

РЕШЕНИЕ

№ 2490

гр. София, 08.05.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в открито заседание на 08.02.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова и при участието на прокурора Арнаудова, като разгледа дело номер **2164** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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]/09.07.2010 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С.. Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта на допълнително установено задължение по ЗДДС в размер на 105 343, 50 лв. и лихви в размер на 40 409, 80 лв. за данъчни периоди 01.03.2007 до 30.04.2007 г., от 01.06.2007 г. до 31.08.2007 г. и от 01.10.2007 г. до 30.11.2007 г. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. Претендират се разноси.

Ответникът – директорът на дирекция „ОУИ” в ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокуратурата дава заключение за неоснователност на жалбата.

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 № 908187/14.12.2010 г., издадена от М. Г. Р. – началник на сектор „Ревизии” в отдел „Контрол” в ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.03.2007 г. до 30.04.2007 г., от 01.06.2007 г. до 31.08.2007 г. и от 01.10.2007 г. до 30.11.2007 г. Ревизията е повторна такава и е във връзка с решение № 1655/26.11.2009 г. на директора на дирекция „ОУИ” в ЦУ на НАП. На проверявания данъчен субект, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия, видно от отбелязването на разписките за връчването

й. Със заповедта за възлагане на данъчна 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 № 908187/22.04.2010 г., същият е връчен на ревизираното лице на 08.01.2010 г., съдържа реквизитите по чл. 117, ал. 2 от ДОПК. Констатациите в ревизионния доклад са възприети напълно от ревизиращите органи и е издаден обжалвания в производството пред настоящата инстанция ревизионен акт.

В хода на ревизионното производство е установено, че чрез включване в дневника си за покупки и в справката декларация за данъчен период м. април 2007 г. дружеството е упражнило право на припадане на данъчен кредит в размер на 6650.00 лв. за получени доставки по фактури № 20/19.04.2007 г. с предмет на доставката 20 000 захар с включени транспортни разходи, № 25/24.04.2007 г. с предмет на доставката 8000 кг. захар, издадени от [фирма], упражнило е право на данъчен кредит в размер на 5830.00 лв. по фактура № 13/20.04.2007 г. с предмет на доставката 22 000 тона захар, бяла-кристали, издадена от [фирма]. За данъчен период 01.06.2007 г. – 30.06.2007 г. дружеството е упражнило право на припадане на данъчен кредит в размер на 9737.50 лв. за получени доставки по фактури № 50/07.06.2007 г. с предмет на доставката 20 000 захар с включени транспортни разходи, № 52/14.06.2007 г. с предмет на доставката 19000 кг. захар с включени транспортни разходи, издадени от [фирма], упражнило е право на данъчен кредит в размер на 15 900 лв. по фактура № 40/26.06.2007 г. с предмет на доставката 6 000 тона захар, бяла-кристали, № 37/25.06.2007 г. с предмет на доставката 6 000 това захар, бяла – кристали, № 35/20.06.2007 г. с предмет на доставката 24 000 това захар, бяла – кристали, № 30/19.06.2007 г. с предмет на доставката 24 000 тона захар, бяла – кристали, издадени от [фирма]. За данъчен период 01.07.2007 г. – 31.06.2007 г. дружеството е упражнило право на припадане на данъчен кредит в размер на 10000 лв. за получени доставки по фактури № 62/06.07.2007 г. с предмет на доставката 20 000 захар с включени транспортни разходи, № 101/12.07.2007 г. с предмет на доставката 20000 кг. захар с включени транспортни разходи, издадени от [фирма], упражнило е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15 953.00 лв. по фактура № 60/13.07.2007 г. с предмет на доставката 5 000 тона захар, бяла-кристали, № 59/12.07.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, № 54/05.07.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, и 12 000 тона захар, издадени от [фирма]. За данъчен период 01.08.2007 г. – 31.08.2007 г. дружеството е упражнило право на припадане на данъчен кредит в размер на 3325 лв. за получени доставки по фактури № 128/02.08.2007 г. с предмет на доставката 14 000 захар с включени транспортни разходи, издадена от [фирма], упражнило е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11554.00 лв. по фактура № 72/02.08.2007 г. с предмет на доставката 10 000 тона захар, бяла-кристали, № 89/27.08.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, № 92/30.08.2007 г. с предмет на доставката 6000 тона захар, бяла – кристали и № 90/29.08.2007 г. с предмет на доставката 6 000 тона захар, издадени от [фирма]. За данъчен период 01.10.2007 г. – 31.10.2007 г. дружеството е упражнило право на припадане на данъчен кредит в размер на 16032, 50 лв. за получени доставки по фактури № 112/25.10.2007 г. с предмет на доставката 18 900 захар с включени транспортни разходи, по фактура № 107/12.10.2007 г. с предмет на доставката 20 000 тона захар, бяла-кристали, № 102/01.10.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, издадени от [фирма]. За данъчен период 01.11.2007 г. –

30.11.2007 г. дружеството е упражнило право на припадане на данъчен кредит в размер на 10361, 50 лв. за получени доставки по фактури № 120/20.11.2007 г. с предмет на доставката 21 000 тона захар с включени транспортни разходи, по фактура № 117/12.11.2007 г. с предмет на доставката 18 100 тона захар, бяла-кристали, издадени от [фирма]. В хода на ревизионното производство е била извършена насрещна проверка на доставчика [фирма], като резултатите от същата са обективирани в протокол № 2205-908187-02/18.02.2010 г. Било е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения № 2205-908187-02/11.01.2010 г., което е било връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Неоткриването на търговското дружество на адреса за кореспонденция е документирано с протоколи № 253/14.01.2010 г. и 685/25.01.2010 г. поставено е съобщение по чл. 32 от ДОПК на определеното за това място в ТД на НАП. В хода на ревизионното производство от страна на жалбоподателя са били представени процесните фактури, издадени от доставчика, документи за извършено плащане и договор за покупко-продажба от 01.03.2007 г. С протокол № 5065/18.03.2010 г. органът по приходите е приобщил към събраните доказателства и тези, събрани от осъществено ревизионно производство по отношение на доставчика [фирма], приключило с ревизионен акт № [ЕГН]/17.02.2009 г. Посоченият ревизионен акт съдържа установявания за липса за извършени от търговското дружество доставки за периода 05.02.2007 г. – 30.06.2008 г. С посочения ревизионен акт се установява също така, че за процесните фактури на [фирма] към [фирма] не са налице доказателства, които да сочат, че захарта е получена от [фирма] при осъществен ВОП от Р. Г.. След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства органът по приходите е приел, че липсват данни за настъпило данъчно събитие и изискуемост на данъка съгласно чл. 25, ал. 1, 2 и 5 от ЗДДС, вр. чл. 6 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 75 631.00 лв. по фактурите, издадени от [фирма] на [фирма].

В хода на ревизионното производство е била извършена насрещна проверка на доставчика [фирма], като резултатите от същата са обективирани в протокол № 2205-908187-01/15.02.2010 г. Било е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения № 05240513/12.01.2010 г., което е било изпратено по пощата с обратна разписка, върнала се на 12.02.2010 г. с отбелязване, че пратката не е потърсена от получателя. В хода на ревизионното производство от страна на жалбоподателя са били представени процесните фактури, издадени от доставчика, документи за извършено плащане и договор за покупко-продажба от 01.04.2007 г. С протокол № 5066/18.03.2010 г. органът по приходите е приобщил към събраните доказателства и тези, събрани от осъществено ревизионно производство по отношение на доставчика [фирма], приключило с ревизионен акт № [ЕГН]/12.05.2009 г. След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства органът по приходите е приел, че липсват данни за настъпило данъчно събитие и изискуемост на данъка съгласно чл. 25, ал. 1, 2 и 5 от ЗДДС, вр. чл. 6 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 29 712.50 лв. по фактурите, издадени от [фирма] на [фирма].

Осъществено е обжалването по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на дирекция „ОУИ” в ЦУ на НАП е потвърдил ревизионния акт.

По делото е назначена и изслушана съдебно-счетоводна експертиза, по заключението, на която не са изразени възражения от ответника по спора.

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.

По отношение на обстоятелството дали са налице предпоставките на правото на приспадане на данъчен кредит съдът ще даде отговор на този въпрос след анализ на представените по делото доказателства и въз основа на възникналите правоотношения между жалбоподателя и доставчиците, издатели на процесните фактури.

Не се спори между страните, а и това е обстоятелство, което се установява от представените по делото доказателства, че [фирма] и [фирма] са издали на [фирма] фактури № № 20/19.04.2007 г. с предмет на доставката 20 000 захар с включени транспортни разходи, № 25/24.04.2007 г. с предмет на доставката 8000 кг. захар, издадени от [фирма], № 13/20.04.2007 г. с предмет на доставката 22 000 тона захар, бяла-кристали, издадена от [фирма], № 50/07.06.2007 г. с предмет на доставката 20 000 захар с включени транспортни разходи, № 52/14.06.2007 г. с предмет на доставката 19000 кг. захар с включени транспортни разходи, издадени от [фирма], № 40/26.06.2007 г. с предмет на доставката 6 000 тона захар, бяла-кристали, № 37/25.06.2007 г. с предмет на доставката 6 000 това захар, бяла – кристали, № 35/20.06.2007 г. с предмет на доставката 24 000 това захар, бяла – кристали, № 30/19.06.2007 г. с предмет на доставката 24 000 тона захар, бяла – кристали, издадени от [фирма], № 62/06.07.2007 г. с предмет на доставката 20 000 захар с включени транспортни разходи, № 101/12.07.2007 г. с предмет на доставката 20000 кг. захар с включени транспортни разходи, издадени от [фирма], № 60/13.07.2007 г. с предмет на доставката 5 000 тона захар, бяла-кристали, № 59/12.07.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, № 54/05.07.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, и 12 000 тона захар, издадени от [фирма], № 128/02.08.2007 г. с предмет на доставката 14 000 захар с включени транспортни разходи, издадена от [фирма], № 72/02.08.2007 г. с предмет на доставката 10 000 тона захар, бяла-кристали, № 89/27.08.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, № 92/30.08.2007 г. с предмет на доставката 6000 тона захар, бяла – кристали и № 90/29.08.2007 г. с предмет на доставката 6 000 тона захар, издадени от [фирма], № 112/25.10.2007 г. с предмет на доставката 18 900 захар с включени транспортни разходи, по фактура № 107/12.10.2007 г. с предмет на доставката 20 000 тона захар, бяла-кристали, № 102/01.10.2007 г. с предмет на доставката 21 600 това захар, бяла – кристали, издадени от [фирма], № 120/20.11.2007 г. с предмет на доставката 21 000 тона захар с включени транспортни разходи, по фактура № 117/12.11.2007 г. с предмет на доставката 18 100 тона захар, бяла-кристали, издадени от [фирма].

Не се спори също така между страните, а и това е обстоятелство, отразено в обжалвания ревизионен акт, че процесните фактури са включени в справките декларации и в дневника за продажби за съответния период. Това е обстоятелство, което е отразено вярно в обстоятелствената част на заключението от назначената и изслушана по делото съдебно-счетоводна експертиза.

Страните също така не спорят и по отношение на вида на стоките, които са предмет на процесните доставки, същото е правилно отразено и по задачите на експертизата.

Това, по което спорят страните е относно наличието на реалност на доставките по процесните фактури, като за да откажат правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури ревизиращите органи са приели, че не е доказана реалността на доставката по същите. Както в ревизионния акт, така и в решението на решаващия административен орган основният извод е, че получената при жалбоподателя стока е с неустановен произход, не е доказана реалността на доставките по процесните фактури. Тези изводи ревизиращите органи, както и решаващият административен орган са направили като са извършили анализ на развилите се взаимоотношения между жалбоподателя и неговите доставчици, както и като са отчели обстоятелството, че двамата доставчици в хода на ревизионното производство не са представили първични счетоводни документи по смисъла на чл. 6 и чл. 7 от Закона за счетоводството, с които да докажат факта на придобиване и притежаване от тяхна страна на стоката предмет на доставката - захар.

Изводите на ревизиращите органи са правилни и същите са направени в съответствие с представените по делото доказателства.

От представените по делото доказателства, а именно сключени договори за покупка продажба може да се направи извод за възникнали търговски взаимоотношения между жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция и двете търговски дружества – посочени като негови доставчици за процесните периоди. По силата на договор за покупко-продажба от 01.03.2007 г. продавачът [фирма] следва да достави на купувача бяла рафинирана захар кристал в торби по 50 кг., доставена от Р. Г. и отговаряща на изискванията на евростандарт ЕЕС № 2, като съгласно чл. 2, ал. 2 от договора стоката се предоставя франко склада на купувача. Договорът не съдържа клаузи относно обстоятелството по какъв начин ще се транспортира стоката, за чия сметка ще бъде разтоварването на същата, за чия сметка ще бъде транспорта, не са представени товарителници, складови разписки. Абсолютно идентични са клаузите на договора за покупко-продажба от 01.04.2007 г., сключен между [фирма] в качеството ѝ на купувач и [фирма] в качеството ѝ на продавач, по силата на който продавачът се задължава да достави и предаде на купувача франко упоменатата от него точка на разтоварване захар, бяла, рафинирана, в чували по 50 кг., със съответни придружителни документи, отговаряща на изискванията на БДС. Договорът не съдържа клаузи относно обстоятелството по какъв начин ще се транспортира стоката, за чия сметка ще бъде разтоварването на същата, за чия сметка ще бъде транспорта, не са представени товарителници, складови разписки

Следователно, по делото не са представени писмени доказателства, от които да може да се направи извод за взаимоотношенията между жалбоподателя и неговите доставчици по отношение начина на доставка на процесните стоки, начина на тяхното транспортиране, включително за чия сметка е транспорта, както и за чия сметка е кадровата обезпеченост за извършване на доставката. Действително, като доказателство по спора е представен договор за наем, сключен на 16 юни 2003 г. и продължаван за всяка следваща година с допълнително споразумение, по силата на който [фирма], наемодател, предоставя ползването, а наемателят [фирма] получава за ползване, срещу заплащане на месечна наемна цена на търговски обект, находящ се в [населено място], тържище за плодове и зеленчуци, представляващ покрито складово помещение № 8 в бл. 1 с 232, 30 кв.м. Наличието, обаче само на това обстоятелство не може да обоснове извод за реалност на доставката по процесните фактури. Действително също така, като доказателства по спора са представени ЧМР

товарителници, по отношение на които се претендира доказване от страна на жалбоподателя за придобиване на стоката от Р. Г. от страна на доставчика [фирма], включително и платежни документи за заплащането на стойността ѝ, като по отношение на доставчика [фирма] са представени удостоверения за качество на захар, бяла кристална, издадени от [фирма], [населено място], с посочен клиент [фирма], както и нареждания за експедиция на стоките, издадени от [фирма] на [фирма].

Посочените доказателства биха могли да установят евентуално единствено наличието на търговски взаимоотношения между доставчиците на жалбоподателя и неговите поддоставчици, макар че същите не достатъчни, за да се направят обосновани изводи в тази насока. Този извод се прави с оглед на обстоятелството, че не се доказва действително извършването на доставки в полза на доставчиците на жалбоподателя – липсват доказателства за начина на осъществяване на доставката – за транспортирането на стоката, за нейното съхраняване, не се съдържат каквито и да било доказателства за кадровата обезпеченост за извършването на доставката – как процесната стока е била доставена и транспортирана от Р. Г. по отношение на доставчика [фирма], и респективно как същата и била транспортирана и съхранява от [фирма] до [фирма].

Дори, обаче при анализ на така представените писмени доказателства да би могъл евентуално да се формира извод за наличие на действително развили се между същите търговски взаимоотношения, то остава, недоказано, обаче в настоящото производство обстоятелството относно кадровата обезпеченост на осъществяване на доставките между посочените търговски дружества и жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция. Доказателства в тази насока не са представени и в ревизионното производство, доказателства в тази насока не бяха представени и в производството пред настоящата инстанция. Единственото доказателство в тази насока е договорът за наем на складово помещение, но същият не може да се определи като доказателство за реалността на доставките по процесните фактури. Не са представени доказателства относно обстоятелството по какъв начин ще се транспортира стоката, за чия сметка ще бъде разтоварването на същата, за чия сметка ще бъде транспорта, не са представени товарителници, складови разписки.

Във всички случаи, обаче, както правилно се посочва в жалбата, не би следвало обстоятелството на реалност или не на доставката между основния доставчик и неговите поддоставчици да се отразява по какъвто и да било начин на реалността на доставката между жалбоподателя и неговия основен доставчик, т.е. на реалността на доставката между [фирма] и [фирма] и [фирма]. Както се посочи, по делото не са представени доказателства, от които може да се направи обоснован извод за възникналите правоотношения между жалбоподателя и неговите основни доставчици във връзка с доставките на стоките по процесните фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Представените доказателства са относими единствено по отношение на възникналите правоотношения между доставчика на

жалбоподателя и неговите доставчици. Именно тази относимост се преценява и по отношение на представените и приети като доказателство по спора ЧМР, удостоверения за качество и нареждания. Същите не са доказателство относно развили се търговски взаимоотношения между жалбоподателя и неговите преки доставчици. Наличието на осъществена доставка между доставчика на жалбоподателя и неговите поддоставчици не е доказателство за възникнали правоотношения по отношение на доставките на посочените стоки между жалбоподателя и неговия доставчик. Единственото доказателство за възникнали правоотношения между жалбоподателя и неговите доставчици са издадените фактури и съставения приемо-предавателни протокол (1 брой). Законодателят, обаче 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. 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 предпоставя 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. В тази връзка следва да се посочи и решение на съда на Европейския съюз от 22 декември 2010 г., по дело С-438/2009 г., т. 25 и т. 26 от същото. Независимо, че поставеното преюдициално запитване е отправен по друг конкретен въпрос, то в решението изрично се посочва, че що се отнася до случая в главното производство, безспорно е, че разглежданите услуги са предоставени от предходен оператор по веригата от доставчици и впоследствие са използвани от жалбоподателя в главното производство за целите на облагаемата му дейност. Следва да се посочи, че не се констатира и противоречие с Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност. Действително съгласно чл. 178 от директивата, 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 правилно и ревизиращите органи са приели в ревизионния акт, че получената стока при жалбоподателя е с неустановен произход, т.е са приели, че не е изяснен кой е реалният доставчик на същата. В тази връзка и така направените изводи са в съответствие със закона и с представените по делото доказателства.

В производството пред настоящата инстанция не бяха представени доказателства, различни от обсъдените в рамките на ревизионното производство. 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. Доставката на стока съобразно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. 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. Следователно, във всеки един случай правото на приспадане на данъчен кредит предполага наличието на реално извършена доставка на стока или услуга. В процесния случай реалното извършване на доставката на процесните стоки не беше доказано нито в производството пред настоящата инстанция, нито пък в ревизионното производство. Изводите си настоящата инстанция обосновава с обстоятелството и като взе предвид предмета на доставката по процесните фактури. Реалността на доставката предполага наличието на техническа и кадрова обезпеченост при доставчика за извършването на доставката. Не са представени и доказателства, от които би могъл да се направи какъвто и да било извод в тази насока – доказателства за начина на транспорта на същата, от кого е осъществен същия, доказателства за кадровата обезпеченост на извършване на доставката, доказателство за разтоварването на процесната стока, от кого е осъществено същото. Следва да се отбележи също така, че по същността си това са доказателства, които следва да се притежават и от жалбоподателя, като лице – получател на доставката, а не само от доставчика на стоката. Направеният извод е във връзка с оплакването, съдържащо се в жалбата, че не може определено поведение на доставчика да се отрази неблагоприятно на лицето, претендиращо

правото на приспадане на данъчен кредит. Изискването за реалност на осъществяването на доставката не може да се свърже само с наличието на издадени фактури и съставянето на приемо-предавателни протоколи, а реалността на доставката следва да се обоснове по силата на какво възниква съответното задължение за доставка, да се докаже наличието на кадрова и техническа обезпеченост за осъществяване на доставката. В процесния случай, дори да се приеме възражението на жалбоподателя, съдържащо се в жалбата, че е недопустимо правото на приспадане на данъчен кредит да се обвързва с определено поведение на доставчика, включително и с обстоятелството на неговото ненамиране на адреса, то от самия жалбоподател в случая не са представени доказателства, от които може да се направи извод къде са били направени доставките, с оглед на обстоятелството, че не се съдържат доказателства за мястото на осъществяване на доставката, не се съдържат доказателства за лицата, които са приели доставените стоки, лицата, които са ги разтоварвали. Следва да се отбележи също така обстоятелството, че като доказателства по спора не са представени дори приемо-предавателни протоколи за предаването, респективно приемането на процесната стока от доставчика на жалбоподателя. Като доказателство по спора е представен единствено приемо-предавателен протокол от 20.04.2007 г. за предаване на стоката по една от процесните фактури, а именно по отношение на фактура № 13/20.04.2007 г.

Следователно, както в ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция от страна на жалбоподателя остава недоказан въпроса относно наличието на транспортна обезпеченост за извършване на доставката, както и по отношение на кадровата обезпеченост за извършване на доставката.

По отношение на оплакването, съдържащо се в жалбата, че по принцип правото на приспадане на данъчен кредит не съдържа в себе си изискване за доказване на произхода на стоката. Така направената констатация по принцип е правилна, но същата не изключва необходимото условие за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит, а именно доказване на реалността на доставката, като доказването на реалността на доставката предполага не по принцип наличието на доказателства за осъществяване на доставката от който и да и било възможен доставчик на подобна стока, а доказване на реалността на доставката от точно определен доставчик. Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Анализът на посочената разпоредба предполага всяка операция по прехвърляне на материално имущество от една страна, която овластява другата страна фактически да се разпорежда с това имущество като че ли е негов собственик. Именно това обстоятелство остана недоказано от жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция.

С оглед на изложеното, правилно ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Така направените изводи не се отричат от представените и приети като доказателства по спора приемо-предавателни протоколи.

Не се оспорва и обстоятелството, че вероятно процесните доставки са били извършени, предмет на изследване в ревизионното производство, обаче, както и в производството пред настоящата инстанция е не въобще дали доставките, за които са били издадени процесните фактури са били извършени, а дали тези доставки са били извършени именно от лицата, издали процесните фактури, по които именно фактури се претендира правото на приспадане на данъчен кредит. Неправилно в тази връзка в жалбата е посочено, че предмет на спора е дали да са доставени стоките и услугите, предмета на спора е дали те са доставени от лицата, посочени като доставчици на същите и издали процесните фактури с оглед на обстоятелството, че се претендира право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени именно от тези доставчици. По отношение на приложимостта на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Съгласно посочения текст не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. В процесните случай доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките принадлежи на жалбоподателя и тази доказателствена тежест му е указана както още с определението за насрочване на делото за разглеждане в открито съдебно заседание, така и по време на самото съдебно производство. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. В ЗДДС 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, какъвто е и процесния случай. В съответствие с изложеното, правилно ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Протоколите за извършени проверки са съставени по установения ред и форма и на основание чл. 50, ал. 1 от ДОПК са доказателство за извършените от и пред органите по приходите действия и изявления и установените факти и обстоятелства. Същите съдържат номера и датата на съставянето му, името и длъжността на органа, който го е съставил, и на органите, които са извършили действията, индивидуализиращите данни за проверяваното лице, датата и мястото на действията, времето, когато са започнали и завършили действията, извършените действия, установените факти и обстоятелства, събраните доказателства.

В съответствие с изложеното, правилно ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

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 908187/26.04.2010 г. на М. Г. Р. началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП С. е определен компетентният орган по приходите за издаването на ревизионния акт. Началникът на сектор „Ревизии” има правомощието да издава заповеди за определяне на компетентен орган по силата на Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С..

С оглед заявената претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение от ответника по спора, съдът намира, че 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 3365 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]/09.07.2010 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати в полза на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 3365 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: