

РЕШЕНИЕ

№ 927

гр. София, 16.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Второ отделение 50 състав,
в публично заседание на 10.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Николова

при участието на секретаря Розалия Радева и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **6139** по описа за **2020** 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.

Образувано е по предявен от [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу Върховен административен съд /ВАС/ иск с правно основание чл.4, пар.3 от Договора за Европейския съюз /ДЕС/ и цена 15 075,95лв. за 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 иск по чл.86 от ЗЗД за сумата 544,45лв., представляваща лихва за забава за периода от 20.05.2019г. /датата на увреждането/ до 26.09.2019г. /предявяване на ИМ в съда/, като се претендира и законната лихва за забава след тази дата до окончателното изплащане на обезщетението по чл.4 пар.3 от ДЕС.

В исковата молба се твърди, че с Ревизионен акт /РА/ № Р-16002416005384-091-001/11.12.2017г. на инспектори по приходите при ТД на НАП – П., потвърден с Решение № 172/26.03.2018г. на директор на дирекция при ЦУ на НАП – П., на ищеца били установени публични задължения по ЗДДС в размер на 22 262,40лв., от които 15 075,95лв. - непризнат данъчен кредит по 6 бр. фактури, издадени от 2 дружества съконтрахенти на ищеца с предмет на доставките - услуги, описани в исковата молба. Сочи се, че видно от мотивите на ревизионния акт приходният орган е приел, че въпреки двустранното им осчетоводяване фактурите “не

документират реално извършени доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9 от ЗДДС“ от визираните като изпълнители дружества. По жалба срещу акта, с Решение № 91/11.01.2019г. по адм.д. №1249/2018г. АС – Пловдив отхвърлил жалбата с мотиви, че “редовното осчетоводяване не представлява пряко доказателство за реалност на доставките, не представлява такова доказателство и евентуалното заплащане, при липсата на други доказателства за реалност на доставките”, а тричленен състав на ВАС с окончателно Решение № 7435/20.05.2019г. по к.адм.д. № 1495/2019г. оставил в сила проверявания съдебен акт, приемайки че „по делото действително не се установява, че спорните доставки са реално осъществени от доставчиците; не могат да се определят параметрите на услугата, способите, средствата и лицата, които са я извършили; въпреки наличието на фактури и тяхното счетоводно отражение при ревизираното лице, предвид посочените по-горе обстоятелства първоинстанционният съд правилно е формирал краен извод за нереалност на посочените доставки“. Според ищеца, с цитирания окончателен съдебен акт 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 220-236 и членове 238,239 и 240. 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. Сочи, че като не е приложил правото на ЕС в качеството си на натоварен от държавата с правораздавателни функции орган, ВАС е причинил имуществени вреди на ищеца в размер на непризнатия му данъчен кредит, които вреди са пряка и непосредствена последица от неизпълнение на задължението по чл.3 ал.4 от ДЕС, за което се дължи обезвреда. Претендира се ангажиране отговорността на държавата като се твърди наличието на всички изискуеми предпоставки за това, 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. Претендират се и разноските по делото.

Ответникът – Върховен административен съд, чрез процесуалния си представител оспорва допустимостта, както и основателността на предявените икове - изцяло по основание и размер. В писмен отговор на исковата молба от 16.09.2020г.

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 – ВАС и 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 постановения от ВАС съдебен акт и засегнатия материален интерес на ищеца. С тези доводи се претендира отхвърляне на предявените иски и присъждане на съдебните разноски по списък.

Софийска градска прокуратура /СГП/ 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, приема за установено от фактическа страна следното:

По делото е установено и спор по фактите между страните няма досежно обстоятелството, че с Ревизионен акт № Р-16002416005384-091-001/11.12.2017 г., издаден от П. Д. С. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията, и К. Г. Д. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията при ТД на НАП П. на [фирма] са били установени публични задължения по ЗДДС в общ размер на 22 262.40 лв., от които 15 075.95 лв. - непризнат данъчен кредит по фактури, издадени от:

- [фирма], ЕИК[ЕИК] - данъчен кредит в размер на 9 985.95 лв. по 3 бр. фактури с предмет на доставките услуги - печат на винил, PVC-фолио, хартиени брошури и плакати, ведно с вложени материали;

- [фирма], ЕИК[ЕИК] - данъчен кредит в размер на 5 090.00 лв. по 3 бр. фактури с предмет на доставките услуги - смени на билборд платна; дизайн, изработка и печат на рекламни материали; наем на автомобил.

Като мотиви за отказа в ревизионния акт органът по приходите е посочил, че представените фактури не документират реално извършени доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9 от ЗДДС, тъй като не са представени безспорни

доказателства, които да удостоверяват реално извършване на сделките. Прието е било, че не е достатъчно само наличието на издадена данъчна фактура и съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя на ДДС по тази фактура, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит, а следва да е установено вярно отразяване на стопанска операция в издадената данъчна фактура. Ревизионният акт е бил потвърден с Решение № 172 от 26.03.2018г. на Директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП - [населено място], поради което [фирма] е подало жалба срещу акта пред АдмС - П.. С Решение № 91 от 11.01.2019 г. по адм. д. № 1249/2018 г. на АдмС - П., съдът е отхвърлил жалбата, като е приел, че "правото на приспадане на данъчен кредит се обуславя не единствено от наличието на фактури, а зависи от това дали доставчикът е извършил посочените в издадените от него фактури доставки на стоки и услуги,...че редовното осчетоводяване не представлява пряко доказателство за реалност на доставките, не представлява такова доказателство и евентуалното разплащане, при липсата на други доказателства за реалност на доставките". С Решение № 7435 от 20.05.2019 г. по адм. дело № 1495/2019 г. на ВАС касационната инстанция е оставила в сила решението на АдмС – П. със следните мотиви: "По отношение на доставките на услуги от [фирма] и [фирма] спрямо касатора от представените доказателства по делото действително не се установява, че спорните доставки са реално осъществени от доставчиците. Не могат да се определят параметрите на услугата, способите, средствата и лицата които сая извършили. Въпреки наличието на фактури и тяхното счетоводно отражение при ревизираното лице, предвид посочените по-горе обстоятелства, първоинстанционният съд правилно е формирал краен извод за нереалност на посочените доставки".

От установеното от фактическа страна съдът изведе следните правни изводи:

Предявените обективно съединени иски са допустими като предявени от надлежна страна, притежаваща изискуемата активна процесуална легитимация и срещу надлежен пасивно легитимиран ответник. За ищцовото дружество 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. 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, Решение от 11.07.2015 г. по дело С-98/14, 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 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 въвеждането на нормата на чл.2в, ал.1 от ЗОДОВ /ДВ, бр.94/2019г/ се урежда правото на гражданите и юридическите лица да претендират вреди 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 № 7435 от 20.05.2019 г. по адм. дело № 1495/2019 г. на ВАС е окончателен, влязъл в сила съдебен акт, с който ВАС е разгледал по същество и е разрешил административноправния 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. В този смисъл неоснователно е виждането на ответника, 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. Тъй като обаче не е предвидена отговорност на съдиите и съставите, осъществяващи съдебната власт /правораздавателната власт/, съответно на техните органи /Пленум, колегии, общо събрание/, 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.

Разгледан по същество, предявеният иск с правно основание чл.4, пар.3 от Договора за Европейския съюз /ДЕС/ и цена 15 075,95лв. е неоснователен и недоказан.

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 С-6/90 и С-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, в нарушение на чл. 4, пар. 3 ДЕС, не е приложил 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. Визират се 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—236 и членове 238, 239 и 240. 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 C-80/11 и C-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 данъчнозадължено 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 и поради това следва да е известно на ВАС, /т.к. в касационната си жалба [фирма] изрично се е позовало на него/, въпреки това в Решение № 7435 от 20.05.2019 г. по адм. дело № 1495/2019 г. на ВАС съдът не само не е приложил посочената практика на СЕС, а е формирал извод в напълно противоположния смисъл, а именно, че двустранно осчетоводените фактури не били достатъчно доказателство за реално извършени по тях доставки и поради това не следвало да се признае право на ползване на данъчен кредит по тях.

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 C-6/90 и C-9/90, по съединени дела C-46/93 и C-48/93, по дело C-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.

С решението по делото С-244/01 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.

От анализа на визираните решения в практиката на СЕС съдът приема, че фактическият състав на отговорността на държавата включва кумулативното наличие на следните предпоставки: съюзна норма, предоставяща права на частноправните субекти; наличие на достатъчно очевидно /съществено, сериозно/ нарушение на общностната норма от националния съд; и пряка причинна връзка между нарушението и настъпила за частноправното лице вреда. При липсата дори само на един от елементите на фактическия състав, отговорността на ответника за обезвреда не може да бъде реализирана.

Наличието на първата изискуема предпоставка - наличие на разпоредба от правото на ЕС, предоставяща права на частно-правните субекти, не се оспорва от ответника. 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 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 на ДЧ е явно /очевидно, сериозно/, а именно: установяване степента на яснота и прецизност на нарушеното правило; съобразяване характера и степента на нарушението /Решение на СЕС от 4 Ю. 2000г. по делото Х.,С-424/97/; преценяване степента на неспазване от институциите на пределите на правото им на преценка /Решение на СЕС по делото Ц-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 [фирма] и [фирма] фактури данъчните органи

са оспорили наличието на осъществени спрямо ищеца реални доставки на описаните в тях услуги, като са мотивирали отказа на данъчен кредит с разпоредбата на чл.70 ал.5 от ЗДДС. Предмет на разглеждане в съдебните производства пред Административен съд Пловдив и ВАС е бил именно въпросът има ли право ищецът на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, респективно законосъобразен ли е изводът на данъчните органи за неправомерно начислен данък и липса на формиран данъчен кредит. Прието е било от АС – Пловдив, че не 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/ не е доказана, а реалното наличие на такава не се доказва само с издаване на първичен счетоводен документ и включването му в дневниците за покупки и продажби или счетоводни регистри за съответния период; че редовното осчетоводяване не представлява пряко доказателство за реалност на доставките, а не представлява такова доказателство и евентуалното разплащане, при липсата на други доказателства за реалност на доставките.

ВАС е потвърдил решението на АС-Пловдив 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 законосъобразни са изводите на съда, че не е достатъчно само издаването на фактури. Фактурите не обективират реално извършени доставки, а само съвпадане на волеизявленията на страните, че са съгласни да постигнат като резултат договореното между тях по една доставка. Затова и нееднократно в свои решения Върховният административен съд е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния 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.

Административният съд обосновано е заключил, че не е доказана

пряка и непосредствена връзка на другата част от услугите и стоките с икономическата дейност на дружеството....

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 488/27.03.2015 г., издадена от [фирма] в частта ѝ с предмет „наем и депозит“, както и фактурата, издадена от [фирма] с предмет „наем автомобил Шевролет К.“, съдът правилно е посочил, че правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето и когато е придобит, внесен или е нает мотоциклет или лек автомобил. Наетият автомобил се използва за целите на облагаеми сделки на данъчнозадълженото лице, ако съществува пряка и непосредствена връзка между използването на този автомобил и икономическата дейност на данъчнозадълженото лице. По делото не са налице убедителни данни, че ползването на спорните МПС е свързано по пряк и непосредствен начин с икономическата дейност на дружеството.

Сходни са изводите и по отношение на фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Ш. България“, [фирма] и [фирма] с предмет различни по вид и количества горива. Не се подкрепя от документите по делото твърдението на лицето, че горивата са закупувани за експлоатацията на наетите МПС. Липсват доказателства, че автомобилите Шевролет К. с рег. [рег.номер на МПС] и Ауди Q3 с рег. [рег.номер на МПС] се ползват за икономическата дейност на дружеството, поради което правилно съдът е стигнал до заключение, че не би могло да се приеме, че разходите за гориво самостоятелно са свързани с тази дейност.

Правилни са изводите на съда и по отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Закупените с тези фактури стоки не се използват за извършване на облагаеми доставки и/или имат характер на представителни разходи/разходи за лични нужди на съдружници, работници и трети лица и попадат в хипотезата на чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС. Правилно съдът е разпределил доказателствената тежест и е посочил, че жалбоподателят следва да докаже, че закупените с процесите фактури стоки килим, кока-кола, натурален сок, бонбони, фъстъци, вафли и десертен крем, уиски различни видове, безалкохолни, коледни украси, къщички за птици, ролер, детски играчки, шоколадови бонбони и сладки, омекотител, чашки и вилички за еднократна употреба и пр., флумастери, бутикови дрехи и чанта, различни по вид и количество коледни украси, коледни чорапи, коледни покривки, камина „Д.“ и т.н. са използвани за

неговата рекламна дейност, което в случая не е сторено. По същия начин не е установена целта на фактурираните хотелски услуги и лицето, което е било командировано. За фактурата, издадена от [фирма], съдът правилно е приел за установено, че касае лице, което няма данни да е в трудовоправни или гражданскоправни отношения с [фирма]. Относно закупените масло и филтри съдът правилно е приел за, че касаят МПС, което няма данни да е собствено или наето от [фирма].

Предвид всичко изложено, видно е, че РА не е потвърден само поради липса на технически и персонален капацитет на доставчиците да извършат доставките, а фактическите изводи на АС, че процесните фактури не отразяват реално осъществени данъчни събития са основани на събраните доказателства при задълбоченото им обсъждане поотделно и в съвкупност... 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 [фирма] 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 /Решение на ЕС от 29 април 2004 г. по делото C-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 дали ли е реално установена доставка на стока и използването ѝ за целите на облагаемите доставки... В този смисъл са и Решение от 18 ноември 2010 година по дело С-84/09 на СЕС и Решение от 27 септември 2007 г. по дело С-409 на СЕС.

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 вешта 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 доказана по надлежния ред от [фирма] реално осъществена доставка, 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.

За да аргументира тезата си за нарушаване правото на ЕС с решението на ВАС, ищецът се позовава 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 С 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 Общостния съд, че дадено нарушение на съюзното право няма явен и съществен характер, така че да бъде ангажирана отговорността на ДЧ, 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 С224-01/.

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 общостната норма и практиката на СЕС от Решение № 7435/20.05.2019г. по к.а.д. № 1495/2019г. на ВАС/, неоснователно е и твърдението за причинна връзка между търпените от ищеца имуществени вреди /от непризнатия данъчен кредит/ и правораздавателната дейност на съда.

Предвид горните съображения, главният 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. Неоснователна е и акцесорната искова претенция по чл.86 от ЗЗД като последица от неоснователността на главния иск.

С оглед изхода на делото, на ответника следва да се присъдят разноски по делото, но не в претендирания 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 липсата на осъществена адвокатска защита.

Ръководен от изложените съображения, Административен съд
София-град, Второ отделение, 50-ти състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ предявените от [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК] срещу Върховен административен съд , представляван от председателя, обективно съединени иски: иск с правно основание чл.4, пар.3 от Договора за Европейския съюз връзка с чл.2в ал.1 т.1 от ЗОДОВ и цена 15 075,95лв. за 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 иск с правно основание чл.86 от ЗЗД за сумата 544,45лв., представляваща лихва за забава за периода от 20.05.2019г. /датата на увреждането/ до 26.09.2019г. /предявяване на ИМ в съда/, както и законната лихва за забава след тази дата до окончателното изплащане на сумата /главницата/, като НЕОСНОВАТЕЛНИ и НЕДОКАЗАНИ.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Върховния административен съд сумата от 200лв., представляваща юрисконсултско възнаграждение, като в частта до пълния размер отхвърля искането за разноски.

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

СЪДИЯ: