

РЕШЕНИЕ

№ 1742

гр. София, 13.03.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19
състав,** в публично заседание на 20.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Ана Илиева, като разгледа дело номер **7511** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма] със съдебен адрес: [населено място], [улица] срещу ревизионен акт №[ЕИК]/19.12.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 1376/11.06.2012 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорения РА в потвърдената му част, на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит за данъчните периоди от 01.01.2007 г. до 28.02.2009 г. и от 01.04.2009 г. до 30.04.2011 г., са определени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 186 667,39 лева – главница и 58 309,58 лева лихви.

В жалбата, от съда се иска РА в оспорената част да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Навеждат се доводи, че в хода на проведеното ревизионно производство, органите по приходите са подхождали формално и незадълбочено. Не са правени никакви сериозни опити да бъдат открити доставчиците, а извършваните насрещни проверки са в противоречие с регламентираните в ДОПК правила и с методическите указания на Изпълнителния Директор на НАП. Инвокирани са доводи, че не е възможно ревизираното лице да търпи негативи, поради това, че неговите доставчици не са били намерени на известните адреси. В жалбата са изложени подробни аргументи десежно всеки един от доставчиците. Оспорващият изтъква възражения, че органите по приходите не са се съобразили с практиката на Съда на Европейския Съюз и на Върховния Административен Съд по дела със сходен

предмет. Според него данъчните субекти не могат да търпят вредни последици от неправомерното поведение на своите доставчици, защото ЗДДС не обвързва правото на данъчен кредит с допуснати нарушения от доставчика при начисляването и отразяването на данъка.

По време на проведените по делото открити заседания, оспорващият, чрез адвокат М. поддържа жалбата. В дадения от съда срок са постъпили допълнителни съображения в писмен вид.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт Г. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и на представителя на СГП и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното: Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1106768/09.06.2011 г., издадена от Началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП, [населено място], с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.01.2007 г. до 30.04.2011 г.

В хода на производството са събрани писмени доказателства и са извършени множество процесуални действия.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад № 1106768/28.10.2011 г., връчен на упълномощено от дружеството лице. По реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не са представени възражения.

След приключване на ревизионното производство е издаден ревизионен акт №[ЕИК]/19.12.2011 г., от главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], упълномощен със Заповед К 1106768/28.11.2011 г., издадена от Началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП, [населено място], въз основа на Заповед № РД-01-962/01.07.2011 г. на директора на ТД на НАП, [населено място].

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил.

При проведеното съдебно производство беше изслушано заключение на ССЧЕ, приобщено към останалия събран доказателствен материал.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на пълномощник на [фирма] на 20.12.2011 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 03.01.2012 г. /вх. № 53-06-4/. На основание чл. 156. ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и Директора на Дирекция „О.” при ЦУ на НАП. Решение № 1376/11.06.2012 г. е връчено на представител на дружеството на 22.06.2012 г., поради което следва да се приеме, че подадената на 21.06.2012 г. чрез административния орган жалба /вх. № 53-02-369/, е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с горното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се

засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от [фирма] дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесиите фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи:

1. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. От представител на същото са представени такива, приложени към административната преписка.

Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят извода, че по издадените от дружеството фактури, подробно описани в РА не следва да бъде признавано право на приспадане на данъчен кредит. За да се провери дали тези изводи са правилни, следва да се обсъди заключението на допуснатата ССЧЕ.

Експертът е анализирал коректно наличните първични счетоводни документи и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви заключения. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства.

Заключението следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Поради липса на данни за актуален адрес на управление на дружеството-доставчик, вещото лице не е могло да провери, как е извършено е счетоводното отразяване на фактурите.

В заключението е посочено, че общият размер на данъчните основи по издадените от доставчика фактури е 478 367,00 лева и ДДС 95 673,40 лева. Предмет на доставките, съгласно описаното във фактурите са „услуги”, „транспортни услуги”, „доставки на материали” и „материали”. Същите са издадени във връзка с Договор № 00027/03.01.2007 г. за ремонтна услуга, съгласно одобрени оферти, Рамков договор за транспортна услуга от 07.01.2007 г. и Рамков договор за доставка на материали и стоки от 08.04.2009 г. Всички разплащания са били извършвани в брой.

Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесиите фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди.

Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

2. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл.

32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] две фактури с предмет „доставка на материали”. Няма информация дали процесните фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

3. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] една фактура с предмет „доставка на материали”. Няма информация дали процесните фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

4. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. Такива са представени и са използвани от вещото лице при изготвяне на заключението. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Доставчикът е издал на [фирма] три фактури с предмет „доставка на материали” и „услуга”. Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесните фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди. Според даденото в хода на административното производство от управителя обяснение, фирмата е имала договори за поддръжка на моторни превозни средства, но няма активи, материална база и запаси.

5. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. Такива са представени и са използвани от вещото лице при изготвяне на заключението. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Доставчикът е издал на [фирма] фактури с предмет „доставка на материали”, „транспортни услуги” и „услуга”. Основание за издаването им са представените рамков договор за транспортна услуга от 07.01.2008 г., рамков договор за доставка на материали и стоки от 08.07.2007 г. и рамков договор за услуга от 10.07.2007 г.

Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са

хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесите фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди.

6. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. Такива са представени и са използвани от вещото лице при изготвяне на заключението. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Доставчикът е издал на [фирма] фактури с предмет „доставка на материали”, „материали” и „услуга”. Основание за издаването им са представените договор за ремонтни услуги от 10.06.2008 г., договор за транспорт на работници и договор за доставка на стоки от 03.03.2008 г.

Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесите фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди.

7. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] три фактури с предмет „доставка на материали” и „услуга”. Няма информация дали процесите фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

8. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] фактури с предмет „доставка на материали” и „услуга”. Няма информация дали процесите фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

9. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. Такива са представени и са използвани от вещото лице при изготвяне на заключението. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Доставчикът е издал на [фирма] фактури с предмет „материали” и „услуга”. Основание за издаването им са представените договор за ремонт от 26.10.2010 г. и договор за консултантска услуга, проучване на пазара и намиране на клиенти от 26.10.2010 г.

Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесите фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди.

10. По отношение на издадените фактури от [фирма].

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. Такива са представени и са използвани от вещото лице при изготвяне на заключението. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Доставчикът е издал на [фирма] фактури с предмет „материали”. Основание за издаването им са представеният договор за доставка на почистващи препарати и работно облекло от 29.04.2009 г.

Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесите фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди.

11. По отношение на издадените фактури от **[фирма]**.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. Такива са представени и са използвани от вещото лице при изготвяне на заключението. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Доставчикът е издал на [фирма] фактури с предмет „материали”. Основание за издаването им са представеният договор за доставка на материали от 14.02.2010 г.

Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесите фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди.

12. По отношение на издадените фактури от **[фирма]**.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. Такива са представени и са

използвани от вещото лице при изготвяне на заключението. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

Доставчикът е издал на [фирма] фактури с предмет „материали“, „гориво“, „такса“ и „услуги“. Основание за издаването им са представените рамков договор за СМР от 01.03.2010 г., договор за реклама и консултантска услуга от 26.10.2010 г. и договор № K013 за транспортна услуга от 29.05.2010 г.

Независимо от невъзможността да се провери на място счетоводната отчетност на доставчика, от представените по преписката документи се установява, че дружеството е осчетоводило фактурите като приход по съответните сметки. Съставени са хронологични ведомости на сметките, аналитична и синтетична главна книга по периоди. Процесите фактури са намерили отражение в дневниците за продажби, а оттам и в СД за ДДС за съответните периоди.

13. По отношение на издадените фактури от **[фирма]**.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] една фактура с предмет „доставка на материали“. Няма информация дали процесите фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

14. По отношение на издадените фактури от **[фирма]**.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] две фактури с предмет „доставка на материали“. Няма информация дали процесите фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

15. По отношение на издадените фактури от **[фирма]**.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] една фактура с предмет „доставка на материали“. Няма информация дали процесите фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да

извърши процесните доставки.

16. По отношение на издадените фактури от **[фирма]**.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] една фактура с предмет „доставка на материали“. Няма информация дали процесните фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

17. По отношение на издадените фактури от **[фирма]**.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Доставчикът е издал на [фирма] една фактура с предмет „доставка на материали“. Няма информация дали процесните фактури са отразени в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния период. Поради факта, че експертът не е установил връзка с доставчика, не е могло да се установи, дали същият е разполагал с материална и техническа обезпеченост да извърши процесните доставки.

При анализа на изложените по-горе фактически обстоятелства и доказателства, дава възможност на съда да направи изводи в следните насоки.

В процесните фактури не е посочено визираната услугата по кой договор е извършена, както и какъв е точно вида на извършените услуги. Същите не са специфицирани по количество и обем, т.е. не са спазени изискванията на чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Не са посочени данни за вида на плащането - авансово, частично, междинно или окончателно. От представените документи не може да се установи как е формирана цената на всяка една доставка и какви материали и труд са вложени. Предвид на обстоятелството, че доставчиците не са открити, не е могло да се направи проверка на коректността на воденото счетоводство. В договорите липсват съществени елементи, от които да се направят изводи за това каква е била истинската воля на страните. Във фактурите не е отразено вида и количеството на закупените материали и не е конкретизиран вида и обема на предоставените услуги. За нито един от доставчиците не са ангажирани доказателства за това, че е разполагала със съответния технически и технологичен ресурс за осъществяването на посочените строителни дейности. Само на един от тях управителят е дал обяснение, че дружеството не е разполагало с необходимата материална база и активи. Оспорващият не представил доказателства за това как формирана цената на извършените услуги. Основанието за издаването на фактурите е бланкетно – „услуга“ „гориво“ и „материали“, чрез което се потвърждава извода за нарушение на чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС, съгласно който следва да се конкретизират доставяните

услуги и стоки по вид, количество и съдържание.

Изложеното не може да мотивира съда да направи извод в подкрепа на изтъкнатите от оспорващия доводи. Този факт се основава изцяло от анализа на представените доказателства. По тези съображения е необходимо да се сподели извода на органа по приходите, че данъкът е начислен неправомерно, т.е. че не налице право на приспадане на данъчен кредити на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Според действащия към момента на издаването на фактурите ЗДДС, наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В закона действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на препращащата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

В разглеждания случай оспорващият не е ангажирал достатъчно доказателства, които да обосноват извода, че правото на признаване на данъчен кредит по процесните фактури е отказано неправомерно. Касае се за доставки с материали и услуги, които не са конкретизирани по никакъв начин. Независимо от представените договори, съдът не може да направи извод, че спорните доставки са осъществени в действителност или най-малкото в обема в който се твърди и точно от лицето, посочено като изпълнител на услугата.

Във фактури не са отразени вида, количеството и обема на доставките. Нито в хода на административното производство, нито при извършената от вещото лице проверка са ангажирани достатъчно категорични доказателства, за това, че фирмите-доставчици са притежавали достатъчен технически, технологичен и кадрови потенциал да извършат процесните услуги. В подкрепа на направените изводи е и обстоятелството, че в хода на административното производство представител на нито една от процесните фирми-доставчици не е открит на адресите по седалище и управление и съгласно констатациите не вещото лице те са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на органите по приходите и към настоящия момент имат публични задължения в големи размери. Оспорващият имаше възможност да ангажира доказателства в тази насока.

В разглеждания случай не намира приложение най-новата практика на С., обективирана в решение от 21.06.2012 г. по свързани дела C-80/2011 г. и C-142/2011 г., в което съдът е тълкувал разпоредбата на чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО.

С посоченото решение С. дава отговори на два поставени въпроса. При първия е посочено, че член 167, член 168, буква а), член 178, буква а), член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, а при втория - член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател.

Внимателният прочит на решението налага извода, че фактическите обстоятелства, по разглеждания от унгарски съд спор, който е отправил

преюдициалното запитване, не се покриват с тези, установени по настоящето дело. Основната разлика е в това, че доставчиците са били известни и същите са представили в хода на проведените ревизионни производства всички, поискани им от органите на приходната администрация документи. В мотивите на решението на С. никъде не се споменава как би следвало да се подходи, ако доставчикът не е открит или е изобщо неизвестен, което е станало пречка за проверка на счетоводството му. В точки 63 и 64 от съдебния акт е посочено, че според практиката на Съда държавите членки следва да проверят декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия, C-132/06, точка 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело Profaktor Kulesza, Frankowski, Jućwiak, Oriowski, C-188/09, точка 21), а тази цел Директива 2006/112, и по-конкретно член 242 от нея, задължава всяко данъчнозадължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. За да улеснят изпълнението на тази задача, членове 245 и 249 от посочената директива предоставят на данъчните органи право на достъп до фактурите, които данъчнозадълженото лице е длъжно да съхранява съгласно член 244 от същата директива. Т.е. органите на приходната администрация не могат да откажат право на приспадане на данъчен кредит, на някое формално предвидено в националното законодателство основание, в случай, че те са получили достъп до счетоводствата на страните по доставката.

В разглеждания казус представители на всичките доставчици въобще не са открити. Без значение е, че някои от процесните фактури, [фирма] са отразени в подаваните по електронен път СД, защото чрез това обстоятелство не може да се установи, дали доставките са извършени в действителност или не и дали това е станало точно от посоченото лице.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, за това, че същият не може да търпи негативни последици, от обстоятелството, че не е установено, че доставчиците са разполагали с човешки, технологичен и технически ресурс за осъществяване на спорните доставки. В практиката си ВАС нееднократно е посочвал, че след като изпълнителят не е разполагал с работници, фактът, че са първични и съпътстващи документи не е достатъчен, за да се приеме, че описаните в тях услуги са извършени. Според настоящия съдебен състав от правна страна има значение, не дали доставките са извършени в действителност, а дали са извършени от конкретното лице, посочено в първичния счетоводен документ, съставен във връзка с осъществената стопанска операция, защото само в този случай ще е налице данъчно събитие – осъществяване на услуга по смисъла на чл. 8 от ЗДДС и съответно, за получателя ще възникне правото на приспадане на данъчен кредит.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника разноски се дължат разноски. Такива са поискани своевременно и следва да бъдат определени по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във

връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] със съдебен адрес: [населено място], [улица] срещу ревизионен акт №[ЕИК]/19.12.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 1376/11.06.2012 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място].

ОСЪЖДА [фирма] със съдебен адрес: [населено място], [улица] ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 4183,35 /четири хиляди сто осемдесет итри и 35 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.