

РЕШЕНИЕ

№ 927

гр. София, 12.02.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в
открито заседание на 14.11.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова, като разгледа дело номер **2864** по описа за **2012** 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 „Ер Жи К.” О., като предмет на съдебен контрол за законосъобразност е ревизионен акт № */12.08.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на Н. С.. Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта, с която на търговското дружество не е признато право на данъчен кредит в размер на 11 075, 24 лв. за данъчен период м. 12.2010 г. Претендират се разноси.

Ответникът – директорът на Д. „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 № 1102410/24.02.2011 г., изменена със заповед № 1106555/06.06.2011 г., издадени от Р. Г Я – началник на сектор „Ревизии” в Д. „Контрол” в ТД на Н. С. е възложено извършването на ревизия на „Ер Жи К.” О. за определяне на задълженията по ЗДДС на дружеството за

данъчни периоди от 01.11.2010 г. до 31.01.2011 г. На търговското дружество, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедите за възлагане на ревизия, видно от отбелязването на разписките за връчването им. 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 № 1106555/21.07.2011 г., същият е връчен на ревизираното лице на 22.07.2011 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. Ревизионното производство е било възложено във връзка с подадена справка-декларация за ДДС с вх. № *5/14.02.2011 г., с която „Ер Жи К.” О. декларира в кл. 80 на справката данък за възстановяване 14 221, 72 лв. от процедура по чл. 92, ал. 1, т. 4 от ЗДДС, приключила към 31.01.2011 г. С ревизионния доклад е направено предложение за установяване на резултат ДДС за възстановяване 3 146, 48 лв. П. деклариран данък за възстановяване 14 221, 72 лв., като разликата от 11 075, 24 лв. представлява размерът на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 47/12.11.2010 г. с облагаема стойност 28 876, 20 лв. и ДДС 5 775, 24 лв. и № 48/10.12.2010 г. с облагаема стойност 26 500 лв. и ДДС 5 300 лв., издадени от „П ВМ” О., включени в дневника за покупки за данъчен период м. 12.2010 г. Съгласно констатациите в ревизионния доклад за ревизирания период търговското дружество не е осъществявало дейност, като същото е осчетоводявало/набирало разходи по счетоводна сметка 613 „Разходи от придобиване на ДМА”, представляващи фактурирани СМР от „П ВМ” О. за изграждане на обект – къща за гости, с. Г, община Сливница. За изграждането на посочения обект в хода на ревизионното производство е бил представен договор за възлагане на строителство от 18.01.2010 г. между „Ер Жи К.” О. в качеството му на възложител и „П ВМ” О. в качеството му на изпълнител, с който изпълнителят приема да извърши с осигурени от него строителни материали механизация, подизпълнители и организация строителството на обект къща за гости с барбекю, находяща се в с. Г, ул. „Капитан А У” № 20 съобразно съгласуваните и одобрени работни проекти на 11.01.2010 г. и издаденото разрешение за строеж № 1 от 11.01.2010 г. от община Сливница. Стойността на договорените СМР е съгласно приложените количествено-стойностни сметки в приложения от 1 до 6 от договора и възлиза на 471 746, 07 лв. без ДДС. Финансирането на строителството е било със заемни средства – договор за паричен заем от 02.08.2010 г. и анекс от 31.10.2010 г. за заемна сума от 270 000 лв., осчетоводена по кредита на счетоводна сметка 151 „Получени краткосрочни заеми” и съобразно лични средства на съдружниците за сумата от 209 300, 00 лв., осчетоводени по кредита на счетоводна сметка 494 „Разчети със собственици”. В хода на ревизионното производство е изпратено искане за извършване на насрещна

проверка на „П ВМ” О., резултатите, от която са били документирани с протокол за извършена насрещна проверка № 14-51-1102410-1/02.05.2011 г. От доставчика са били представени двете процесни фактури, договора за строителство, банкови извлечения за плащане по фактурите, протокол № 8/10.11.2010 г. за установяване завършването и изплащането на СМР по част „Архитектура” към фактура № 47/12.11.2010 г. с предмет на доставката „строителни работи по договор съгласно протокол 8”. Като предходен доставчик на „П ВМ” О. е посочен „П 92” ЕООД, представена е издадена от него фактура № 0191/17.11.2010 г. с облагаема стойност 46 000, 00 лв. и ДДС 9 200, 00 лв. с предмет на доставката „изпълнени строителни работи по договор”. Органът по приходите е установил, че не са представени протоколи за установени приети извършени работи, количествено-стойностна сметка или други документи, указващи видове, количество и вида на извършената работа, както и обекта, на който са извършени СМР, документирани с фактура № 0191/17.11.2010 г., не са били представени също така документи за извършено плащане по фактурата, както и документи или писмени обяснения, сочещи причината за разликата в стойностите на фактурите (фактурата на предходния доставчик е на стойност 46 000, 00 лв., докато фактурата за реализация на СМР към „Ер Жи К.” О. е на стойност 28 876, 20 лв. В хода на ревизионното производство е установено също така, че от страна на ревизираното дружество не са представени фактури за предходен доставчик за закупуване/превзлагане на СМР или документи, от които може да се направи извод за закупуване на материали за изпълнение на работите по т. 1-5 на протокол № 8/10.11.2010 г. към фактура № 47/12.11.2010 г., издадена от „П ВМ” О.. В хода на ревизионното производство към фактура № 48/10.12.2010 г. с облагаема стойност 26 500, 00 лв. и с предмет на доставката „строителни работи по договор съгласно протокол № 9” е представен протокол № 9/10.12.2010 г. за установяване завършването и изплащането на СМР по част „Архитектура” и по част „Инсталации”. Към протокола е представена фактура от предходен доставчик № 192/15.12.2010 г. с облагаема стойност 16 500 лв. и ДДС 3 300, 00 лв., издадена от „П 92” О. с предмет на доставката „Изпълнени СМР по договор аванс”. Органът по приходите е установил, че не са представени протоколи за установени приети извършени работи, количествено-стойностна сметка или други документи, указващи видове, количество и вида на извършената работа, както и обекта, на който са извършени СМР, документирани с фактура № 0192/15.12.2010 г., не са били представени също така документи за извършено плащане по фактурата. В хода на ревизионното производство към двете фактури, издадени от поддоставчика „П 92” О. на доставчика „П ВМ” О. е представен договор за изпълнение на строителни работи от 25.01.2010 г., по силата, на който възложителят „П ВМ” О. възлага, а изпълнителят „П 92” ЕООД приема да изпълни строителни работи на обект – къща за гости – с. Г съгласно предоставени от възложителя количествено-стойностни сметки. Обхватът на договорените работи е описан в приложенията към договора – част

„Архитектурна” – без т. 8 дограма, част „Конструкции”, част „Инсталации” – ВК без оборудване, част „покривно-изолационни работи”, част „Барбекю”, част „Дренаж и септична яма”. В хода на ревизионното производство са били представени и фактура № 2354/15.12.2010 г., издадена от „Т” О. на „П ВМ” О. с предмет на доставката „врати по договор”, № 2355/21.12.2010 г., издадена от „Т” О. на „П ВМ” О. с предмет на доставката „врати по договор доплащане”. Към двете фактури са приложени договор за продажба на блиндирани врати № 30798/15.12.2010 г., сключен между „П ВМ” О. и „Т” О. и договор за продажба на блиндирани врати № 30797/15.12.2010 г., сключен между „П ВМ” О. и „Т” О.. В хода на ревизионното производство е била представена и фактура № 02273/01.12.2010 г. с облагаема стойност 688, 75 лв. и ДДС 137, 75 лв., издадена от „Агнесика пласт” О. на „Промстрой ВМ” О. с предмет на доставката алуминиеви первази с капачки. Към фактурата е приложен договор от 01.06.2010 г., сключен между „Агнесика пласт” О. в качеството му на изпълнител и „Промстрой ВМ” О. в качеството му на възложител с предмет на доставката „ПВЦ и алуминиева дограма” на стойност 15 202, 00 лв. и ДДС в размер на 3 040, 00 лв. Направен е извода, че посоченият договор не съответства по предмет на доставката и стойност с приложената фактура, както и извода, че този договор и фактурата не кореспондират по предмет на доставка и дата с работите от т. 1-5 на протокол № 8/10.11.2010 г. към фактура № 47/12.11.2010 г., издадена на „Ер Жи К.” О.. Посочено е също така, че датата на издаване на фактурите от предходен доставчик, получени от проверяваното дружество са от 15.12.2010 г. и от 21.12.2010 г., а датата на фактурата за последваща реализация, издадена от проверяваното дружество на ревизираното лице е от 10.12.2010 г. В хода на ревизионното производство е бил представен и договор за доставка и монтаж № 0124/14.04.2010 г., сключен между „П ВМ” О. в качеството му на възложител и „Балканклима” О. в качеството му на изпълнител с предмет на доставка „Монтаж и пускане в действие на обект еднофамилна къща в гр. Сливница, инсталация за отопление, охлаждане и подгряване на битова вода съгласно представен проект и техническа спецификация”. Цената на договора е 58 824, 30 лв. без ДДС. Към договора не са представени фактури, приемо-предавателни протоколи, количествено-стойностна сметка или други документи за извършена и приета работа или извършено плащане между „Промстрой ВМ” О. и „Балканклима” О. в изпълнение на договора. От проверяваното дружество не са били представени фактури на предходен доставчик за закупуване/превъзлагане на СМР или документи относно закупуване на материали за изпълнение на работите по т. 1 до т. 3 на протокол № 9/10.12.2010 г. към фактура № 48/10.12.2010 г., издадена на „Ер Жи К.” О.. След анализ на събраните по делото доказателства органът по приходите е направил извода, че не е налице ресурсна обезпеченост на доставчика „П ВМ” О. за изпълнение на доставките към „Ер Жи К.” О.. Дружеството (прекия и предходния доставчик) не е представило доказателства да наличието на необходимия кадрови ресурс за извършване на фактурираните

услуги или документи от предходни доставчици, които могат да бъдат кредитирани като относими доказателства към процесните 2 фактури. П. извършената насрещна проверка „П ВМ” О. не е доказало възникване на основание за издаване на фактурите и за правомерно начисляване на данъка, не са изпълнени условията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, вр. чл. 9 от ЗДДС.

Осъществено е обжалването по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на Д. „О.” в ЦУ на Н. е потвърдил ревизионния акт. По делото е изслушано заключението на съдебно-счетоводна експертиза, което не е оспорено от страните.

П. 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 съответния доставчик, издател на процесните фактури, както и П. съобразяване на приложимите правни разпоредби.

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. Доставка на услуга съгласно чл. 9 от ЗДДС е всяко извършване на услуга. Следователно, във всеки един случай правото на приспадане на данъчен кредит предполага наличието на реално извършена доставка на стока или услуга. В тази връзка следва да се посочи и решение на съда на Европейския съюз от 22 декември 2010 г., по дело C-438/2009 г., т. 25 и т. 26 от същото. Съгласно чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, 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 процесния случай реалното извършване на доставката на услугите по процесните фактури 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. От събраните по делото доказателства се установява по несъмнен начин, че фактури № 47/12.11.2010 г. с облагаема стойност 28 876, 20 лв. и ДДС 5 775, 24 лв. с посочен предмет на доставката строителни работи по договор съгласно протокол 8 и № 48/10.12.2010 г. с облагаема стойност 26 500 лв. и ДДС 5 300 лв. с предмет на доставката строителни работи по договор съгласно протокол 9 са издадени от „П ВМ” О. на „Ер Жи К.” О., същите са включени в дневника за покупки на жалбоподателя за данъчен период м. 12.2010 г. От събраните по делото доказателства се установява, че процесните 2 фактури са били издадени въз основа на договор за възлагане на строителство от 18.01.2010 г. между „Ер Жи К.” О. в качеството му на възложител и „П ВМ” О. в качеството му на изпълнител, с който изпълнителят приема да извърши с осигурени от него строителни материали механизация, подизпълнители и организация строителството на обект къща за гости с барбекю, находяща се в с. Г, ул. „Капитан А У” № 20 съобразно съгласуваните и одобрени работни проекти на 11.01.2010 г. и издаденото разрешение за строеж № 1 от 11.01.2010 г. от община Сливница. Стойността на договорените СМР е съгласно приложените количествено-стойностни сметки в приложения от 1 до 6 от договора и възлиза на 471 746, 07 лв. без ДДС. Финансирането на строителството е било със заемни средства – договор за паричен заем от 02.08.2010 г. и анекс от 31.10.2010 г. за заемна сума от 270 000 лв., осчетоводена по кредита на счетоводна сметка 151 „Получени краткосрочни заеми” и съобразно лични средства на съдружниците за сумата от 209 300, 00 лв., осчетоводени по кредита на счетоводна сметка 494 „Разчети със собственици”. Посоченият протокол № 8/10.11.2010 г. е за установяване завършването и изплащането на СМР по част „Архитектура” към фактура № 47/12.11.2010 г. с предмет на доставката „строителни работи по договор

съгласно протокол 8". Като предходен доставчик на „П ВМ" О. е посочен „П 92" ЕООД, представена е издадена от него фактура № 0191/17.11.2010 г. с облагаема стойност 46 000, 00 лв. и ДДС 9 200, 00 лв. с предмет на доставката „изпълнени строителни работи по договор". От събраните по делото доказателства се установява, че не са представени доказателства относно извършването на СМР, документириани с фактура № 0191/17.11.2010 г., не са били представени също така и документи или писмени обяснения, сочещи причината за разликата в стойностите на фактурите (фактурата на предходния доставчик е на стойност 46 000, 00 лв., докато фактурата за реализация на СМР към „Ер Жи К." О. е на стойност 28 876, 20 лв. В хода на ревизионното производство е установено също така, че от страна на ревизираното дружество не са представени фактури за предходен доставчик за закупуване/превзлагане на СМР или документи, от които може да се направи извод за закупуване на материали за изпълнение на работите по т. 1-5 на протокол № 8/10.11.2010 г. към фактура № 47/12.11.2010 г., издадена от „П ВМ" О.. Такива доказателства не са представени и в настоящото съдебно производство. В хода на ревизионното производство към фактура № 48/10.12.2010 г. с облагаема стойност 26 500, 00 лв. и с предмет на доставката „строителни работи по договор съгласно протокол № 9" е представен протокол № 9/10.12.2010 г. за установяване завършването и изплащането на СМР по част „Архитектура" и по част „Инсталации". Към протокола е представена фактура от предходен доставчик № 192/15.12.2010 г. с облагаема стойност 16 500 лв. и ДДС 3 300, 00 лв., издадена от „П 92" О. с предмет на доставката „Изпълнени СМР по договор аванс". От събраните по делото доказателства се установява, че не са представени доказателства относно извършването на СМР, документириани с фактура № 0192/15.12.2010 г., доказателства не са представени и в настоящото съдебно производство. В хода на ревизионното производство към двете фактури, издадени от поддоставчика „П 92" О. на доставчика „П ВМ" О. е представен договор за изпълнение на строителни работи от 25.01.2010 г., по силата, на който възложителят „П ВМ" О. възлага, а изпълнителят „П 92" ЕООД приема да изпълни строителни работи на обект – къща за гости – с. Г съгласно предоставени от възложителя количествено-стойностни сметки. Обхватът на договорените работи е описан в приложенията към договора – част „Архитектурна" – без т. 8 дограма, част „Конструкции", част „Инсталации" – ВК без оборудване, част „покривно-изолационни работи", част „Барбекю", част „Дренаж и септична яма". П. анализа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства се установява правилност на изводите на органите по приходите относно обстоятелството на недоказана реалност на доставките по процесните фактури. След анализ също така на разпоредбите на договора за възлагане на строителство от 18.01.2010 г., сключен между „Ер Жи К." О. в качеството му на възложител и „П ВМ" О. в качеството му на изпълнител се установява, че основното задължение на изпълнителя е да изпълни договорените СМР качествено и в срок, като негово е задължението да осигури

и необходимите материали за извършването на СМР (съгласно чл. 7, т. от договора изпълнителят се задължава да изпълнява строителството с материали, изделия и елементи, съответстващи на предписаните в проекта и притежаващи необходимите сертификати). Негово е задължението съгласно договора и по отношение на кадровата обезпеченост за извършването на СМР. Видът и количеството на договорените СМР освен това предполага несъмнено наличието на техническа и кадрова обезпеченост у изпълнителя за извършване на доставките по процесните фактури. В тази връзка като предходен доставчик на доставчика на жалбоподателя „П ВМ” О. е посочен „П 92” ЕООД, като доказателства по спора, както се посочи и по-горе са издадени три броя фактури от „П 92” ЕООД на „П ВМ” О., а именно фактура № 190/27.10.2010 г. с посочен предмет на доставката извършени СМР по договор с данъчна основа 45 000 лв., фактура № 191/17.11.2010 г. с посочен предмет на доставката извършени СМР по договор с данъчна основа 46 000 лв. и фактура № 192/15.12.2010 г. с посочен предмет на доставката извършени СМР с посочена данъчна основа 16 500 лв. Както и правилно са посочени органите по приходите първите две фактури са издадени преди издаването на процесните две фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. От събраните по делото доказателства не се доказва по никакъв начин наличието на техническа и кадрова обезпеченост за извършването на доставката по процесните фактури както от страна на прекия доставчик, така и от страна на дружеството, посочено като поддоставчик. Така направените изводи не могат да се отрекат от представените едва в хода на съдебното производство количествено-стойностни сметки и протоколи за установяване завършването и изплащането на СМР. Така направените изводи не се отричат и от представените също така в хода на съдебното производство платежни ведомости на „П 92” ЕООД доколкото същите не съдържат подпис на управителя на дружеството, на главния счетоводител и на лицето, което ги е изготвило. Във връзка с реалността на доставката по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че едно от основните задължения на изпълнителя съгласно договора от 18.01.2010 г. е да предаде на възложителя всички съставени по време на строителството актове и протоколи, сертификати и свидетелства за годност на всички вложени материали, съставената екзекутивна документация и всички други документи, необходими за въвеждането на сградата в експлоатация. От събраните по делото доказателства не се установява предаването от страна на изпълнителя на възложителя на посочените документи. Същите се такива, които несъмнено са свързани с реалността на доставката по процесните фактури, а не само с наличието на възникнали облигационни отношения между двете страни. Посочените документи по чл. 7, т. 7 от договора са такива, които би следвало, ако са били съставени да се намират в притежание на жалбоподателя и същият да ги представи както в хода на ревизионното производство, така и в хода на съдебното производство. В тази връзка както от страна на доставчика, така и от

страна на поддоставчика в хода на ревизионното производство не са били представени доказателства за закупени строителни материали, за начина на транспортирането им до обекта, в който е следвало да бъдат вложени. 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 II. 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 националната 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 осъществените доставки. Действително, вещото лице е констатирало, че данъкът е начислен в счетоводствата на жалбоподателя и на доставчика, налице е плащане на данъчната основа и на данъка, но следва да е налице и реалността на извършените доставки, което обстоятелство не се доказва в производството пред настоящата инстанция. 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. В глава 19 от ДОПК

„Съдебно обжалване” липсва изрична регламентация за правилата на доказване, поради което в съдебното производство намират приложение общите правила на ГПК. Основополагащо в тази насока е правилото на чл. 154, ал. 1 от ГПК, съгласно което всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения.

Следователно, правилно от събраните по делото доказателства органите по приходите е установил липсата на реалност на доставката по процесните фактури.

Така направените изводи също така не се отричат от представените като доказателства по спора фактури № 2354/15.12.2010 г., издадена от „Т” О. на „П ВМ” О. с предмет на доставката „врати по договор”, № 2355/21.12.2010 г., издадена от „Т” О. на „П ВМ” О. с предмет на доставката „врати по договор доплащане”, както и от представената фактура № 02273/01.12.2010 г. с облагаема стойност 688, 75 лв. и ДДС 137, 75 лв., издадена от „Агнесика пласт” О. на „Промстрой ВМ” О. с предмет на доставката алуминиеви первази с капачки. Така издадените фактури по никакъв начин не мога да се свържат, включително и по отношение на посочената в тях стойност с процесните фактури. Така направените изводи са свързани и с обстоятелството на доказване на предпоставките за правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 69, а именно, че стоките и услугите следва да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Действително, по делото са представени процесните фактури, но 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 П. 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 П. 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 съответствие с изложеното, правилни и законосъобразни и на основание на събраните по делото доказателства са изводите на ревизиращите органи, а и на решаващия административен орган, че не е налице доказването на реалността на осъществените доставки 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 1106555/25.07.2011 г. на Р. Г. Я - началник на сектор „Ревизии” в Д. „Контрол” в ТД на Н. 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 Н. С.. Съгласно т. 2 от заповед № РД-01-131/22.03.2007 г. функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК се изпълняват от органи по приходите, заемащи длъжността началник на сектор „Ревизии” в Д. „ДОК” в ТД на Н. С.. В контекста на изложеното, в случая следва да се има предвид и разпоредбата на [чл. 160 от ДОПК](#), съгласно която съдът П. съдебното обжалване на ревизионните актове е задължен да разреши материално-правния спор по същество. Поради това, дори и да констатира процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, съдът няма правомощието да отмени ревизионния акт само на това основание, а следва да приложи материалния закон по отношение на установените по делото факти и да определи конкретния размер на данъчните задължения.

Неоснователни са и наведените от жалбоподателя доводи за съществени нарушения на административнопроизводствените правила, изразяващи се в обстоятелството, че органът, издал ревизионния акт е този, участвал и в изготвянето на ревизионния доклад. Нито ДОПК, нито пък ЗДДС съдържа забрана в тази насока, дори напротив издаването на ревизионния акт от същия орган, участвал и в изготвянето на ревизионния доклад би допринесло за по-бързото и по-пълно изясняване на обстоятелствата и фактите, подлежащи на изследване в ревизионното производство. Заповедта за определяне на компетентния за издаването на ревизионния акт орган, както и заповедта за възлагането на ревизията са връчени на ревизираното лице, видно от разписките към същите. Ревизионният акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1-8, а именно името и длъжността на органа, който го издава, номера и датата на акта, данните на ревизираното лице, обхвата на ревизията, съдържа мотиви, разпоредителна част, с която се определят задълженията. Решението на решаващия административен орган също така е издадено от компетентен орган. Неоснователно е оплакването, съдържащо се в жалбата за немотивираност на ревизионния акт. П. внимателен анализ на съдържанието на същия се установява, че той съдържа изчерпателно изброяване на обстоятелствата, включително и доказателствата послужили като основание за отказа за приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Неоснователно е оплакването, съдържащо се в жалбата относно незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт във връзка с обстоятелството на издадена резолюция за извършване на проверка № 1107401/11.04.2011 г., с която се

определя лицето, което следва да извърши проверка на търговското дружество, определено като доставчик на жалбоподателя, а именно „Построй ВМ” О.. Оплакването се състои в обстоятелството, че посочената резолюция за извършване на проверка не била подписана. Като доказателство по спора е представена резолюция за извършване на проверка № 1107401/11.04.2011 г. за извършване на проверка на „П ВМ” О., като резолюцията е подписана от лицето, което я е издало, а именно от Р. Г. Я – началник на сектор „Ревизии” в Д. „контрол” в ТД на Н. С..

Неоснователно е също така оплакването, съдържащо се в жалбата, че на жалбоподателя П. извършването на насрещната проверка не били поискани всички документи, като по този начин бил нарушен принципа на служебното начало в административния процес. Това оплакване се опровергава от представените по делото доказателства – в искането за извършване на насрещна проверка, връчено на жалбоподателя в хода на ревизионното производство са посочени всички доказателства, които следва да се представят от ревизираното лице. Посочено е, че дружеството следва да посочи място и дата на извършване на услугите, използвани активи за извършване на доставките, разполага ли дружеството с необходимата техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставките, налице ли е реална доставка по смисъла на ЗДДС. Поискано е представянето на документи, установяващи вида и количеството на извършените работи, приемо-предавателни протоколи, количествено-стойностни сметки и други.

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 671, 50 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 „Ер Жи К.” О. срещу ревизионен акт № */12.08.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на Н. С., като неоснователна.

ОСЪЖДА „Ер Жи К.” ЕООД да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 671, 50 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