

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ

№ .....

Гр. Варна, 25.03.2014 година

Административен съд – Варна, V състав, в закрито заседание на двадесет и пети март две хиляди и четиринадесета година, в състав:

Съдия: Ивелина Янева

като разгледа адм. дело № 2638/13г. по описа на АдМС - Варна, за да се произнесе, взе предвид следното:

Образувано е по жалба на ЕООД „Коела - Н” с адрес на управление гр.Игнатиево, ул.”Илия Димитров” № 6 X—333 против Ревизионен акт № 031202811 / 19.11.2012г., издаден от орган по приходите при ТА на НАП – Варна, потвърден с Решение № 145 / 24.06.2013г. на Директора на Дирекция „ОДОП” Варна, с който на дружеството за данъчни периоди 05, 06, 07 и 08.2011г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 220 310,81лв. и за невнесените в срок задължения за данъци са начислени лихви. В хода на произнасяне по същество по повдигнатия спор, съдът намира, че за правилното решаване на правния спор, с който е сезиран, следва да бъдат тълкувани разпоредби на общностното право, във връзка с което счете за необходимо по своя инициатива да отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз по реда на чл. 267, пар. 3 от Договора за функциониране на Европейския съюз.

### **I. Страни по делото:**

1. Жалбоподател - ЕООД „Коела - Н” с адрес на управление гр.Игнатиево, ул.”Илия Димитров” № 6 X—333 с представляващ И.С.Д..

2. Ответник – Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика” – гр.Варна при Централно управление на Националната агенция по приходите.

### **II. Предмет на делото:**

Ревизионен акт № 031202811 / 19.11.2012г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – гр.Варна, с който на жалбоподателя за данъчни периоди 05, 06, 07 и 08.2011г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 220 310,81лв. и за невнесените в срок задължения за данъци са начислени лихви.

### **III. Фактическа обстановка, относима към предмета на запитването:**

**III.1.** ЕООД „Коела – Н“ е вписано в търговския регистър при ВОС от 2001г., регистрирано е по ЗДДС от 09.05.2001г., като през ревизирия период извършва основно дейност производство на опаковки от пластмаса и производство на бутилирани рафинирани растителни масла със запазена търговска марка „Истойл“, за извършването на която разполага с необходимите активи /цехове в с.Игнатиево/ и квалифицирани работници.

**III.2.** През ревизираните данъчни периоди – м.05, 06, 07 и 08.2011г. – дружеството упражнява право на приспадане на данъчен кредит по 27 броя фактури с предмет „рафинирано и нерафинирано слънчогледово олио“, издадени от ЕООД „А и Н 07“.

**III.3.** Извършена е насрещна проверка на доставчика, при която е установено, че той е регистрирано по ЗДДС лице към датите на доставките, фактурите са отразени в СД-ии, ДПр, отчетен е приход от тях, плащането е по банков път, включително и авансово плащане. Представени са изисканите от органите по приходите писмени доказателства – фактури, договори за доставки на олио и за превоз на товари, трудови договори, счетоводни справки и обяснения, договор за доставка, фактури, заявки, потвърждения за получена доставка, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки за доставка на стоки, кантарни бележки, фактури за покупка на олио от ЕООД „А и Н 07“ от предходни доставчици и приемо-предавателни протоколи към тях, фактури с получател ЕООД „А и Н 07“ и издател ЕООД „Старт Трейс“ за транспортни услуги, международни товарителници.

**III.4.** Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик / дружество от което ЕООД „А и Н 07“ закупува олиото/ ЕООД „Илди“, при която ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 от ДОПК поради неоткриването на декларирания адрес за кореспонденция на управляващия дружеството, упълномощено лице или лице, определено да получава съобщения. В законоустановеният срок не са представени изисканите документи. При служебна справка е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите от 09.12.2011г. Установено е, че на дружеството е извършена ревизия, обхващаща част от процесния период и са приобщени като доказателства РА № 041200184 / 03.04.2012г., РД № 1200184 / 28.02.2012г., издадени на ЕООД „Илди“, протокол за извършена насрещна проверка на ЕООД „Макро“ и приложените към нея писмени доказателства – фактури, счетоводни справки, договори, свидетелства за качество и анализ на стоката, транспортни документи, протоколи по чл.117 от ЗДДС за начисляване на ДДС при ВОП. Установено е, че предходни доставчици на стоката са ЕООД „Макро“ и ЕООД „Шугар пак“, които са декларирало ВОД на същата от словенско дружество. И двете дружества не оказват съдействие на данъчните власти за извършване на проверки и по данни от регистъра на НАП не разполагат с наети лица и търговски обекти за този вид дейност.

**III.5.** Проверени са и превозвачите на стоката, както следва:

Извършена е насрещна проверка на превозвача ЕООД „Старт Трейс“, при която е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, издадените фактури за транспортни услуги са надлежно осчетоводени и отразени в СД-ии и ДПр. Дружеството разполага с наети транспортни средства, като част от превозите са превъзложени на трети лица ЕООД „Метални конструкции и термопанели“, ЕООД „Ти Ем Транс“ и ЕООД „Бизи“ – представени са договори, транспортни документи и банкови извлечения за заплащане на фактурите.

Извършена е насрещна проверка на ЕООД „Бизи“, при която е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, с предмет на дейност транспорт в страната и чужбина, за която притежава лиценз. Дружеството издава на ЕООД „Старт трес“ 16 бр. Фактури с предмет „транспортна услуга“ и маршрути – Молдова-Румъния, Гюргево-Ресен, Ресен-Благоевград, Балти-Благоевград, Молдова-Ямбол, Молдова-България, Гюргево-Ямбол, Разград-Меджидия. Представени са договор за превоз, пътни листи, ЧМР, товарителници, счетоводни справки за начисляване на ДДС, отчитане на приходи и разходи, за наличие на собствени транспортни средства и квалифициран персонал, фактурите са заплатени по банков път.

Извършена е насрещна проверка на ЕООД „Монтис Груп“, при която е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, издава на ЕООД „Старт трес“ 7 бр. фактури с предмет „наем Рено влекач“. Представени са договор за наем на МПС, регистрационен талон на влекач Рено премиум, счетоводни справки за начисляване на ДДС, отчитане на приходи и разходи, фактурите са заплатени по в брой съгласно ПКО.

Извършена е насрещна проверка на ЕООД „Ти Ем Транс“, при която е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, с предмет на дейност транспорт в страната и

чужбина, за която притежава лиценз. Дружеството издава на ЕООД „Старт трес“ 10 бр. фактури с предмет „извършен транспорт“ и маршрути – Ямбол-Долен Чифлик, Долен Чифлик-Ямбол, Балти-Гюргево, Гюргево-Ресен, Ресен-Игнатиево, Молдова-Ямбол, Русе-Костенец, Балти-Игнатиево. Представени са договор за превоз, пътни листи, ЧМР, товарителници, платени винетни такси, счетоводни справки за начисляване на ДДС, отчитане на приходи и разходи, за наличие на собствени транспортни средства и квалифициран персонал, фактурите са заплатени по банков път.

**III.6.** Съгласно писмени обяснения на ревизираното лице, доставеното нерафинирано слънчогледово олио е продадено на АД „Манекс сън“ и ЕООД „Тракия 2006“, като са представени договори за доставка на нерафинирано слънчогледово олио, фактури за продажба и кантарни бележки. Рафинираното слънчогледово олио е използвано в собственото производство – бутилирано и продадено на трети лица.

**III.7.** Въз основа на така установеното органите по приходите приемат, че по оспорените фактури липсва доставка на стоки по смисъла на чл.6 от ЗДДС, поради което от една страна липсва предпоставката на чл.68, ал.1 от ЗДДС за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, а от друга страна е налице и основание по чл.70, ал.5 от ЗДДС за отказ на това право.

**III. 8.** Ревизионния акт е обжалван по административен ред пред Директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” – Варна при Централно управление на Националната агенция по приходите. С Решение № 145 от 24.06.2013г. той е потвърден.

**III.9.** В хода на съдебното производство е прието заключение по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, което съдът кредитира. Вещото лице установява отразяването в счетоводството на жалбоподателя на получената стока, преработката ѝ /бутилиране/ и последваща реализация, при която са издадени фактури и отчетен приход. В табличен вид към заключението е представено движението на стоката съгласно транспортни документи и фактури и установените начален пункт на транспорта /гр.Ресен и гр.Балти/ и краен пункт гр.Игнатиево и гр.Ямбол.

**III.10.** В пледоария по същество на спора процесуалния представител на ответника изразява становище за наличието на данни за участие на жалбоподателя в данъчна измама. Този извод е мотивиран с факта, че движението на стоката е установено от Република Молдова до склад на жалбоподателя и на негови клиенти, като не е установено деклариране на внос на стоката на територията на Европейския съюз, като българските дружества декларират ВОП от словенско дружество. Втория аргумент е липсата на разтоварване и товарене на стоката от предходните доставчици, съответно липсата на назначен персонал и търговски обекти за подобна дейност, следователно тези предходни доставчици не са придобили владение върху стоката и не са могли да се разпоредят с нея. Претендира се наличие на формално документиране на доставки, без то да отразява действително движение на стока.

#### **IV. Приложими нормативни разпоредби**

##### **A. Национално право**

**IV.A.1.** Приложимият материален закон е Закон за данък върху добавената стойност.

**IV.A.2.** Съгласно чл.6 от ЗДДС (1) Доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката.

**IV.A.3.** Съгласно чл.12, ал.1 от ЗДДС Облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [9](#), когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема

с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

**IV.A.4.** Съгласно чл.68 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за:

1. получени от него стоки или услуги по облагаема доставка;
2. извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка;
3. осъществен от него внос;
4. изискуемия от него данък като платец по глава осма.

(2) Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем.

**IV.A.5.** Съгласно чл.70, ал.5 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

**IV.A.6.** В Търговския закон е уредена хипотезата на транзитна продажба, като съгласно чл.329, ал.1 страните могат да уговорят продавачът да предаде стоката на посочено от купувача трето лице. (2) Продавачът е длъжен да съобщи на купувача за изпращането на стоката на третото лице, като му изпрати и препис от документите, придружаващи стоката.

## **Б.Общностно право**

**IV.B.1.** Разпоредби от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

**IV.B.2.** Съгласно т.59 от преамбюла на Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност държавите-членки следва да могат в определени граници и при определени условия да въвеждат или да продължават да прилагат специални мерки чрез дерогация на настоящата директива, за да опростят събирането на данъка или да предотвратят някои форми за неплащане или избягване на данъка.

**IV.B.3.** Съгласно член 2, т.1, б."а" от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност подлежи на облагане с ДДС възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава-членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.

**IV.B.4.** Съгласно чл.14, т.1 от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност "Доставка на стоки" означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик.

**IV.B.4.** Съгласно чл.63 от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени.

**IV.B.5.** Съгласно чл.168 от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност 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 следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) 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;

## **V. Съдебна практика**

**V.1.1.** По отношение на приложимостта на правилата относно транзитната продажба е налице противоположна практика на Върховния административен съд. Едни състави приемат, че след като е установено движението на стоката и получаването ѝ от крайния получател, независимо от оформянето на документи за продажба между няколко дружества и липса на предаване на стоката между тях, то е налице транзитна продажба – продавача доставя на трето лице, а не на купувача – Решение № 1537 / 2014г. с докладчик Й. Константинов, Решение № 2424 / 2014г. докладчик К. Куманов. Други състави на ВАС приемат, че липсва транзитна доставка в хипотеза на фактическо движение на стока, различно от документалното, тъй като не са изпълнени условията на ал.2 на чл.328 от ТЗ – продавача да уведоми купувача за изпращане на стоката на трето лице – Решение № 2297 / 2014г. с докладчик М. Мирчев.

**V.1.2.** По приложението на чл.70, ал.5 от ЗДДС е налице противоречива практика Върховния административен съд на Република България, представляващ окончателна съдебна инстанция по спорове като настоящия.

**V.1.3.** В част от решенията на Върховния административен съд се приема, че за да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит на получателя, е необходимо да е доказано предаването и приемането на стоката и нейната последваща реализация, независимо от липсата на установен произход на стоката. / Решение № 16003 / 03.12.2003г. докладчик М. Златкова, Решение № 1509 / 2014г. докладчик Б. Липчева, Решение № 1408 / 2014г. докладчик М. Райчева, Решение № 1487 / 2014г. докладчик Т. Николова, Решение № 1984 / 2014г. докладчик Д. Първанов, Решение № 2024 / 2014г. докладчик С. Анчева/

**V.1.4.** В друга част от решенията на Върховния административен съд /постановени дори от същи състави като посочените по т.V.1.2./ се приема, че определящо при преценката за реално извършване на доставката е ресурсната обезпеченост на доставчика със съответната стока, тъй като никой не може да прехвърли повече права от колкото притежава. / Решения № 15239 / 19.11.2013г. докладчик Б. Липчева, № 16185 / 05.12.2013г. докладчик М.З латкова, Решение № 1645 / 2014г. докладчик С. Проданова, Решение № 2316 / 2014г. докладчик Б. Липчева, Решение № 2321 / 2014г. докладчик М. Петрова/

**V.1.5.** В трета група решения се приема, че сами по себе си последващите облагаеми доставки на касатора не доказват, че те имат за свой предмет именно стоките или услугите, получени от дружествата, издали спорните фактури – Решение № 2335 / 2014г. докладчик З. Шуменска, Решение № 1507 / 2014г., докладчик Б. Липчева.

**V.2.** На Настоящият съдебен състав е известна многобройната Практика на Съда на Европейските общности по тълкуването на разпоредбата на чл.168 от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност или съответната ѝ разпоредба на чл.17, параграф 2 от Директива 77 / 388 / ЕИО относно общата система на данъка върху добавената стойност, от която може да се изведат следните принципи:

- правото на приспадане на данъчен кредит възниква по отношение на действителни сделки.

- веднъж възникнало, правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде ограничавано и отказвано, освен ако въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама.

## **VI. Доводи и правни изводи на страните.**

**VI.1.** Жалбоподателят навежда доводи, че оспорените от приходната администрация фактури документират действително получени стоки, част от които са продадени без преработка и са транспортирани до база на клиент на ревизираното лице. Стоката „рафинирано олио” е използвана в производството на дружеството – бутилирана

е и е продадена на територията на страната. Изложени са подробни съображения за приложимост в конкретния спор на постановени решения на СЕС по дела С-80/11, С-285/11 поради идентичност на фактите по главните производства.

**VI.2.** Ответника счита, че след като прекия доставчик не доказва закупуването на олио чрез получаването му, то той не разполага със стока от посочения вид и не може да извърши продажба на същата. Фактурите не документират действително прехвърляне на право на собственост, поради което и начисления с тях ДДС се явява неправомерно начислен по смисъла на чл.70, ал.5 от ЗДДС. В съдебно заседание при даден ход по същество установените от приходната администрация факти се квалифицират като данни за участие на дружеството в данъчна измама.

## **VII. Мотиви за отправяне на преюдициалното запитване.**

**VII.1.** Между страните в настоящото производство не съществува спор по отношение на фактите – процесните стоки /олио/ са натоварени в специализирани транспортни средства, като товарните пунктове са в с.Ресен и гр.Балти Молдова. Крайните пунктове, където е получено олиото са гр.Игнатиево, база на жалбоподателя, по отношение рафинираното олио и гр.Ямбол, база на ЕООД „Тракия 2006” и АД „Манекс сън”. Между посочените начален и краен пункт липсва разтоварване, претоварване и др. дейности със стоката, съответно получаването ѝ от други лица - ЕООД „А и Н 07“ или негови доставчици. Стоката по процесните фактури е отразена в счетоводството на жалбоподателя и е предмет на последващи облагаеми доставки, при които е начислен ДДС.

**VII.2.** Основния спорен въпрос между страните е наличието на прехвърляне на собственост върху вещи, предмет на фактурите. По отношение на въпроса кои факти са относими към този спор е налице разнородна и противоречива практика на Върховния административен съд, мотивирана включително и с дадени тълкувания по приложението на Директива 2006/112 на СЕС. Настоящия състав приема, че безспорно е доказано последващото разпореждане със стоката. В едната хипотеза стоката е получена от жалбоподателя в неговата база, поради което и съдът намира, че е доказано и получаването на стоката. Именно в тази хипотеза, при която е установено получаването на стоката, но не и произхода на същата е налице противоречие в практиката на ВАС. Съществено противоречие е налице и по въпроса за възможността и доказването на транзитни доставки и за относимостта към придобиването на правото за разпореждане на обективния факт, неоспорван от приходната администрация, на последваща продажба на стока от същия вид, начисляване на ДДС и отчитане на приход.

Предвид гореизложеното и с оглед фактите по делото, съдът приема, че за решаването на делото е допустимо и наложително да отправи преюдициално запитване до Съда на ЕО и, че такова едно запитване при всички случаи е необходимо по смисъла на чл. 234, ал. 2 от ДЕО за изясняване на значението на цитираната разпоредба от Директива 2006 / 112 / ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

Мотивиран така и на основание чл. 234, ал. 2 от ДЕО във връзка с чл. 628 от ГПК и с чл. 144 от АПК, както и на основание чл. 631 от ГПК във връзка с чл. 144 от АПК, вр. §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, Административен съд Варна, пети състав,

## **О П Р Е Д Е Л И:**

**ОТМЕНЯ** дадения в съдебно заседание на 25.02.2014г. ход на делото по същество на спора.

**ОТПРАВЯ** преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз съгласно член 267, първи параграф, буква „б” от Договора за функционирането на Европейския съюз със следните въпроси:

1. Следва ли чл.14, т.1 от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкува в смисъл, че правото за разпореждане с материална вещь като собственик включва и правото да бъде наредено на превозвач да достави стоката на трето лице, различно от получателя по фактурата и в този смисъл самото получаване на стоката от това трето лице представлява доказателство за извършени предходни доставки на стоки?

2. Следва ли чл.14, т.1 от Директива 2006 / 112 / ЕО на съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкува в смисъл, че липсата на фактическо владение на стоката от прекия доставчик представлява неизпълнение на предвидените в директивата предпоставки за наличие на доставка, независимо от факта на получаване на стоката от купувача?

3. Представлява ли факта на неосказване на съдействие на данъчните власти от предходни доставчици по веригата и липсата на претоварване на стоката обективни данни, от които да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама?

**СПИРА** на основание член 631, алинея 1 от Гражданския процесуален кодекс производството по делото до произнасяне на Съда на Европейския съюз.

Определението не подлежи на обжалване.

Съдия:

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ НА СЪДА (десети състав)

15 юли 2015 година(\*)

„Преюдициално запитване — Член 99 от Процедурния правилник на Съда — Данъчни въпроси — ДДС — Директива 2006/112/ЕО — Принцип на данъчен неутралитет — Приспадане на ДДС, платен за получена доставка — Понятие за доставка на стоки — Условие за наличие на доставка на стоки — Прехвърляне на стоките чрез превозвача директно от доставчика на трето лице — Липса на доказателства за фактическо владение на стоките от прекия доставчик — Неоказване на съдействие на данъчните власти от страна на доставчиците — Липса на претоварване на стоките — Данни, които обосновават съмнение за данъчна измама“

По дело C-159/14

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Административен съд — Варна (България), с акт от 25 март 2014 г., постъпил в Съда на 4 април 2014 г., в рамките на производство по дело

**„Коела-Н“ ЕООД**

срещу

**Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ Варна при Централно управление на Националната агенция за приходите,**

Съдът (десети състав),

състоящ се от: С. Vajda, председател на състава, А. Rosas и D. Šváby (докладчик), съдии,

генерален адвокат: P. Mengozzi,

секретар: A. Calot Escobar,

като има предвид становищата, представени:

- за „Коела-Н“ ЕООД, от В. Колева, адвокат,
- за Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ Варна при Централно управление на Националната агенция за приходите, от Д. Желязков, в качеството на представител,
- за Европейската комисия, от П. Михайлова и С. Soulay, в качеството на представители,

постанови настоящото

### Определение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7), и в частност на член 14 от нея.
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между „Коела-Н“ ЕООД (наричано по-нататък „Коела-Н“) и директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ Варна при Централно управление на Националната агенция за приходите (наричан по-нататък „директорът на ОДОП“) по повод на отказа на последния да признае на „Коела-Н“ право да приспадне данъка върху добавената



стойност (наричан по-нататък „ДДС“ или „данъкът“), който то е платило във връзка със сделки, считани за съмнителни.

## Правна уредба

### *Правото на Съюза*

3 Член 2, параграф 1, букви а) и в) от Директива 2006/112 предвижда, че с ДДС се облагат доставките на стоки и услуги, извършвани възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.

4 Съгласно член 14, параграф 1 от Директивата:

„Доставка на стоки“ означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещь като собственик“.

5 Съгласно член 63 от тази директива данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени.

6 Съгласно член 167 от Директивата правото на приспадане възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем.

7 Член 168 от Директива 2006/112 гласи:

„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 следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) 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;

[...]“.

### *Българското право*

8 Съгласно член 6, алинея 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ДВ бр. 63, 4 август 2006 г., наричан по-нататък „ЗДДС“):

„Доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката“.

9 Член 12, алинея 1 от ЗДДС гласи:

„Облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго“.

10 Член 68, алинеи 1 и 2 от ЗДДС предвижда:

„(1) Данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за:

1. получени от него стоки или услуги по облагаема доставка;
2. извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка;
3. осъществен от него внос;

4. изискуемия от него данък като платец по глава осма.

(2) Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем“.

11 Член 70, алинея 5 от ЗДДС предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

12 Член 329 от Търговския закон (ДВ бр. 83, 18 юни 1991 г.) предвижда:

„(1) Страните могат да уговорят продавачът да предаде стоката на посочено от купувача трето лице.

(2) Продавачът е длъжен да съобщи на купувача за изпращането на стоката на третото лице, като му изпрати и препис от документите, придружаващи стоката.

[...]“.

### **Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси**

13 „Коела-Н“ е учредено по българското право дружество с дейност в областта на производството на опаковки от пластмаса и бутилирането на рафинирани растителни масла със запазена марка „Истойл“, за което разполага с необходимите активи, например цехове в Игнатиево (България) и квалифицирани работници.

14 През разглежданите в главното производство данъчни периоди, а именно май, юни, юли и август 2011 г., „Коела-Н“ упражнява право на приспадане на данъчен кредит по 27 фактури с предмет покупка на „рафинирано и нерафинирано слънчогледово олио“, издадени от дружеството „А и Н 07“ ЕООД (наричано по-нататък „А и Н 07“).

15 При насрещни проверки на органите по приходите е констатирано, че към датите на доставките „А и Н 07“ е регистрирано по ЗДДС лице, че разглежданите в главното производство 27 фактури са отразени в декларациите по ДДС и в дневника на продажбите и че плащането на сумите, които „Коела-Н“ дължи на „А и Н 07“, включително авансовото плащане, е извършено по банков път. Органите по приходите изискват и получават някои документи, например договори за доставки на олио и за превоз на товари, трудови договори, заявки, приемо-предавателни протоколи, стокоски разписки за доставка на стоки, кантарни бележки, фактури за покупка на олио от „А и Н 07“ от предходни доставчици и приемо-предавателни протоколи към тях, фактури за транспортни услуги с получател „А и Н 07“ и издател „Старт Трейс“ ЕООД и международни товарителници.

16 След като обаче извършват проверки на доставчика на олио, от който се снабдява самото „А и Н 07“, а именно „Илди“ ЕООД (наричано по-нататък „Илди“), както и на превозвачите на стоката, органите по приходите издават ревизионен акт, с който отказват да признаят на „Коела-Н“ данъчен кредит по 27-те фактури, разглеждани в главното производство. Въз основа на направените проверки органите по приходите приемат, че липсва доставка на стоки по смисъла на ЗДДС и че съответно не са налице предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит.

17 При упоменатите проверки органите по приходите констатира, че „Илди“ е deregистрирано по ЗДДС през декември 2011 г. и че му е направена ревизия, обхващаща част от разглеждания в главното производство период. При същите проверки се установява, че доставчиците на самото „Илди“, а именно „Макро“ ЕООД и „Шугар пак“ ЕООД, са декларирали вътреобщностна доставка на въпросните стоки, извършена от Словения. И двете дружества обаче не оказват съдействие на данъчните власти за извършване на проверки и по данни от регистъра на Националната агенция за приходите не разполагат с наети лица и търговски обекти за този вид дейност.

18 Освен това при проверката на дружествата, превозили разглежданите в главното производство стоки, в частност се установява, че „Старт Трейс“ ЕООД, което е сключило договор за транспортни услуги с „А и Н 07“, е превъзложило част от превозите на трети дружества. Последните представят фактури за „извършен транспорт“ в България и между Молдова и България.

- 19 В писмените си обяснения „Коела-Н“ посочва, че рафинираното олио е преработено, а след това бутилирано и продадено на територията на България. За нерафинираното олио „Коела-Н“ подчертава, че е продадено и транспортирано до клиенти, а именно „Манекс сън“ АД и „Тракия 2006“ ЕООД, без да е преработено преди това, както сочат договори за доставка на нерафинирано слънчогледово олио и кантарни бележки.
- 20 „Коела-Н“ оспорва по административен ред разглеждания в главното производство ревизионен акт пред директора на ОДОП. Тъй като той потвърждава акта, „Коела-Н“ обжалва пред Административен съд — Варна.
- 21 Според заключението по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, което запитващата юрисдикция заявява, че кредитира, получената от „Коела-Н“ стока е отразена в счетоводството, а след преработката и бутилирането ѝ е реализирана, при което са издадени фактури и е отчетен приход. В таблица към заключението, изготвена въз основа на транспортни документи и фактури, е представено движението на стоките от установените начални пунктове, а именно град Ресен и град Белци (Молдова), до крайните пунктове, а именно град Игнатиево и град Ямбол (България).
- 22 Пред запитващата юрисдикция директорът на ОДОП твърди, че „А и Н 07“ не е доказало, че е закупило разглежданото в главното производство олио, и следователно не може да се смята, че то е разполагало със стоката и я е продало на „Коела-Н“. Директорът на ОДОП също така изразява становище за наличие на данни за участие на „Коела-Н“ в данъчна измама. Този извод е мотивиран с факта, че движението на стоката е установено от Молдова до складове на „Коела-Н“ и на негови клиенти, като същевременно не е установено деклариране на внос на стоката на територията на Европейския съюз, а напротив, „Макро“ ЕООД и „Шугар пак“ ЕООД декларират вътреобщностно придобиване от словенско дружество. Директорът на ОДОП изтъква и липсата на разтоварване и товарене на олиото от предходните доставчици, както и липсата на назначен персонал и търговски обекти за подобна дейност. От това той заключава, че тези предходни доставчици не са придобили владение върху стоката, нито са могли да се разпоредят с нея. Накрая, директорът на ОДОП подчертава, че предходните доставчици не са съдействали на органите по приходите и че „Илди“ и „Макро“ са deregистрирани по ЗДДС, а след това отбелязва, че данъкът, дължим за май и юни 2011 г. от единия от предходните доставчици, а именно „Макро“ ЕООД, не е внесен в бюджета и че това дружество не е подало и годишна данъчна декларация за облагане с корпоративен данък за 2011 г.
- 23 Според запитващата юрисдикция между страните в главното производство не съществува спор по отношение на факта, че олиото е натоварено в Молдова, а след това транспортирано до България, като крайните пунктове са град Игнатиево, база на „Коела-Н“, и град Ямбол, база на „Тракия 2006“ ЕООД и „Манекс сън“ АД. Между началните и крайните пунктове олиото не е разтоварвано или претоварвано, с него не са извършвани други дейности, нито пък е получено от трети лица — „А и Н 07“ или някой от неговите доставчици. Според запитващата юрисдикция олиото, за което са издадени разглежданите в главното производство фактури, е отразено в счетоводството на „Коела-Н“ и е предмет на последващи облагаеми доставки, за които е начислен ДДС.
- 24 Запитващата юрисдикция пояснява, че основният спорен въпрос между страните се отнася до наличието на прехвърляне на собственост върху стоката, за която са издадени разглежданите в главното производство фактури, и посочва, че практиката на Върховния административен съд в това отношение е противоречива.
- 25 При тези условия запитващата юрисдикция решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) Следва ли член 14, точка 1 от Директива 2006/112 да се тълкува в смисъл, че правото за разпореждане с материална вещь като собственик включва и правото да бъде наредено на превозвач да достави стоката на трето лице, различно от получателя по фактурата и в този смисъл самото получаване на стоката от това трето лице представлява доказателство за извършени предходни доставки на стоки?
  - 2) Следва ли член 14, точка 1 от Директива 2006/112 да се тълкува в смисъл, че липсата на фактическо владение на стоката от прекия доставчик представлява неизпълнение на предвидените в директивата предпоставки за наличие на доставка, независимо от факта на получаване на стоката от купувача?

- 3) Представяват ли фактът на неоказване на съдействие на данъчните власти от предходни доставчици по веригата и липсата на претоварване на стоката обективни данни, от които да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама?“.

### По преюдициалните въпроси

- 26 Съгласно член 99 от Процедурния правилник на Съда, когато преюдициалният въпрос е идентичен с въпрос, по който Съдът вече се е произнесъл, отговорът на този въпрос се налага недвусмислено от съдебната практика или отговорът не оставя място за разумно съмнение, Съдът може във всеки един момент да се произнесе с мотивирано определение по предложение на съдията докладчик и след изслушване на генералния адвокат.

- 27 Тази разпоредба следва да се приложи по настоящото дело.

#### *По първите два въпроса*

- 28 С първите два въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали член 14, параграф 1 от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчната администрация на държава членка да приеме, че няма извършена доставка на стоки, като последица от което е налице пречка купувачът да приспадне платения при покупката ДДС, по съображение че купувачът не е получил закупената от него стока, а я е изпратил директно на трето лице, на което я е препродал, или по съображение че прекият доставчик на купувача не е получил закупената от него стока, а я е изпратил директно на купувача.

- 29 От акта за преюдициално запитване следва, че по делото в главното производство първата хипотеза е налице за покупката от страна на „Коела-Н“ на нерафинирано олио от „А и Н 07“ и последващата продажба на това олио на „Тракия 2006“ ЕООД и „Манекс сън“ АД, с тази особеност, че въпросното олио не е преминало през Игнатиево, градът, където се намира базата на „Коела-Н“, а е транспортирано директно в Ямбол, където са базите на „Тракия 2006“ ЕООД и „Манекс сън“ АД. Втората хипотеза е налице за покупката от страна на „Коела-Н“ на рафинирано олио от „А и Н 07“, като се има предвид, че това олио е било транспортирано до базата на „Коела-Н“, но пък преди това не е преминало през базата на „А и Н 07“.

- 30 От текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държавата членка, в която извършва тези сделки, да приспадне 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.

- 31 Съгласно трайно установената практика на Съда правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на които са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. по-специално решенията *Maňagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 37 и цитираната съдебна практика, *Tóth*, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 23 и *Боник*, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 25).

- 32 Както Съдът неведнъж е подчертавал, предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно, това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получените доставки (вж. по-специално решенията *Maňagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 38 и *Боник*, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 26; определение *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 24).

- 33 Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (вж. по-специално решенията *Maňagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373,

т. 39, Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 25 и Боник, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 27; определения Forwards V, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 27 и Hardimpex, C-444/12, EU:C:2013:318, т. 18).

- 34 Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на съответните стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада данъкът, поет пряко от различните елементи на себестойността (вж. по-специално решения Mahagében и Dávid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 40 и Боник, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 28 и цитираната съдебна практика).
- 35 В настоящия случай от акта за преюдициално запитване следва, че по делото в главното производство данъчната администрация приема, че понятието за доставка на стока по смисъла на ЗДДС изисква доставчикът и купувачът да получават физически владение върху съответната стока.
- 36 В това отношение следва да се припомни, че член 14, параграф 1 от Директива 2006/112 определя доставката на стоки като „прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещь като собственик“.
- 37 Съгласно постоянната практика на Съда понятието „доставка на стоки“ не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик (вж. решения Евита-К, C-78/12, EU:C:2013:486, т. 33 и Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, т. 20).
- 38 Прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещь като собственик по смисъла на член 14, параграф 1 от Директива 2006/112 обаче не изисква лицето, на което се прехвърля тази вещь, да я държи физически, нито тя физически да е транспортирана до него и/или физически да е получена от него.
- 39 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 JagieŃo, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 32).
- 40 По изложените по-горе съображения на първите два въпроса следва да се отговори, че член 14, параграф 1 от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчната администрация на държава членка да приеме, че няма извършена доставка на стоки, като последица от което е налице пречка купувачът да приспадне платения при покупката ДДС, по съображение че купувачът не е получил закупената от него стока, а я е изпратил директно на трето лице, на което я е препродал, или по съображение че прекият доставчик на купувача не е получил закупената от него стока, а я е изпратил директно на купувача.

*По третия въпрос*

- 41 С третия си въпрос запитващата юрисдикция иска да установи дали разпоредбите на Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че неоказването на съдействие на данъчните власти от страна на предходните доставчици на данъчнозадълженото лице по веригата от доставчици и липсата на претоварване на съответните стоки представляват обективни данни, от които може да се заключи, че това данъчнозадължено лице, получател на стоките, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама.
- 42 В това отношение следва да се напомни, че ако поради извършени от издателя на фактурата данъчни измами или нарушения смята, че реално не е извършена сделката, която е отразена във фактурата и с която се обосновава правото на приспадане, данъчната администрация, за да може да откаже да

признае право на приспадане, трябва да установи — въз основа на обективни данни и без да изисква от получателя по фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави — че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС, обстоятелство, което запитващата юрисдикция следва да провери (вж. определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 35 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 33).

- 43 Всъщност борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112, и правните субекти не могат с измамна цел или с цел злоупотреба да се позовават на нормите на правото на Съюза (вж. по-специално решение ЛВК-56, C-643/11, EU:C:2013:55, т. 58 и определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 36 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 34).
- 44 Поради това националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право се претендира с измамна цел или с цел злоупотреба (вж. решения *Mahagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 42 и определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 37 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 35).
- 45 Въпреки това съгласно също трайната практика на Съда не е съвместимо с режима на правото на приспадане по Директива 2006/112 да се санкционира с отказ да се признае това право данъчнозадължено лице, което не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че друга сделка по веригата от доставки преди или след извършената от данъчнозадълженото лице е свързана с измама с ДДС (в този смисъл вж. по-специално решение ЛВК-56, C-643/11, EU:C:2013:55, т. 60 и определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 38 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 36).
- 46 Мерките, които в конкретен случай може разумно да се изискват от искащото да упражни право на приспадане на ДДС данъчнозадължено лице, за да се увери, че сделките му не са част от измама, извършена от стопански субект нагоре по веригата, зависят главно от обстоятелствата по конкретния случай (вж. решение *Mahagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 59 и определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 39 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 37).
- 47 Когато са налице данни за евентуални нарушения или измама, добрият търговец би могъл, според обстоятелствата по конкретния случай, да е длъжен да проучи другия доставчик, от когото възнамерява да купува стоки или да получава услуги, за да се увери в неговата надеждност (решение *Mahagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 60 и определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 40 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 38).
- 48 В това отношение обаче Съдът е постановил, че данъчната администрация не може да изисква по принцип от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна, да провери, че издателят на фактурата за стоките и услугите, във връзка с които се иска упражняване на това право, е разполагал със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или, от друга страна, да разполага със съответни документи в това отношение (вж. решения *Mahagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 61 и ЛВК-56, C-643/11, EU:C:2013:55, т. 61; определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 41 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 39).
- 49 Оттук следва, че националният съд, който се произнася дали в конкретен случай липсва облагаема сделка и пред който данъчната администрация се позовава в частност на нарушения от страна на издателя на фактурата, трябва да следи преценката на доказателствата да не доведе до обезсмисляне на съдебната практика, припомнена в точка 45 от настоящото определение, и до косвено налагане на задължение за получателя по фактурата да извършва проверки по отношение на съдоговорителя си, каквито по принцип не е длъжен да прави (вж. решение ЛВК-56, C-643/11, EU:C:2013:55, т. 62 и определения *Forwards V*, C-563/11, EU:C:2013:125, т. 42 и *Jagiello*, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 40).
- 50 Що се отнася до делото в главното производство, запитващата юрисдикция иска от Съда да установи дали неоказването на съдействие на данъчните власти от страна на предходните доставчици по веригата и липсата на претоварване на съответните стоки представляват обективни данни, от които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице — получател на стоките, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама.

- 51 В това отношение следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание член 267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото в главното производство. Ето защо 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, С-492/13, ЕУ:С:2014:2267, т. 41).
- 52 В настоящия случай, що се отнася по-конкретно до липсата на претоварване на разглежданата в главното производство стока на етапа на междинната доставка, във връзка с което е поставен настоящият въпрос, от точка 39 от настоящото определение следва, 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.
- 53 Също така обстоятелството, че доставчиците по веригата не са съдействали на данъчните власти, само по себе си не позволява да се заключи, че „Коела-Н“ — получателят на доставката, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама.
- 54 Въпреки това следва да се подчертае, че както неоказването на съдействие на данъчните власти от страна на предходните доставчици по веригата, така и липсата на претоварване на съответните стоки са обективни данни, които могат да бъдат взети предвид при общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства, за да се определи дали „Коела-Н“ е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама.
- 55 Ето защо на третия въпрос следва да се отговори, че неоказването на съдействие на данъчните власти от страна на предходните доставчици на данъчнозадълженото лице по веригата от доставчици и липсата на претоварване на съответните стоки не представляват сами по себе си обективни данни, достатъчни за да се заключи, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане на ДДС, е част от данъчна измама. Тези две обстоятелства обаче са обективни данни, които могат да бъдат взети предвид при общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства, за да се определи дали данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама.

#### По съдебните разноски

- 56 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (десети състав) определи:

- 1) Член 14, параграф 1 от 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 не допуска данъчната администрация на държава членка да приеме, че няма извършена доставка на стоки, като последица от което е налице пречка купувачът да приспадне платения при покупката данък върху добавената стойност, по съображение че купувачът не е получил закупената от него стока, а я е изпратил директно на трето лице, на което я е препродал, или по съображение че прекият доставчик на купувача не е получил закупената от него стока, а я е изпратил директно на купувача.
- 2) Неоказването на съдействие на данъчните власти от страна на предходните доставчици на данъчнозадълженото лице по веригата от доставчици и липсата на претоварване на съответните стоки не представляват сами по себе си обективни данни, достатъчни за да се заключи, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която

обосновава правото на приспадане на данъка върху добавената стойност, е част от данъчна измама. Тези две обстоятелства обаче са обективни данни, които могат да бъдат взети предвид при общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства, за да се определи дали данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама.

Подписи