВИГ-96-Георги Георгиев“,ЕИКхх,адрес, [населено място],ж.к.“С. 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 463 537,35лева.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 извършена ревизия и издаден ревизионен акт,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/.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.С РА е прието,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.

В исковата молба се твърди,че по жалба на ищеца срещу РА е било образувано дело в АССГ,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:„Агрокомерс„ЕООД,“Делта Омон „ЕООД, и „А и Н инвест „ЕООД,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 „Елвиз „ЕООД, “Ил трейд „ЕООД и „Автостил -13 „ЕООД“,не е признал правото на данъчен кредит.С отменителното решение са дадени указания на съда за доставките от „Делта Омон“ЕООД и „А и Н инвест“ ЕООД, 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 „Агрокомерс“ ЕООД, 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 „Уникредит Булбанк“ АД,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 ССЧЕ ,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 определение от 15.07. 2015 г. постановено по дело С-159/14г. и счита решението на АССГ за правилно.

В исковата молба се твърди,че ВАС също така е приел, че в случая не е налице транзитна сделка, тъй като: „...липсват каквито и да е доказателства стоката да е доставена директно на последващите купувачи по нареждането на ревизирания... При условие, че ревизираният е извършвал посреднически услуги, без да придобива право на разпореждане върху стоките, то това следваше и да е предмета на

фактурите."Изложените по-горе съображения на ВАС пряко са обусловили крайния фактически и правен извод на съда, че „липсват реални доставки на зърно“, поради което ищецът няма право на данъчен кредит по процесните фактури и жалбата му срещу ревизионния акт е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.Мотивите, с които двата състава на ВАС отказват с решенията си правото на ищеца на данъчен кредит, са идентични.Основават се на споделеното от тях разбиране, че за признаване правото на данъчен кредит е необходимо изследване законосъобразността и документалната обосноваване на доставките по цялата верига нагоре и надолу, като се вменява на ищеца отговорност за действията на неговите доставчици и клиенти.Според ищеца, с цитирания с двете съдебни решения посочени по горе, 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 С-80/11 и С-142/11,С-159/14,като цитира част от мотивите на решението в исковата молба.С издаденият РА органите по приходите приемат,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.

Посочва, че с цитираните съдебни решения 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.

С протоколно определение от 21.10.2022г.,съдът е заличил ищеца Г. Л. Г. с ЕТ,„ВИГ-96-Георги Георгиев“,ЕИКхх, поради смъртта му и е конституирал неговите наследници:И. А. Г. и И. Г. Л.,които изрично са заявили желанието си да встъпят в производството.

В открито съдебно заседание ищите не се явяват,представяват се от адв.И.

Д.,които претендира разноси по списък и депозира писмени бележки в срок.

Ответникът–Върховен административен съд,чрез процесуалния си представител оспорва допустимостта,както и основателността на предявените искове - изцяло по основание и размер.В писмен отговор на исквата 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 съществуто 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 обективира 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 постановените от ВАС съдебни актове и засегнатия материален интерес на ищеца.Счита,че се касае за влязли в сила съдебни решения и в рамките на настоящото производство, всяка преценка на материално правната законосъобразност на акта постановен от ВАС е изключена.Позовава се Решението по делото Коблер 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,немогат да бъдат оспорени.С тези доводи се претендира отхвърляне на предявените искове и присъждане на съдебните разноси по списък.

Ответникът–НАП в писмен отговор от 17.02.2020г. и в писмена защита,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 исквата сума е събрана, тъй като не е платена доброволно и изпълнението на РА не е било спряно. 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 по отношение на НАП давността тече от издаването на РА за сумата 463 537,35 лв. 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 /СГП/, чрез процесуалния си представител прок. Д. дава заключение за недоказаност и неоснователност на исковите претенции и пледира за отхвърлянето им.

При преценка на събраните доказателства, съдът приема за установено от фактическа страна следното:

С ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/20.01.2012г., издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден от директора на Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" (О) – С. с решение № 2075 от 24.08.2012г., на Г. Г. във връзка с осъществяваната от него като ЕТ "ВИГ-96-Г. Георгиев" търговска дейност са установени публични задължения по ЗДДС в общ размер 951 354. 84 лв. /главница/ и лихви до датата на РА – 288 557,06 лв. в резултат на непризнато право на приспадане на ДДС на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 вр. чл. 6 ЗДДС по фактури от негови доставчици в различни данъчни периоди от м. август 2007г. до м. декември 2010г. Отказът е мотивиран с недоказаност на доставките и по-конкретно на прехвърлянето на правото на собственост върху стоката (зърно) от доставчиците на получателя. С Постановление за налагане на обезпечителни мерки (ПНОМ) от 12.05.2011 г. по реда на чл. 121, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) от публичния изпълнител е наложен заповед по банковите сметки на ищеца за обезпечаване на бъдещо публично вземане по РА. С ПНОМ от 14.02.2012 г. обезпечителните мерки са продължени и на 25.10.2012г. обслужващата банка на ищеца "УниКредит Булбанк" ЕАД е извършила служебен превод на сумата от 463 537. 35 лв., както и на сумата от 34 357 92 лв. РА е обжалван по съдебен ред пред АССГ и с решение № 6741 от 06.11.2013 г. по административно дело № 9901/2012 г. е отменен частично. По касационната жалба на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) – С. срещу това решение е образувано административно дело № 16512/2013 г. на ВАС. С решението си по делото, ВАС отменя частично първоинстанционното решение и постановява решение по съществото на спора, с което отхвърля жалбата на търговеца против РА в частта му, в която не му е признато право на приспадане на ДДС в размер на 24 825. 78 лв. по фактурите от "Елвиз" ЕООД, в размер на 96 274. 32 лв. по фактурите от "Ил трейд" ЕООД и в размер на 84 602 лв. по фактурите от "Автостил-13" ЕООД, заедно със съответните лихви за забава.

Видно от изложените мотиви в решение по адм.д. №16512/2013г. на ВАС, съдът е приел, че:

1. По фактурите на "Елвиз" ЕООД в частта за непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо 24 825,78 лв със съответни лихви. Не са представени приемо-предавателни протоколи, липсват товарителници и пътни листове, които да

докажат, че изпращач,на доставеното на клиенти на ревизираното лице зърно е доставчика по фактурите. Представените кантарни бележки и приемни бележки с посочен номер на автомобил и име на шофьор не установяват доставяне на зърното от "Елвиз" ЕООД на крайния клиент за ревизираното лице.В кантарните и приемните бележки, като доставчик е посочено ревизираното лице.Не е приложен договор, от който да е видно за чия сметка е транспорта. При тези данни не може да се направи извод за осъществени доставки по спорните фактури на този доставчик.

2.По фактурите на „Ил трейд”ЕООД,съдът е приел, че са представени фактури за закупено зърно от предходни доставчици, приемни бележки и товарителници за транспорт на зърното.Представени са копия от товарителници, неподписани за превозвач и изпращач едновременно. По чл.51, ал.1 от Закона за автомобилните превози товарителницата се изготвя в три оригинални екземпляра, подписани и подпечатани от превозвача.Представените копия от товарителници без подписи и печати на превозвач и изпращач не съставляват годно доказателство за извършен транспорт на описаните стоки и за останалите обстоятелства, отразени в тях. В приложените приемни и кантарни бележки не се съдържат данни, от които да се направи извод, че доставеното на крайните клиенти на ревизираното лице количества зърно е получено по фактурите на „Ил трейд”ЕООД.Не е доказано предаване на стоките по фактурите на ревизираното лице или на неговите клиенти от доставчика по спорните фактури.

3.По фактурите на "Автостил–13" ЕООД,съдът е приел,че правилно с РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит 84 602лв със съответни лихви на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.6 от ЗДДС,на ищеца поради липса на доказателства за приемо-предаване на фактурираните стоки, за наличие на транспортни средства, складове и кадрова обезпеченост на доставчика.За доставките на "Автостил – 13" ЕООД са представени товарителници, всички с изпращач – ревизираното лице, които не установяват участие на посочения във фактурите доставчик в доставката на зърното по кантарните бележки на крайния клиент. По доставките с краен получател „Джиев“ АД не са представени товарителници,като от представените приемни бележки с посочен доставчик – ревизираното лице не може да се направи извод, че предаденото зърно е доставено.

Със същото решение ВАС е върнал делото за ново разглеждане от друг състав на АССГ, по жалбата на ищеца против РА в следните му части: непризнато право на приспадане на ДДС в размер на 3 705,53 лв. по две фактури, издадени от "Делта Омон" ЕООД; непризнато право на приспадане на ДДС в размер на 91 077,46 лв. по 14 фактури, издадени от "А и Н инвест" ЕООД и непризнато право на приспадане на ДДС по фактури, издадени от "Агрокомерс" ЕООД.

След повторно разглеждане на делото АССГ постановява решение № 4595 от 10.07.2017 г. по административно дело № 6094/2015г., с което отменя РА в посочените по-горе в т. 2 части.

С решение №15738 от 20.12.2017г. по административно дело № 9534/2017г.

ВАС отменя решение №4595 от 10.07.2017г. на АССГ по административно дело № 6094/2015 г. и отхвърля жалбата против РА.

За да отмени решението на АССГ и да отхвърли жалбата на ищеца срещу РА, Върховния административен съд, във второто решение е приел, че АССГ, не е изпълнил указанията дадени в отменителното съдебно решение и не е доказано наличието на правото на приспадане на ДДС на ищеца. 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 „А и Н инвест“, ЕООД и „Делта Омон“ ЕООД 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 „Агрокомерс“ ЕООД 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 С-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.

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 заповед, за обезпечаване на бъдещо публично вземане, в размер на 1 000 070, лв. по всички банкови сметки на ищеца в ТБ „Уникредит Булбанк“ ЕАД. С Постановление от 14.02.2012г. мерките са продължени. С Разпореждане за изпълнение на заповедно съобщение от 10.10.2012г. обслужващата банка е била задължена да прехвърли по сметка на НАП наличните средства към налагане на заповедта, 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. СЧЕ е неоспорена от страните, съдът кредитира заключението на вещото лице, приета с протоколно определение от 20.04.2021г.

Настоящият състав следва да отбележи, че така приетата фактическа обстановка е на основание мотивите изложени от административният орган

и мотивите на постановените съдебни актове, съобразено изложените **факти** в исковата молба и търсената защита, като съдът следва да отбележи, че мотивите на съдебният акт са обяснителната част на решението/нията, които съдържат преценка на доказателствата, фактическите констатации и правните изводи. Мотивите не се ползват със СПН.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Разпоредба на чл. 2в от ЗОДОВ (ДВ, бр. 94 от 2019 г.) урежда ред за разглеждане на икове срещу държавата за вреди от нарушения на правото на Европейския съюз (ЕС). Съгласно чл. 2в, ал. 1, т. 1 ЗОДОВ административните съдилища притежават компетентност да решават спорове, при които се твърди, че вредите са причинени от достатъчно съществено нарушение на правото на Европейския съюз – за вреди от правораздавателната дейност на административните съдилища и Върховния административен съд, а според чл. 2в, ал. 2 от ЗОДОВ – когато искът по ал. 1 е предявен срещу няколко ответници, се разглежда по реда на Административнопроцесуалния кодекс, ако страна по делото е административен съд, Върховният административен съд или юридическо лице за вреди, причинени при или по повод административна дейност.

Ищеца претендира солидарна отговорност от двамата сочени в исковата молба ответници, по арг. за приложение на чл. 2в, ал. 2 от ЗОДОВ и по силата на новоприетата норма на чл. 203, ал. 3 АПК (ДВ, бр. 94 от 2019 г.), според която по реда на глава единадесета от АПК се разглеждат и исковите за обезщетения за вреди, причинени от достатъчно съществено нарушение на правото на Европейския съюз включително съдебни решения на СЕС.

С иска се претендират вреди от правораздавателната дейност на първия ответник – Върховния административен съд, постановил: Решение № 7095 от 15.06.2015 г. по адм.д. №6049 /2015г. и 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, също 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 и на практиката на Съда на Европейския съюз по съединени дела С-80/11 ,С-142/11 и №С-159/14.

Настоящият съдебен състав счита иска за допустим за разглеждане по реда на чл. 2в, ал. 2 от ЗОДОВ – претендират се обезщетения за вреди, които са резултат от постановен акт от НАП при или по повод административна дейност (РА № Р-[ЕГН]/20.01.2012г.), както и от правораздавателна дейност на ВАС по две решения, като последна инстанция (Решение по адм. дело

№7095 от 15.06.2015г. ВАС и решение № 15738 от 20.12.2017г.по административно дело№9534/2017г. ВАС), с позоваване на нарушения на правото на ЕС.

Правото на Европейския съюз има особено положение в системата на българското право, което налага неговото автономно тълкуване и го поставя в особено положение с оглед чл.5 ал.4 от Конституцията на РБ.Съда на Европейския съюз, като източник на задължителна съдебна практика.

Искът е предявен и срещу пасивно процесуално легитимирани ответници, разполагащи с правосубектност като юридически лица по смисъла на чл. 205, ал. 1 от АПК, солидарно срещу тях, съобразно предписаното в чл. 4, ал. 2 от ЗОДОВ. Държавата отговаря за вредите от нарушаване на правото на Европейския съюз, когато нарушението е достатъчно съществено, като за нейната отговорност е без значение от поведението (действие или бездействие) на кой от нейните органи са причинени вредите. За отговорността по ЗОДОВ вината е без правно значение, т. е. отговорността за вреди е обективна.

Искът е предявен от лице с правен интерес, което твърди, че в рамките на проведени административно и съдебни производства са били нарушени защитени от правото на ЕС негови права.Твърди се за нарушения на Общностното право, извършени от двамата ответници, са непосредствена и пряко причина за настъпване на вредите за ищеца, тъй като са обусловили крайните фактически и правни изводи, довели до издаване на ревизионния акт от втория ответник и потвърждаването му със съдебните решения от първия ответник - т. е., вредите за ищеца не биха настъпили, ако посочените горе актове бяха издадени в съответствие с Общностното право.

Неоснователен се явява довода за недопустимост на исковете поради липса на пасивна процесуална легитимация на ответниците.

Процесуалната легитимация на страните по делото представлява абсолютна положителна процесуална предпоставка за пораждането и съществуването на процесуалното право на иск, а нейната липса обуславя недопустимостта на исковото производство.Безспорно в правната теория и в съдебната практика е становището, че процесуалната легитимация на страните в гражданския процес се определя единствено от наведените **фактически и правни твърдения на ищеца** в исковата молба, с които се очертават правопораждащите предявеното материално право юридически факти, обосноваващи заявеното правно съждение,че именно той е носителят на накърненото от ответника чрез съществуващия между тях правен спор материално право.

Настоящият съдебен състав споделя становището на ответниците, че в настоящото производство е недопустимо извършването на преценка за обосновааност на постановените от ВАС съдебни актове.Предмет на

настоящото дело не е спорът, решен с влезлите в сила решения на касационната инстанция, а техните противоправни действия, изразяващи се в неправилно прилагане на нормите на общностното право, от които са настъпили вреди за ищеца. В този смисъл, правният спор по настоящото дело по отношение на Решенията, постановени от ВАС, се съсредоточава единствено по въпроса дали първият ответник, незаконосъобразно (като краен резултат от осъществения съдебен контрол по законосъобразността на обжалваният административен акт) е потвърдил процесния РА, с който компетентният данъчен орган от своя страна неправомерно е отказал правото на данъчен кредит на ищеца, нарушавайки посочените в исковата молба текстове на чл. 14 пар.1, чл. 167, чл. 168, б. а, чл. 178, б. а, чл. 220, т. 1, чл. 226, чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28. 11. 2006 г., относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС), като вследствие на това противоправно действие са настъпили твърдените вреди.

В решението по дело *V. du Pucheur*, C-46/93, както и в последващата съдебна практика, СЕС определя условията, при кумулативното наличие на които отговорността на държавата членка за вреди, причинени от нарушение на правото на ЕС, може да бъде ангажирана.

Следва да са налице три кумулативни условия за ангажиране на отговорността на държавата за нарушаване на правото на ЕС:

1. Нарушена норма от правото на ЕС да предоставя права на частноправните субекти.
2. Нарушението да е достатъчно съществено.
3. Наличие на пряка причинно-следствена връзка между нарушението и настъпилите вреди.

По делото C-6/90 – *Francovich и Danila B.* е посочено "breach of C. law for which a Member State can be held responsible", "нарушение на общностното право, за което държавата-членка може да носи отговорност" с което националните съдилища следва да съобразяват при обсъждане на допустимостта на иска.

Според практиката на СЕС, националната юрисдикция, която разглежда делото за вреди, трябва да прецени дали нарушението е достатъчно съществено, или не.

По делото *HNL v. Council and Commission*, съдът подчертава, че понятието за "достатъчно съществено нарушение" е различно от понятието "нарушение". От практиката на СЕС могат да бъдат изведени стандартите, въз основа на които се извършва преценката дали едно нарушение на правото на ЕС представлява достатъчно съществено нарушение.

Съгласно Решения на СЕС от 28.06.2015 г. по дело C-168/15 и Решение от 30.09.2003 г. по дело C-224/01, за да се определи дали е налице достатъчно съществено нарушение, следва да се отчитат всички фактори, характеризиращи положението, представено пред националния съд. Елементите, които следва да съобразят при преценката за характера на нарушението, са:

1. степента на яснота и прецизност на нарушеното правило.
2. обхватът и степента на свобода на преценка, която нарушената норма оставя на националните органи.
3. съзнателният характер при извършването на нарушението или при причиняването на вредата; извинимият или неизвиним характер на евентуална грешка при прилагане на правото.
4. обстоятелството, че действията на институцията на Съюза може да са допринесли за приемане или запазване на национални мерки или практики, нарушаващи правото на Съюза.

Според СЕС, при всички положения нарушението на правото на Съюза е достатъчно съществено, когато то е извършено при явно несъобразяване с практиката на Съда в съответната област /Решение от 30 септември 2003 г., Kobler, C-224/01 и Решение по дело Milena T., C-168/15/, както и при неизпълнението от националната юрисдикция, чието решение не подлежи на обжалване, на задължението ѝ за отправяне на преюдициално запитване по относим за главния спор въпрос относно тълкуване правото на ЕС, за да предотврати установяването на национална съдебна практика, която не е в съответствие с разпоредбите на правото на ЕС.

Съобразно трайната практика на СЕС (Решение по дело C481/07 P, SELEXSistemi Integrati S.; Решение по дело C-243/05, т. 27 и др.) при предявяване на иски за ангажиране на извъндоговорната отговорност на публичен орган за вреди, причинени от негов акт, ищецът следва конкретно да докаже факта на претърпяването от него на вреди, техния размер, както и че тези вреди са действителни и сигурни. СЕС изисква **вредата да бъде действителна и сигурна**. Като дори и вредата да е действителна и сигурна, тя може и да не подлежи на обезщетяване. Както е посочено в решенията от 29 октомври 1998 г., TEAM/Комисия, T-13/96, Rec, EU: T: 1998: 254, т. 76, AFCop Management Consultants и др. /Комисия, т. 32 по-горе, EU: T: 2005: 107, т. 113 и 114 и от 8 декември 2011 г., Evropaiki Dynamiki/Комисия, T-39/08, EU: T: 2011: 721, т. 47 "9/.

Ето защо исковите за присъждане на обезщетения по чл. 2в, ал. 1 от ЗОДОВ, предявени от лице, което твърди, че е претърпяло имуществени вреди, съпричинени от допуснато достатъчно съществено нарушение на правото на Европейския съюз, от административен и от съдебен орган, Национална агенция за приходите и Върховен административен съд, са процесуално

допустими - исковата молба е подадена от лице с правен интерес и срещу пасивно легитимираните ответници, в условията на солидарност, съгласно чл. 4, ал. 2 от ЗОДОВ.

Исковете подлежат на разглеждане в производство по реда на чл. 203 и сл. от АПК / чл. 2в, ал. 2 от ЗОДОВ и чл. 203, ал. 3 от АПК/, като съгласно чл. 7 от ЗОДОВ и с оглед седалището на увреденото лице, делото е подсъдно на АССГ.

Настоящият състав следва да посочи, че приложимите принципи при разглеждането на правен спор, който има за предмет нарушение на норми на правото на ЕС са следните:

Принципа на „равностойност“, което означава, че процесуалния ред за разглеждане на спора трябва да бъде подобен на искиве засягащи само националното право.

Принципа на „еквивалентност“, което означава, че правилата за разглеждане на спора трябва да са сравними с тези на разглеждане на национален спор и да не правят невъзможна или прекомерно трудна защитата на страната.

Принципа на „ефективност“, което означава, че нормите на националното право трябва да не правят практически невъзможно или прекомерно трудно получаването на обезщетение.

Предвид диспозитивно начало в процеса /чл.6, ал.2 ГПК/ и задължителната практика на ВС и ВКС, обективирана в т. 9 от ППВС № 1/10.11.1985г., съдът дължи произнасяне и защита само в рамките на заявеното искане и по начина, който е поискан от ищеца и посочените по горе „принципи“. В молбата са посочени административен акт/РА/ на орган по приходите при НАП и две съдебни решения на ВАС. Съгласно разпоредбата на чл.127 т. 4 от ГПК, ищеца следва да изложи обстоятелства на които основава иска си, като посочи фактите от които той произтича, фактическите твърдения в исковата молба трябва да са ясни пълни и логически свързани така че съдът да може да определи ясно каква е фактическата обстановка на която ищеца основава претенцията си. В случая в исковата молба/по фактите/ищеца е изложил/частично/съображенията на административният орган постановил РА и /частично/мотивите на съдебните решения. От приложените по делото административен акт/РА/и съдебни актове/решения/ е видно, че се касае за различни по време и място търговски сделки по които ищеца е страна, с различни доставчици, при различна фактическа обстановка. По всяка една от доставките по които ищеца е претендирал право на приспадне на данъчен кредит по ЗДДС, административният орган и съдебните състави са приели определена фактическа обстановка и са изложили конкретни мотиви, за всеки един доставчик. В исковата молба не е индивидуализирано спорното право т.к. липсват факти от които то произтича. Производството е по реда на чл.226 от АПК, при първоначалното разглеждане пред първата

инстанция и последващ касационен контрол, не са констатирани пропуски в исковата молба по реда на чл.127 от ГПК, поради което настоящият състав следва да започне делото от първото незаконосъобразно процесуално действие.

С определенията от 07.05.2020г./л.308/съдът е разпределил доказателствената тежест между страните, страните не са възразили. Съдебното производство се основава на принципа на състезателното начало/чл.8 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК/ и съдът е арбитър по правния спор. Поради тази причина страните посочват фактите, на които основават своите твърдения, и те, а не съда, представят доказателства за тях, като и правят доказателствени искания свързани с предмета на спора. Съдът следва да осигурява възможност на страните и да им съдейства за установяване на фактите, но не и да ги замества по изпълнение на тази процесуална задача/чл.10 от ГПК/.

В тази връзка с оглед реда за разглеждане на делото по реда на глава XI от АПК, настоящият състав следва да посочи правната рамка формулирана в молбата и търсената защита от ищеца.

По правото:

Директивите са нормативни актове, които не се прилагат пряко в националното законодателство, но с Тълкувателно решение по съединени дела C-6/1990 и C-9/1990, СЕС е признал възможността на частноправните субекти да се позовават на права, пряко произтичащи от Директива.

В случая Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, чиито норми и принципи се твърдят от ищеца за нарушени от ответниците, определя правната рамка, която трябва да бъде привнесена във всяко национално законодателство по отношение на ДДС, вкл. относно правото на данъчнозадължените лица по чл. 167 и сл. от Директивата да приспадат от ДДС, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки/активи, като основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС и неразделна част от механизма на ДДС, при съобразяване целта на режима на приспадане - да освободи изцяло данъчнозадълженото лице от тежестта на дължимия или платен ДДС при упражняване на икономическата му дейност и гарантиране неутралитета по отношение на данъчната тежест върху всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие, че същите дейности подлежат на облагане с ДДС.

Твърдяното от ищеца нарушение на приложимото в областта на ДДС право на Европейския съюз, се свързва с нарушаване на нормите на чл.14 пар.1 чл. 167, чл. 168, б. а, чл. 178, б. а, чл. 220, т. 1, чл. 226, чл. 273 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28. 11. 2006 г., регламентиращи

материалноправните предпоставки за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и правилата за неговото упражняване.

Директният ефект на които се позовава ищеца е такова състояние на една правна норма на ПЕС, при която става възможно юридически и физически лица да черпят пряко от нея права и задължения, които съдилищата на държавите-членки на ЕС са длъжни да признаят и приложат. Принципът на директният ефект на нормите на ПЕС Съда на ЕС е дефиниран по делото C 26/62 Van Gend en Loos v. Nederlandse Administratie der B.. Съдът обаче поставя определени критерии, на които следва да отговаря една разпоредба на ПЕС, за да се ползва същата с директен ефект. Н., на която се признава директен ефект, трябва да е **ясна, точна и конкретна**, т.е. с ниска степен на абстракция, така че по безспорен начин от нея да се извлекат правата и задълженията на адресатите. Освен това тази норма трябва да е **безусловна, юридически перфектна и завършена**. В конкретния случай обаче Директива 2006/112/ЕО е транспонирана **изцяло** със Закона за данък върху добавената стойност (в сила от 01.01.2007 г.). Чл. 167, чл. 168, б. а. чл. 178. б. а от Директивата са транспонирани в Глава седма от ЗДДС - Данъчен кредит. Разпоредбата на чл. 220, т. 1 от Директивата по отношение осигуряването издаване на фактура от страна на данъчнозадълженото лице и разпоредбата на чл. 226 от Директивата по отношение съдържанието на фактурата са транспонирани в Глава единадесета от ЗДДС - Документиране на доставките. Това означава, че всички посочени разпоредби на Директивата са станали част от вътрешното ни право, имат предимство пред норми които и противоречат и намират пряко приложение.

Разпоредбата на чл. 273 от Директивата от друга страна съдържа една обща възможност държавите-членки да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави-членки от данъчнозадължени лица и при условие, че такива задължения не пораждат в търговията между държавите-членки на формалности, свързани с преминаването на границите.

Р.България, като член на ЕС не е искала от Съветът на Европейския съюз да въведе специална мярка за дерогация на членове/текстове от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данък върху добавената стойност (ДДС). С оглед транспониране на директивата със ЗДДС, настоящият състав следва да посочи основанията за приспадане на данъчен кредит и съгласно националното законодателство.

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Легална дефиниция за „доставка на стока“ по см. на ЗДДС се съдържа чл.6, ал.1 от ЗДДС, съгласно която норма доставка на стока по

смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. В разпоредбата на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС е предвидено, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, регламентиращи, наред с чл.71 от ЗДДС, предпоставките, при наличието на които следва да се признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, транспонират разпоредбата на чл.168,б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, според която 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 данък върху добавената стойност, 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. От така посочената регламентация следва извода, че наличието на действително осъществена доставка на стока/услуга, е условие за възникване на правото на данъчен кредит, като изпълнението на тази предпоставка следва да бъде проверено за извършването на преценка дали ревизирият субект има право да приспадне данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация. При липса на реално осъществена доставка на стока/услуга не е налице една от предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС респ. по чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, съответно такова право не възниква по доставка, която съществува само документално, но не е реална.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Тази разпоредба урежда права на частноправни субекти, каквито са данъчнозадължените лица, в случая ищеца.

Разпоредбата на чл. 25, ал. 2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл. 25, ал. 3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит.

Постоянната практика на СЕС е основана на принципа, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит, поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик, за които получателят не знае

или не е могъл да знае.

Този принцип е залегнал долупосочените решения на СЕС, на които се е позовал ищеца в исковата молба:

Съединени дела С 80/11 и С 142/11 на СЕС.

Предмет на главното производство е спор за приспадане по доставки на стоки – родовоопределени вещи, като поставените въпроси са: относно значението на данъчната фактура като единствено сигурно доказателство, че стоката е доставена от посочения във фактурата издател, когато не е доказано, че доставчикът е разполагал със стоките, предмет на доставката, да е бил в състояние да достави и да е изпълнил задълженията си за деклариране; има ли значение с оглед на принципите на неутралитет и пропорционалност дали получателят е положил дължима грижа, за да установи качеството на доставчика на ДЗЛ, което е разполагало с фактурираните стоки и е изпълнило задълженията си за деклариране и внасяне на данъка?

В решението на СЕС е прието, че член 167, член 168, буква а), член 178, буква а), член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Прието е също, че 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 данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения

или измама от страна на въпросния издател.

Ищеца се е позовал и на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28. 11. 2006 г., определение от 15. 07. 2015 г. на Съда на Европейския съюз по дело С-159/14 г.

При разрешаването на правния спор по делото настоящият състав следва да се съобрази и легалната дефиниция, дадена в чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на СЪВЕТА от 28 ноември 2006 година, относно общата система на данъка върху добавената стойност, според която "доставка на стоки" означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещь като собственик.

В свои съдебни актове СЕС е приел в Определение от 6 февруари 2014 г. по делото Jagiello, С-33/13, т.32, в Определение от 15 юли 2015 г. по дело "Коела - Н" ЕООД, С-159/14, т.39 и Определение от 15 юли 2015 г. по дело "Италес" ООД, С-123/14, когато съответното лице не е получило стоката директно от издателя на фактурата, това не е непременно последица от прикриване с измамна цел на реалния доставчик, а може да се дължи на други причини, например наличието на две последователни продажби на едни и същи стоки, които по поръчка се транспортират директно от първия продавач до втория купувач, така че да са налице две последователни доставки по смисъла на чл. 14, пар.1 от Директива 2006/112, но само **един реален превоз**. Освен това не е необходимо първият купувач да е станал собственик на въпросните стоки към момента на превоза, тъй като наличието на доставка по смисъла на чл. 14 от Директивата за ДДС, не предполага прехвърляне на собствеността върху стоката в правен смисъл.

По отговорността на отделните органи:

По отношение на твърдяното допуснато достатъчно съществено нарушение на правото на Европейския съюз от Върховния административен съд.

Исковата претенция по отношение на този ответник е неоснователна поради следното.

Според ищеца при постановяването на Решение № 7095 от 15.06.2015 г. и Решение № 15738 от 20.12. 2017г. по адм.д. №9634/2017г. по описа по описа на ВАС, националната юрисдикция не се е съобразила с основните принципи на правото на Европейския съюз, както и с релевантните разпоредби на Директива 2006/112/ЕО и с относимата практика на СЕС.

С първото решение на ВАС съдът е потвърдил изводите на органите по приходите в РА с което не му е признато право на приспадане на ДДС в размер на 24 825. 78 лв. по фактурите от "Елвиз" ЕООД, в размер на 96 274. 32 лв. по фактурите от "Ил трейд" ЕООД и в размер на 84 602 лв. по фактурите от "Автостил–13" ЕООД, заедно със съответните лихви за забава. В решение №70 95/15.06. 2015 г. по адм.д.№16512/2013 г. на ВАС съдът е

приел, че по доставките на по фактурите, издадени от "Елвиз" ЕООД, "Ил трейд" ЕООД и "Автостил – 13" ЕООД, /решение № 7095 от 15.06.2015 г. по административно дело № 16512/2013г./, че кантарните и приемни бележки доказват осъществяването на доставки на зърно от ЕТ "ВИГ-96" на неговите клиенти, но не и доставки от издателите на фактурите, т. е. не е доказано от жалбоподателя, че продадените от него стоки са именно тези, получени по процесните фактури. Липсват транспортни документи и други документи, доказващи доставка на зърно от издателите на фактурите, чрез транспортирането му до крайните получатели. Със второто съдебно решение по спорния въпрос, относно проследяване движението на стоката от доставчиците през задълженото лице до крайния получател. ВАС е приел, че 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 „А и Н инвест „ ЕООД и „Делта Омон“ ЕООД 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 „Агрокомерс“ ЕООД 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 С-159/2014г., тъй като липсват, каквито и да е било доказателства че стоката е доставена директно на последващите купувачи по нареждане на ищеца. Както вече беше посочено, правото на приспадане по чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, по силата на дискрецията по чл. 182 във вр. с чл. 180 от ЗДДС, националното законодателство е обусловило не само от изпълнение на материалноправните и процесуалните условия по чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112 ЕО (транспонирани в националния закон в разпоредбите на чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, чл. 68 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС и чл. 71, т. 1 ЗДДС), а и от изпълнението на други условия, вкл. и документи с които се установява транспортиране на стоките. Съответните състави на ВАС при постановяване на решенията си подробно са изследвали всички обстоятелства относно спорните доставки и са изложили конкретни мотиви с които са отказали право на приспадане на данъчен кредит на ищеца на основание чл. 68 ал. 2 от ЗДДС, потвърждавайки изводите на органите по приходите. От Решение от 30 септември 2003 г., Kobler, С-224/01, Решение по дело Milena T., С-168/15 и др., Тълкуването, което СЕС дава в решенията си по преюдициални запитвания, не е абстрактно, а е съобразено с конкретна фактическата обстановка. Съответно решенията на СЕС по преюдициални запитвания имат задължителна сила за националната юрисдикция, когато преюдициалният въпрос, по който СЕС се е произнесъл, **е идентичен с въпроса**, поставен за разрешаване пред националния съд.

Даденото от СЕС тълкуване на общностните норми обаче е с оглед конкретните факти по главните производства, които са различни от фактите по

настоящия спор, поради което тези решения не могат да бъдат преценени като задължителни за националната юрисдикция поради следното:

Неправилно ищеца интерпретира и практиката на Съда на ЕС в Л. посочена в исковата молба,където е цитирано,част от решението /С-80/11 и С-142/11/.

Спор по делата/посочени по горе/,както твърдения и доказателства за измама или злоупотреба с ДДС по веригата от доставки, за която да е налице знание у претендиращия правата-ищец,няма.Няма спор също,че по спорните доставки ищеца притежава съответните фактури и са налице доказателства за извършени плащания.

С Решение от 21 юни 2012 г. постановено по обединени дела С-80/11 и С-142/11, Mahageben и D., СЕС е приел, че 167, член 168, буква а), член 178, буква а), член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика,съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.По това **дело не е имало спор по отношение настъпването на данъчно събитие** по фактурите и кой конкретно е извършил услугите.Така даденото от СЕС тълкуване, потвърдено и доразвито впоследствие в Решение от 6 септември 2012 г. по дело Toth, С-324/11, Решение от 6 декември 2012 г. по дело Б., С-285/11, Решение от 18 юни 2013 година по дело "Евита К" ЕООД, С-72/12 и Решение от 13 февруари 2014 г. по дело "Макс Пен" ЕООД, С-18/13, следва досегашната практика на СЕС /в т.ч. от решенията по делата Optigen, Kittel и Recolta Recycling/, за това, че правото на приспадане на ДДС може да бъде претендирано и предоставено единствено и само от добросъвестните участници по веригата доставки. Всички съображения на СЕС досежно предоставянето от страна на органите по приходите на обективни данни, че лицето претендиращо право на приспадане е знаело или е следвало да знае, че сделката, по която претендира право на приспадане е била опорочена с измама, касаят хипотеза, при която реалното съществуване и предаване на стоките/извършването на услугите **е доказано**.Във връзка с твърдяното от ищеца, че Върховният административен съд не е съобразил задължителната за националния съд при наличие на сходни случаи практика на СЕС, следва да се отбележи следното: В посоченото решение приетата за недопустима данъчна ревизионна практика, която санкционира неизпълнение на задължения, произтичащи от **формалности** в националното законодателство, се основава

на тълкуване на нормите на чл. 167, чл. 178 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО и произтичащите от Директивата принципи на данъчен неутралитет и на пропорционалността, в контекста на конкретно регламентирани в националното законодателство на съответната държава-членка задължения във връзка с изискуемата се счетоводна отчетност, начина на фактуриране на доставките и тяхното отразяване в дневника за покупките и последиците от грешки при фактурирането или при декларирането по отношение на правото на приспадане, респ. в контекста на въведени в това законодателство формални изисквания и условия, обвързващи правото на приспадане като обусловено от идентификация за целите на ДДС и т. н.

В мотивите на съдебните решения съответните състави са приели **фактическа обстановка необорена от ищеца в настоящото производство**, че: по доставките на по фактурите, издадени от "Елвиз" ЕООД, "Ил трейд" ЕООД и "Автостил – 13" ЕООД, / решение № 7095 от 15.06.2015 г. по административно дело № 16512/2013 г./, че кантарните и приемни бележки доказват осъществяването на доставки на зърно от ЕТ "ВИГ-96" на неговите клиенти, но не и доставки от издателите на фактурите, т. е. не е доказано от жалбоподателя, че продадените от него стоки са именно тези, получени по процесните фактури. "Липсват транспортни документи и други документи, доказващи доставка на зърно от издателите на фактурите, чрез транспортирането му до крайните получатели". Съдът е приел, че при доставките по двете фактури, издадени от "Делта Омон" ЕООД, е това, че според договора и обясненията на доставчика транспортът на зърното е за сметка на жалбоподателя, а от страна на последния не са представени доказателства за осъществен такъв с посочените в приемните бележки транспортни средства за негова сметка. За доставчиците на ищеца „ А и Н инвест „ ЕООД и „Делта Омон“ ЕООД не е установено участието на конкретни превозвачи и наличие на товарителници за предаване на товара. По отношение на „Агрокомерс“ ЕООД е прието, че не е установено по кои фактури има съставени приемо–предавателни протоколи и по кои не."

Неправилно ищеца интерпретира и практиката на Съда на ЕС, посочена в исковата молба, където е посочено Определение от 15 юли 2015 г. по дело "Коела - Н" ЕООД, С-159/14.

По т.39 на определението е посочено "съдът вече е имал повод в това отношение да изясни, че когато съответното лице не е получило стоката директно от издателя на фактурата, това не е непременно последица от прикриване с измамна цел на реалния доставчик, а може да се дължи на други причини, например наличието на две последователни продажби на едни и същи стоки, които по поръчка се транспортират директно от първия продавач до втория купувач, така че са налице две последователни доставки по смисъла на член 14, параграф 1 от Директива 2006/112, **но само един реален превоз**. Освен това не е необходимо първият купувач да е станал собственик на въпросните стоки към момента на превоза, тъй като наличието на доставка

по смисъла на тази разпоредба не предполага прехвърляне на собствеността върху стоката в правен смисъл (вж. в този смисъл определение Jagiello, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 32). В т.51 на същото определение на СЕС е посочено, че: "националната юрисдикция следва да извърши **глобална преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама** (вж. решение Траум, C-492/13, EU:C:2014:2267, т. 41). Относно твърдението за транзитни сделки, по част от доставките /съгласно чл.329 от ТЗ/, настоящият състав следва да посочи, че е необходимо:- да е безспорно установено участието на всеки един от участниците - доставчици и получатели, в стоквата верига, така, че да е безспорно, че с изпълнението от първия доставчик, **директно на крайния получател, е постигнато изпълнение между всички по веригата.** Осъществяването на доставката, изразяващо се в прехвърлянето от доставчика на получателя на правото, последния да се разпорежда фактически със стоката като собственик е фактически въпрос, който **изисква цялостна преценка на всички доказателства, които пряко и/или косвено свидетелстват за осъществяването на доставката.** Само действително осъществената доставка може да породви изискуемост на данъка, съответно право на приспадане, в който случай и при изпълнение на останалите материалноправни и процесуалноправни изисквания, правото на приспадане по принцип не може да бъде ограничавано. В този смисъл Решение от 13 февруари 2014 г. по дело "Макс Пен" ЕООД, C-18/13, точки 23 и 25 . Във връзка с доказването на факта на извършване на доставка на стоки, в т.37 от решение по C-78/12, СЕС е посочил, че лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това, като запитващата юрисдикция следва в съответствие с националните правила за доказването **да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора в главното производство, за да определи дали претендиращия право на приспадане може да го упражни.** (Решение от 6 септември 2012 г. по дело Mecsek-Gabona, C-273/11, точка 53 и Решение от 31 януари 2013 г. по дело Л.-56, C-643/11, точка 57). За целите на тази преценка може да се вземат предвид данни относно доставки, предхождащи или следващи доставките, по които се претендира правото на приспадане, както и свързаните с тях документи като сертификати и свидетелства, издадени за **транспортирането на стоките** - арг. от точка 38 от Решението по дело C-78/12. Доказването на факта на реалното предаване на стоката и прехвърлянето на получателя на правото да се разпорежда с нея като собственик, изисква установяване на следните обстоятелства: първо, че доставчикът е разполагал със стока от същия вид и количество, като фактурираните и второ, че това количество стока фактически е предадено на разпореждане на получателя. Тези изисквания се отнасят с еднаква сила и към **транзитното изпълнение**, като в този случай, предвид механизма на извършване на транзитната продажба - от първия продавач директно на

втория купувач, следва безспорно да се установи, че предходния доставчик нагоре по веригата е разполагал със стоката, както и че същата фактически е **транспортирана и предадена на разпореждане на крайния получател.** Само при категорични данни за горепосочените обстоятелства може да се направи обоснован извод за настъпило данъчно събитие, т.е. за реално съществуваща стокова верига, участниците, в която са установими, а стоката - подлежаща на идентифициране. Следователно посочената практика на СЕС в исковата молба не е дала отговор на въпроси идентични, като факти и право на тези, с които националният съд, е бил сезиран т. е. спорните въпроси не намира своето категорично и недвусмислено разрешение от юриспруденцията на СЕС по дела. **/Решение от 21.06.2012г., на Съда на Европейския съюз, по съединени дела C-80/11 и C-142/11, C-159/14./** **С оглед изложеното** настоящият състав приема, че при произнасянето си с Решение №7095 от 15.06.2015 г. и Решение №15738 от 20.12.2017г. по адм.д. №9634/2017г. по описа на ВАС, националната юрисдикция не е допуснала "съществено" нарушение на норми, принципи и извлечени от практиката на СЕС и правни стандарти по приложението Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година, поради което иска следва да бъде отхвърлен, като недоказан.

По отношение на твърдяното допуснато достатъчно съществено нарушение на правото на Европейския съюз от органите на НАП:

Исковата претенция по отношение на този ответник е неоснователна поради следното.

Както в съставения Ревизионен доклад, така и в издадения въз основа на него Ревизионен акт № [ЕГН]/20.01.2012г. на ТД на НАП - С. е прието, че за ЕТ „Виг-96-Георги Георгиев“, не е налице право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 951 354,84 лв. от общо 10 доставчика, а именно: „Макрис 2005“ ЕООД, Е.[ЕИК], „М ко К -2003“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Ил Трейд“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Агрокомерс“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Марта 6“ ЕООД, Е.[ЕИК], „А и Н Инвест“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Делта Омон“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Вантотрейд 9“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Автостил 13“ ЕООД, Е.[ЕИК], „Елвиз“ ЕООД, Е.[ЕИК]. Органите по приходите са приели за нереално осъществени доставки на стоки/в случая селскостопанска продукция — зърнени култури/, между дружествата - доставчици и ревизираното лице като получател. В мотивите на издаденият РА, органите по приходите са приели, че: от доставчика: „Автостил 13“ ЕООД: „липсват кантарни бележки или други документи, от които да е видно къде и как процесната стока е предадена от доставчика на купувача.“ Относно „Делта Омон“ ЕООД: „липсват доказателства за съхранение, предаване и транспортиране на зърното, както и други данни, доказващи реалност на фактурираните доставки. Липсват кантарни бележки или други документи, от които да е видно къде и как процесната стока, е предадена от доставчика на купувача.“ Относно „Елвиз“ ЕООД: „липсват доказателства за съхранение, предаване и транспортиране на зърното, както и други данни, доказващи реалност на фактурираните доставки. Липсват кантарни бележки или други

документи,от които да е видно къде и как процесната стока, е предадена от доставчика на купувача.“По отношение „Ил трейд” ЕООД:“дружеството не е представило пътни листи, товарителници и др. документи, доказващи извършването на транспорта.“По отношение „А и Н инвест”ЕООД:“дружеството не е представило оборотни ведомости, откъдето да е видно какви транспортни средства притежава.От страна на ревизиращите не е могло да се извърши анализ на с/ка 304 на „А и Н Инвест” ЕООД и да се установи по обосновен начин дружеството разполагало ли е с наличност на стоки, които да е продало на ЕТ„ВИГ-96-Георги Георгиев” .По отношение „Агрокомерс”ЕООД:“От доставчика не са представени приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи прехвърлянето на собствеността, както и документи, удостоверяващи извършен транспорт на закупеното и продаденото зърно. От „Агрокомерс”ЕООД не са представени договори за покупко-продажба на зърно с ревизираното лице, поради което ревизиращите са достигнали до заключението, че не са могли да възникнат и облигационни правоотношения.Като допълнително доказателство в тази насока се изтъква и фактът, че доставчикът не е представил копие от лицензия за търговия със селскостопанска продукция.“

Правното основание, на което са се позовали органите по приходите, да откажат право на данъчен кредит на ищеца е чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, вр. с чл. 6 от ЗДДС.Както вече беше посочено, правото на приспадане по чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, по силата на дискрецията по чл. 182 във вр. с чл. 180 от ЗДДС, националното законодателство е обусловило не само от изпълнение на материалноправните и процесуалните условия по чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112 ЕО (транспонирани в националния закон в разпоредбите на чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, чл. 68 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС и чл. 71, т. 1 ЗДДС), а и от изпълнението на други условия, вкл. и документи с които се установява транспортиране на стоките. Съответно отказът на органите на приходната администрация да признаят право на данъчен кредит на ищеца , поради неизпълнение на условието по чл. 68 ал.2 от ЗДДС,не релевира допуснатото нарушение на норми и принципи на правото на ЕС и установени от практиката на СЕС правни стандарти.В този смисъл отричането на правото на приспадане в хипотезата и при прилагането на чл. 68 ал.2 от ЗДДС, не представлява **недопустима** /от гл. т. на извлечените от Директивата правни стандарти/ данъчна ревизионна практика,"санкционираща" неизпълнение на задължения, произтичащи от формалности, установени в националната правна уредба, с лишаване от право на приспадане на данъчен кредит.С декларирането на спорните доставки като облагаеми с право на данъчен кредит,ищеца е претендирал субективно право, за което предварително няма как да не знае, че не е възникнало и поради това не може да бъде защитено от принципа на правна сигурност в неговото проявление на защита на оправданите правни очаквания в хода на образуваното административно производство.

По настоящото производство ищеца не представи доказателства с които да докаже исквата си претенция,че с действията си приходната администрация

/НАП/ е допуснала „съществено нарушение“ на норми, принципи ,извлечени от практиката на СЕС и правни стандарти по приложението Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 год.

Съображенията относно наличието на съществени нарушения от ответника-НАП,при приложение на правото на ЕС **/по съединени дела С-80/11 и С-142/11,С-159/14/**,са идентични с изложените мотиви срещу другият ответник по делото -ВАС.

С оглед на гореизложеното съдът приема, че отказа на органите на НАП право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС на "ЕТ „ВИГ-96–ГЕОРГИ ГЕОРГИЕВ“ с[ЕИК],не релевира допуснато от правоприлагащия административен орган съществено нарушение на норми, принципи,извлечени от практиката на СЕС,правни стандарти по приложението Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година,поради което иска следва да бъде отхвърлен,като недоказан.

На следващо място за да бъде ангажирана отговорността на държавата по чл. 2в от ЗОДОВ, е необходимо да бъде установено и доказано не само допуснато достатъчно съществено нарушение на правото на ЕС, но и настъпили вреди, като пряк и непосредствен резултат от тази дейност /чл. 4 от ЗОДОВ/. Вредата е отрицателната последица, с която се засягат неблагоприятно имуществените права и/или защитени от правото нематериални блага и неимуществени интереси на увреденото лице.Настоящият състав следва да посочи ,че "пряка и непосредствена" е тази вреда, която следва закономерно от твърдяното нарушение на правото на ЕС, по силата на безусловно необходимата причинно–следствена връзка.Освен преки, вредите следва да бъдат и непосредствени, т. е. да са настъпили по време и място, следващо противоправния резултат.В случая вредоносния резултат /непризнат данъчен кредит в размер на 463537,35 лева/, не може да се разглежда като такъв, намиращ се в пряка причинно следствена връзка с неправомерно отказано право на данъчен кредит, вследствие на допуснато от ответниците нарушаване на нормите на Директива 2006/112 ЕО и в резултат на несъобразяване на изведените от практиката на СЕС,общовалидни и задължителни правни стандарти при прилагането на основния принцип на неутралитет на ДДС и на принципа на пропорционалността при приемане на национални мерки за прилагане на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО.

Съгласно Решение на Съда от 08.11.2011 г. по дело T-88/09,Idromacchine S., A. C. и R. C./ Европейска комисия, "що се отнася условието за наличие на причинно-следствена връзка между твърдяното поведение и претендираната вреда, посочената вреда трябва да произтича достатъчно пряко от поведението, в което се упреква органът,като това поведение трябва да представлява основната причина за вредата".

Съдът приема също ,че не може да се приеме, че вредоносният резултат

пряко е причинен от допуснато от ответниците съществено нарушение на правото на ЕС, а се свързва видно от изложените мотиви на административният орган и съдебните актове с неполагането на дължимата грижа от страна на ищеца,като данъчнозадълженото лице да изпълни законово регламентирани изисквания,посочените разпоредби на ЗДДС/Директивата/ и практика на СЕС,подробно изложена в настоящото решение.

С оглед на гореизложеното съдът намира, че не е доказано наличието на кумулативно изискуемите се елементи по чл. 2в, ал.1 от ЗОДОВ, за ангажиране отговорността на Върховен административен съд и Национална агенция за приходите,за претърпени от ищеца имуществени вреди, намиращи се в причинно-следствена връзка с допуснато достатъчно съществено нарушение на правото на ЕС, поради което предявените иски се явяват недоказани и неоснователни и като такива, следва да бъдат отхвърлени.

При този изход на спора на ответниците се дължат присъждане на разноски в производството пред настоящата инстанция и по чл. 226, ал. 3 от АПК за разноските пред ВАС.

Съгласно чл.10, ал.4 ЗОДОВ съдът осъжда ищеца да заплати на ответника възнаграждение за един адвокат, ако е имал такъв,а в полза на юридическите лица се присъжда възнаграждение, ако те са били защитавани от юрисконсулт, чийто размер не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ.По силата на чл.24 от Наредбата за заплащането на правната помощ по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 100 до 240 лв., а по административни дела с материален интерес възнаграждението е от 100 до 360 лв.

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 по настоящото дело ,както и разноски по дело №8237/21г. на ВАС.

Водим от изложените съображения, Административен съд София-град, първо отделение, 34-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ предявения от И. А. Г. [ЕГН] и И. Г. Л. [ЕГН] и двамата от [населено място] в качеството им на наследници на Г. Л. Г. с ЕТ „ВИГ-96–ГЕОРГИ ГЕОРГИЕВ“ с[ЕИК],гр.С.,ж.к.„С. река“, [жилищен адрес] иск срещу Върховен административен съд и Национална агенция за приходите 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 /Решение № 7095 от 15.06.2015 г. и Решение №15738 от 20.12.2017г. по адм.д. №9634 /2017г./ и административна дейност по издаване на РА №[ЕГН]/20.01.2012г. от органи по приходите при НАП,ведно със законната лихва за забава от датата на подаване на исквата молба 18.12.2019г. до окончателното изплащане на сумата,като неоснователен и недоказан.

ОСЪЖДА И. А. Г. [ЕГН] и И. Г. Л. [ЕГН] и двамата от [населено място],да заплатят солидарно на Върховния административен съд сумата от 400лв.,представляваща юрисконсултско възнаграждение за настоящата инстанция и по дело №8237/21г.на ВАС.

ОСЪЖДА И. А. Г. [ЕГН] и И. Г. Л. [ЕГН] и двамата от [населено място],да заплатят солидарно на НАП сумата от 400лв.,представляваща юрисконсултско възнаграждение за настоящата инстанция и по дело №8237/21г.на ВАС.

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

съдия: