

РЕШЕНИЕ

№ 1575

гр. София, 12.03.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в публично заседание на 13.11.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова, като разгледа дело номер **1511** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

11

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от [фирма], като предмет на съдебен контрол за законосъобразност е ревизионен акт № [ЕГН]/23.03.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С.. Срещу ревизионния акт е била подадена жалба до Административен съд София град на 18.10.2012 г., като със същата ревизионният акт се обжалва изцяло при условията на чл. 156, ал. 4 от ДОПК. При условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК по жалбата е постановено решение № 2529/25.10.2012 г., с което в едната му част ревизионният акт е отменен, в друга негова част е изменен, в друга част е потвърден, а в останалата част жалбата е оставена без разглеждане.

Предвид това обстоятелство и съобразно чл. 156, ал. 1 от ДОПК жалбата следва да се разгледа като такава срещу ревизионния акт в частта му, в която същият не е отменен с решението на решаващия административен орган. В тази връзка и настоящата съдебна инстанция констатира, че съгласно диспозитива на решението на решаващия административен орган ревизионният акт не е отменен, т.е. е потвърден в оспорената част по ЗДДС на установените резултати за данъчен период м. 10.2009 г. и м. 01.2010 г., както и в частта по ЗКПО на установените задължения за лихви върху авансови вноски по ЗКПО за отчетните 2009 г. и 2010 г. Едновременно с това, обаче настоящата

инстанция констатира противоречие между мотивите и диспозитива на решението на решаващия административен орган, доколкото в това решение се съдържат изводи за законосъобразност на изводите, направени от ревизиращите органи във връзка с непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от рекламната агенция [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], като част от тези фактури са издадени за периоди, различни от периодите м. 10.2009 г. и м. 01.2010 г., по отношение на които е потвърден ревизионния акт.

Предвид така установеното противоречие и съобразно чл. 156, ал. 4 от ДОПК настоящата съдебна инстанция приема, че е налице потвърждаване на ревизионния акт и в тази му част. Предвид така определения предмет на жалбата, фактическите установявания и правните си изводи настоящата съдебна инстанция ще направи само по отношение на частта от ревизионния акт, който е потвърден от решаващия административен орган, като в останалата ѝ част, в която се обжалва ревизионния акт в частта му, която е отменена с решението на решаващия административен орган жалбата се определя като недопустима.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия № 1100439/29.09.2011 г., изменена със заповед № 1200011/09.01.2012 г., издадени от Т. Т. В. – началник на отдел „Контрол” в ТД на НАП С., дирекция СДО е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода 01.01.2007 г. – 31.07.2011 г. и по ЗКПО - за корпоративен данък за данъчни периоди от 01.01.2009 г. до 31.12.2010 г. На търговското дружество, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия, видно от отбелязването на разписката за връчването ѝ. Със заповедта за възлагане на ревизия, в съответствие с чл. 113, ал. 1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията. Изготвен е ревизионен доклад № 1200011/21.02.2012 г. Ревизионното производство е приключило с издаването на обжалвания ревизионен акт, с който на дружеството е определен ДДС за внасяне общо в размер на 1 803 083, 71 лв. и лихви в размер на 212 715, 12 лв. при деклариран данък в размер на 1 217 881, 32 лв., а по ЗКПО за отчетните периоди 2009 г. и 2010 г. е определен корпоративен данък за внасяне в общ размер от 202 260, 84 лв. и лихви за просрочие в размер на 23 742, 30 лв. при деклариран данък от 60 064, 82 лв., като са начислени и лихви върху невнесени авансови вноски в размер на 4 541, 61 лв. Както се посочи и по-горе срещу ревизионния акт е била подадена жалба до Административен съд София град на 18.10.2012 г., като със същата ревизионният акт се обжалва изцяло при условията на чл. 156, ал. 4 от ДОПК. При условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК по жалбата е постановено решение № 2529/25.10.2012 г., с което в едната му част ревизионният акт е отменен, в друга негова част е изменен, в друга част е потвърден, а в останалата част жалбата е оставена без разглеждане. Предвид това обстоятелство и съобразно чл. 156, ал. 1 от ДОПК жалбата следва да се разгледа като такава срещу ревизионния акт в частта му, в която същият не е отменен с решението на решаващия административен орган.

В тази връзка и настоящата съдебна инстанция констатира, че съгласно диспозитива на решението на решаващия административен орган ревизионният акт не е отменен, т.е. е потвърден в оспорената част по ЗДДС на установените резултати за данъчен период м. 10.2009 г. и м. 01.2010 г., както и в частта по ЗКПО на установените задължения за лихви върху авансови вноски по ЗКПО за отчетните 2009 г. и 2010 г. Едновременно с това, обаче настоящата инстанция констатира противоречие между мотивите и диспозитива на решението на решаващия административен орган, доколкото в това решение се съдържат изводи за законосъобразност на изводите, направени от ревизиращите органи във връзка с непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от рекламната агенция [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], като част от тези фактури са издадени за периоди, различни от периодите м. 10.2009 г. и м. 01.2010 г., по отношение на които е потвърден ревизионният акт.

Предвид така установеното противоречие и съобразно чл. 156, ал. 4 от ДОПК настоящата съдебна инстанция приема, че е налице потвърждаване на ревизионния акт и в тази му част. Предвид така определения предмет на жалбата, фактическите установявания и правните си изводи настоящата съдебна инстанция ще направи само по отношение на частта от ревизионния акт, който е потвърден от решаващия административен орган. В тази връзка и фактическите установявания ще бъдат направени по отношение на фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В хода на ревизионното производство са били предприети действия за извършване на проверка на [фирма], като е било установено, че е издало на жалбоподателя фактура № 20013/28.05.2008 г. с предмет на доставката реклама по Б., изработка на рекламна видеозаставка. Било е установено, че управителят и едноличен собственик на дружеството е починал, открити са неговите наследници. С протокол за извършена насрещна проверка № 2225-1100439-5-15/05.12.2011 г. е документирана извършената насрещна проверка на Д. Й. А. (син на собственика на дружеството), като е установено, че лицето на може да бъде открито, с протокол за извършена насрещна проверка № 2225-1100439-5-16/08.12.2011 г. е документирана извършената насрещна проверка на И. Й. А. (дъщеря на собственика на дружеството), като е установено, че същата е напуснала Република Б.. В хода на ревизионното производство от ревизираното лице е била представена фактурата, договор с рекламната агенция.

След анализ на представените доказателства ревизиращите органи са направили извода, че не е доказана реалността на документираната с нея доставка и са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 066, 24 лв. на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. В хода на ревизионното производство са били предприети действия за извършване на проверка на [фирма], като е установено, че дружеството е издало на жалбоподателя фактура № 20010/28.11.2008 г. и № 20015/29.12.2008 г. с предмет на доставките реклама по Б. и изработка на рекламна видеозаставка. Установено е, че собственикът на капитала и управител на дружеството е починал, като са били извършени насрещни проверки на неговите наследници А. К. Г., А. А. К., Е. А. К. и Ц. А. К., като всичките тези лица са декларирали, че не са приели наследството, тъй като не са знаели, че техният наследодател е бил собственик на дружеството и поради това не разполагат с никакви документи. От ревизираното дружество са били представени фактурите, договор, счетоводни регистри за отразяването на фактурите, сертификати за излъчване на реклама по Б. с вписана в тях

рекламна агенция „Б. пропъртис къмпани”, а не [фирма]. След анализ на събраните доказателства органите по приходите са направили извода, че не е доказана реалността на доставките по фактурите, поради което с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит на ревизираното лице в размер на 30 397, 44 лв. на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. В хода на ревизионното производство е била извършена насрещна проверка и на [фирма], като е установено, че дружеството е издало на жалбоподателя фактура № 499/07.10.2009 г. с предмет на доставката транспорт по договор, фактура № 520/19.11.2009 г. с предмет на доставката транспорт по договор, фактура № 511 с предмет на доставката транспортна услуга.

От ревизираното лице са били представени процесните фактури, банкови извлечения за плащане и счетоводни документи, договор от 28.08.2009 г. за транспортна услуга. След анализ на събраните доказателства органите по приходите са направили извода, че не е доказана реалността на доставките по фактурите, поради което с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит на ревизираното лице в размер на 5 808, 20 лв. на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. С протокол за извършена насрещна проверка № 2225-1100439-5-13/23.12.2011 г. е документирана извършена насрещна проверка на доставчика [фирма], като е установено, че същият е издал на жалбоподателя фактура № 107 с предмет на доставката транспортна услуга и фактура № 110 с предмет на доставката транспортна услуга. От ревизираното лице са представени фактурите, счетоводни документи за отразяването им и договор. След анализ на събраните доказателства органите по приходите са направили извода, че не е доказана реалността на доставките по фактурите, поради което с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит на ревизираното лице в размер на 3 024, 03 лв. на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Осъществено е обжалването по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на дирекция „О.” в ЦУ на НАП е потвърдил ревизионния акт в една част, отменил го е в друга част, изменил го е в една част и е оставил жалбата без разглеждане в едната ѝ част.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК, и е процесуално допустима.

По същество същата е неоснователна. Съобразно чл. 156, ал. 1 от ДОПК жалбата следва да се разгледа като такава срещу ревизионния акт в частта му, в която същият не е отменен с решението на решаващия административен орган. В тази връзка и настоящата съдебна инстанция констатира, че съгласно диспозитива на решението на решаващия административен орган ревизионният акт не е отменен, т.е. е потвърден в оспорената част по ЗДДС на установените резултати за данъчен период м. 10.2009 г. и м. 01.2010 г., както и в частта по ЗКПО на установените задължения за лихви върху авансови вноски по ЗКПО за отчетните 2009 г. и 2010 г. Едновременно с това, обаче настоящата инстанция констатира противоречие между мотивите и диспозитива на решението на решаващия административен орган, доколкото в това решение се съдържат изводи за законосъобразност на изводите, направени от ревизиращите органи във връзка с непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от рекламната агенция [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], като част от тези фактури са издадени за периоди, различни от периодите м. 10.2009 г. и м.

01.2010 г., по отношение на които е потвърден ревизионния акт. Предвид така установеното противоречие и съобразно чл. 156, ал. 4 от ДОПК настоящата съдебна инстанция приема, че е налице потвърждаване на ревизионния акт и в тази му част. Предвид така определения предмет на жалбата правните си изводи настоящата съдебна инстанция ще направи само по отношение на частта от ревизионния акт, който е потвърден от решаващия административен орган.

От събраните по делото доказателства се установява, че [фирма], като е било установено, че е издало на жалбоподателя фактура № 20013/28.05.2008 г. с предмет на доставката реклама по Б., изработка на рекламна видеозаставка, както и че „Т. адвартайзинг” Е. е издало на жалбоподателя фактура № 20010/28.11.2008 г. и № 20015/29.12.2008 г. с предмет на доставките реклама по Б. и изработка на рекламна видеозаставка. Като доказателство по спора е представен договор от 26.05.2008 г., сключен между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител, по силата, на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да излъчва в програмата на Б. аудио-визуални произведения, рекламиращи стоки и/или услуги и/или търговски марки на възложителя. Съгласно чл. 4, ал. 1 от договора възложителят депозира при изпълнителя писмен документ, в който задължително са указани търговските марки и продуктите, предмет на рекламиране, както и срока на провеждането на съответните кампании. Съгласно чл. 5 от договора рекламните материали се излъчват по Б. по предварително одобрена от страните схема на излъчване, която определя продължителността, последователността, броя и други условия на излъчване. Съгласно чл. 6 от договора за всяка отделна поръчка и съобразно нейната схема на излъчване се изготвя типова схема за излъчване, в която са описани рекламните материали, които се излъчват, месеца и годината на излъчване, вида на форматите (реклама, спонсорство), гарантирани рейтинг точки.

Представено е възлагателно писмо, с което [фирма] възлага на [фирма] да закупува и преговаря от нейно име и за своя сметка време за излъчване на телевизионна реклама в програмата на национална телевизия Б., медийно предложение и сертификат за излъчване на рекламната по Б. с посочен рекламодател жалбоподателя и посочена рекламната агенция Д.. Абсолютно идентични на посочените текстове са и текстовете, съдържащи се в сключения на 27.11.2008 г. договор между [фирма] и [фирма] (чл. 1 – предмет на договора), чл. 4 (идентичен на чл. 5 от другия договор) и чл. 7 (идентичен на чл. 6). Към този договор също така са приложени медийно предложение за периода 15 януари – 31 януари 2009 г., медийно предложение за периода 15 декември – 31 декември 2008 г., възлагателно писмо. Така представените доказателства, като други не са събрани в хода на производството пред настоящата инстанция не доказват реалността на доставките по процесните фактури, който факт е спорен между страните. Спорът между страните е относно реалността на доставките по процесните фактури, като наличието или не на реалност на доставките следва да се прецени при съобразяване на приложимите правни разпоредби и събраните по делото доказателства. Това е така предвид и обстоятелството, че самият факт на издаване на фактурите, тяхното счетоводно отразяване в съответните регистри и извършването на плащане по тях не е достатъчно и необходимо условие, за да се приеме, че е налице реалност на доставките по същите. Това е обстоятелство, което несъмнено произтича от анализа на приложимите правни разпоредби, регламентиращи предпоставките относно правото на приспадане на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС,

съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС 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. Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна, съгласно чл. 168, б. а” 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 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. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка, както се посочи и по-горе, самото издаване на фактурите не е достатъчно, за да обоснове реалност на документираните с тях доставки на стоки или услуги.

В тази връзка при изследване на обстоятелството дали по отношение на жалбоподателя е налице правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че законодателят в никакъв случай не предпоставя признаването на разходите само с формалното им документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции, както е в процесния случай. Следователно, при една реално осъществена стопанска операция, данъчно задължените лица трябва да я оформят и документално в счетоводствата си и тогава ще е налице както реално осъществена доставка, така и нейното документално оформяне (в процесния случай от събраните по делото доказателства се установява само и единствено документалното оформяне на доставките в счетоводството). Другата хипотеза не намира опора в закона - недоказана реална доставка, но доказване на нейното документално оформяне в счетоводството. В тази хипотеза първият

въпрос, който се поставя - документалното оформяне предполага ли реална доставка или без значение дали такава е осъществена. В този случай правилният отговор ще бъде винаги отрицателен, тъй като законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци изисква преди всичко доказателства за реалност на доставката, а след това и правилното ѝ счетоводно оформяне. От събраните по делото доказателства не се доказва реалността на доставките по процесните фактури. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка се прави и извода, че от събраните по делото доказателства не може да се установи, че именно лицето, посочено като доставчик на услугите по процесните фактури, а именно, че [фирма] и [фирма] са извършили посочените рекламни услуги.

Следва да се посочи обстоятелството, че в сключените договори, въз основа на които са били издадени процесните фактури не се съдържат клаузи относно обстоятелството за начина на изготвяне на схемите за излъчване, за начина и срока за предаването на тези схеми, за продължителността на излъчването. От представените договори не може да се направи обоснован извод дори и за техния предмет, не се посочва каква ще бъде рекламата и какво ще бъде нейното съдържание. Предметът на договора е определен в чл. 1, където се посочва, че изпълнителят приема да излъчва в програмата на Б. аудио-визуални произведения, рекламиращи стоки и/или услуги и/или търговски марки на възложителя, без да конкретизира кои услуги или търговски марки на възложителя ще се рекламират. В процесния случай чрез представените по спора фактури и договори се установява именно формалното документиране на развили се между посочените търговци търговски взаимоотношения, но не се доказва реалното осъществяване на доставките, документиращи с издаването на фактурите, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение за признаване правото на приспадане на данъчен кредит съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга. От събраните по делото доказателства не се установява по несъмнен начин, че жалбоподателят е получател на услугата по процесните фактури. От събраните по делото доказателства не се установява какъв е бил процесния видеоклип, върху какъв носител е бил изработен същия, каква част от дейността на дружеството е рекламирана с него – това са обстоятелства, които са от значение за преценката на реалността на доставката с оглед на обстоятелството, че от неговия вид може да се определи и техническата и кадровата обезпеченост за поръчването му. От събраните по делото доказателства не се установява също така

обстоятелството, че доставчик по процесните фактури е било именно лицето, посочено като такъв във фактурите. От събраните по делото доказателства не се установява по несъмнен начин, че посоченото търговско дружество е разполагало с необходимия технически и кадрови потенциал за изработването на рекламния видеоклип, не се установи с такъв технически и кадрови потенциал да са разполагали дружествата, посочени като доставчици.

С оглед на това и доколкото не са представени преки доказателства относно изработването на рекламата, респективно нейния предмет и съдържание, нито относно излъчването му в съответната телевизия, други документи, удостоверяващи излъчването на рекламата, визуализация на рекламата, респективно наличие на технически носител, който да го обективира - В., видеокасата, не може да се приеме, че са налице безспорни и категорични доказателства за извършването на процесните доставки на рекламни услуги. Договорите, с които е възложено организирането и излъчването на рекламния видеоклип, не съдържат информация посредством която би могла рекламата да бъде индивидуализирана. След като не се съдържат данни относно вида на рекламата, не би могла да бъде извършена проверка и дали е излъчвана точно възложения реклама. От така събраните по делото доказателства следва извода за формалното документиране на евентуално развили се търговски взаимоотношения между [фирма] и [фирма], от една страна, и жалбоподателя, от друга страна. Още повече, че съгласно дадените обяснения от управителя на търговското дружество жалбоподателя, дадени в хода на ревизионното производство, са били изготвени рекламни клипове, които са били предавани съгласно подписаните договори. Посочените рекламни клипове не са представени като доказателства по спора нито в ревизионното производство, нито в производството пред настоящата инстанция. Следователно, изводите на ревизиращите органи, а и на решаващия административен орган са правилни, направени са в съответствие с приложимите правни разпоредби и съобразно събраните доказателства. Законосъобразни са изводите на ревизиращите органи и по отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма]. От събраните по делото доказателства се установява, че [фирма], като е издало на жалбоподателя фактура № 499/07.10.2009 г. с предмет на доставката транспорт по договор, фактура № 520/19.11.2009 г. с предмет на доставката транспорт по договор, фактура № 511 с предмет на доставката транспортна услуга. От ревизираното лице са били представени процесните фактури, банкови извлечения за плащане и счетоводни документи, договор от 28.08.2009 г. за транспортна услуга. От събраните по делото доказателства се установява, че [фирма], като е установено, че същият е издал на жалбоподателя фактура № 107 с предмет на доставката транспортна услуга и фактура № 110 с предмет на доставката транспортна услуга. От ревизираното лице са представени фактурите, счетоводни документи за отразяването им и договор. Като доказателства по спора в хода на ревизионното производство са

представени и констативен протокол от 07.10.2009 г., от 19.11.2009 г. и от 14.10.2009 г., всичките за извършена транспортна услуга (превоз на материали) по маршрут от [населено място] до обекти на [фирма].

Във всеки един от посочените протоколи е посочено, че констатациите на комисията за извършване на услугата са били направени след установяване на точните маршрути, изминатите километри и прецизна проверка на документите за извършената услуга. Независимо от това обаче, както в ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция не са представени доказателства до къде е била извършена транспортната услуга, не са представени доказателства за налични моторни превозни средства за извършване на транспортната услуга, както и за наети по трудов или пък по граждански договор лица за извършване на услугата. Не са представени товарителници, пътни листове, доказателства за кадровата обезпеченост за извършване на транспортната услуга. Видът на услугите несъмнено предполага наличието на служители – на трудов договор или пък наети, които са притежавали съответната компетентност за това. Относно надлежното счетоводно оформяне на доставките при жалбоподателя и неговите доставчици – посочените търговски дружества във връзка с фактуриране, осчетоводяване и деклариране, не са сочени основания от приходните органи като предпоставки за отказ на правото на приспадане. Както се посочи и по-горе в мотивите на настоящото решение спорен по делото е въпросът за реалното получаване на фактурираните доставки на услуги от жалбоподателя именно от посочените 2 търговски дружества.

В тази връзка относими обстоятелства, подлежащи на доказване, са наличността на стоките при доставчика, приемо-предаване и индивидуализация на същите, прехвърляне на право на собственост, транспорт, разтоварване, съхранение, извършване на последващи облагаеми доставки със същите стоки, както и установяване на обстоятелството дали услугите, документирани с процесните фактури са извършени от дружествата, издатели на същите. Такива доказателства не са представени в ревизионното производство, не са представени и в производството пред настоящата инстанция. Доказателства за извършването им не могат да бъдат само представените договори, протоколите за приемане на извършената работа. Като доказателства по спора не са представени пътни листа и товарителници за МПС, с които са били извършени доставките, не са представени доказателства, от които да може да се направи обоснован извод къде са били съхранявани строителните материали до влагането им. От събраните по делото доказателства не се установява по несъмнен начин произхода на строителните материали, не се установява тяхното складиране до влагането им, не се установява по какъв начин същите са били транспортирани до обектите, в които е следвало да се вложат, не е представена информация за предходните доставчици – договори, приемо-предавателни протоколи, актове и други.

Следователно, от събраните по делото доказателства не може да се направи

обоснован извод, че именно посочените търговски дружества, посочени като доставчици в процесните фактури са осъществили услугите, документиращи с фактурите. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение за преценката на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно условие наличието на извършването на услугата като осъществил се факт, а от събраните по делото доказателства следва да може да се направи обоснован извод, че именно лицата, издали фактурите и посочени като доставчици са осъществили реално услугите по процесните фактури. Следователно, след анализ на събраните по делото доказателства и преценката на тяхната съотнесимост с приложимите правни разпоредби не се установява реалността на доставките по никоя от фактурите, по отношение на които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

В тази връзка следва да се посочи и обстоятелството, че като основание и като правен извод за отказа на правото на приспадане на данъчен кредит органите по приходите не посочват обстоятелството на ненамиране на адресите за кореспонденция на всеки един от доставчиците, а обстоятелството, че не са представени доказателства за реалност на доставките, каквито доказателства следва да се притежават и от дружеството жалбоподател в производството пред настоящата инстанция. Следователно, в тази му част ревизионният акт е законосъобразен, както в частта му по ЗДДС, така и в частта по ЗКПО. Във връзка с правото на приспадане на данъчен кредит и принципа на данъчен неутралитет следва да се посочи и решение на Съда на Европейския съюз от 31 януари 2013 г., постановено по дело C-643/2011 г. съгласно т. 41, от което правото на съюза не изключва възможността компетентната администрация да провери дали фактурираните от данъчнозадължено лице сделки действително са извършени и с оглед на декларираното то него евентуално да установи наличието на данъчно задължение.

Резултатът от такава проверка, както и декларирането и плащането на начислен ДДС от издателя на фактурата са обстоятелства, които националният съд следва да вземе предвид при преценката относно наличието на облагаема сделка, предоставящо право на приспадане на данъчен кредит на получателя по фактурата. В мотивите на посоченото решение дори се приема, че само от акта, че в съставен на издателя на фактурата ревизионен акт данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания от него ДДС не може да се направи изводът, че посочената администрация е признала, че фактурата съответства на действително извършена облагаема сделка (т. 42 от решението). В процесния случай правото на приспадане на данъчен кредит е отказано на жалбоподателя поради обстоятелството, че доставчикът не е представил документите, които биха доказали неговата техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставката (това е обстоятелство, по което в мотивите си се е произнесъл и съдът на Европейския съюз в посоченото решение). В тази връзка съгласно мотивите на посоченото решение националната юрисдикция, както данъчната администрация, така и в настоящия случай съдебната инстанция

следва да провери обстоятелствата в тази връзка, като в съответствие с правилата за доказване по националното право извърши обща преценка на всички доказателства.

Такава обща преценка е била извършена от органите по приходите, издали обжалвания ревизионен акт. В настоящото съдебно производство, обаче доказателствената тежест относно опровергаване на констатациите, съдържащи се в ревизионния акт принадлежи на жалбоподателя. Още с определението за насрочване на делото съдът е указал доказателствената тежест на страните, като в тежест на жалбоподателя по спора е опровергаването на констатациите, съдържащи се в ревизионния акт, а именно той е лицето, което следва да докаже реалността на осъществяваните доставки. И след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Правилни са изводите на ревизиращите органи и по отношение на ревизионния акт в частта му, с която са определени лихви за невнесени в срок авансови вноски и корпоративен данък по ЗКПО (от съдържанието на жалбата се установява, че ревизионният акт не е обжалван в тази му част).

Доколкото, съгласно § 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, за неуредените с този кодекс случаи, се прилагат разпоредбите на Административнопроцесуалния кодекс и Гражданския процесуален кодекс, то съдът на основание чл. 168, ал. 1 от АПК е длъжен да провери законосъобразността на административния акт на всички основания по чл. 146, като по отношение на нищожността, съгласно чл. 168, ал. 2 съдът я обявява, дори да липсва искане за това. Съдът намира, че обжалваният административен акт е издаден от компетентен орган. Със Заповед № К 120001/23.02.2012 г., издадена от С. С. В. – главен инспектор по приходите в дирекция „СДО” в ТД на НАП С. е определен компетентният орган по приходите за издаването на ревизионния акт.

С оглед заявената претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение от ответника по спора, в съответствие с чл. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от същата е основателна, като в съответствие с чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК същата следва да бъде уважена в размер на 1335, 91 лв.

Като взе предвид направените фактически и правни изводи и на основание чл. 160, ал. 1, предложение последно от ДОПК съдът,

РЕШИ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № [ЕГН]/23.03.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., в частта му, в която същият е потвърден с решение № 2529/25.10.2012 г. на директора на дирекция „О.” С. като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Националната агенция за приходите

юрисконсултско възнаграждение в размер на 1335, 91 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ