

# РЕШЕНИЕ

№ 4952

гр. София, 24.09.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,**  
в публично заседание на 08.09.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Тафров**

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **6734** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Делото е образувано по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: гр. С., [жк], [жилищен адрес] и електронен адрес: [електронна поща], чрез Г. Х. Г., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221118003412-091-001/01.02.2019г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и Д. Н. К. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 632/09.04.2019г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – гр. С., с който на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 19 590,87 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 10 325,26 лв. за данъчните периоди от м. 04 до м. 12.2013 г., м. 04, м. 05, м. 08 и м. 09.2014г., и м. 05.2015 г.

Жалбоподателят, чрез процесуалния си представител адв. К., твърди, че РА е неправилен, незаконосъобразен и необоснован. Претендира се отмяна на РА и присъждане на сторените разноски по делото, съгласно приложен списък, представя писмени бележки.

Ответника-директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" /ОДОП/ - [населено място], чрез процесуалния си представител юрк. Т. излага становище за неоснователност на жалбата. Претендира присъждане на

юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София,34 състав,след преценка на събраните по делото доказателства,поотделно и в тяхната съвкупност,намира за установено следното:

Жалбата е подадена в срок и от надлежна страна/решението е връчено на 12.04.2019г.,жалбата е депозирана на 23.04.2018г./л.5-19/,имаща правен интерес от обжалването.Ревизионният акт е обжалван в предвидения за това срок пред директора на ОДОП-гр.С.,който с решението си го е потвърдил.Жалбата е процесуално допустима.

Ревизията на ТД е възложена със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221118003412-020-001/13.06.2018г.,връчена по електронен път на 14.06.2018г.,изменена със заповед за изменение на ЗВР/ЗИЗВР/№Р-22221118003412-020-002/09.08.2018г. и ЗИЗВР№Р-22221118003412-020-003/30.08.2018 г.,издадени от И. М. Р.,на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С..Ревизия на [фирма] е за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 01.04.2013г. до 31.05.2015г. Срокът за извършване на ревизията е до 14.11.2018г.За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221118003412-092-001/22.11.2018г.Дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, и не е подало писмено възражение срещу издадения РД.Ревизията е приключила с РА №Р-22221118003412-091-001/01.02.2019г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. Н. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 01.02.2019г.

Всички цитирани актове са издадени от надлежно упълномощени органи по приходите, видно от приложените по делото упълномощителни заповеди.От приобщените по делото доказателства, се установява, също така и че ЗВР,заповедите за изменение на ЗВР,РА и РД са надлежно подписани с валидни електронни подписи/л.62-74/,положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис към момента на подписването на електронните документи.

В хода на ревизията е установено, че основна икономическа дейност на дружеството-жалбоподател за ревизирания период е търговия на дребно в неспециализирани магазини с разнообразни стоки.Общата данъчна регистрация на дружеството е от 18.09.2003г.Осъществява дейността си от декларирания адрес по чл. 8 от ДОПК.В дневниците за покупки ТД е включило фактури,издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] за данъчните периоди от от м. 04 до м. 12.2013 г., м. 04, м. 05, м. 08 и м. 09.2014г., и м. 05.2015 г.,по които му е отказан данъчен кредит в общ размер на 19 590,87 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 10 325,26 лв..

В хода на ревизионното производство с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от

ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221118003412-040-001/20.06.2018г., с което са изискани първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация. С Протокол №Р-22221118003412-П73-001/05.11.2018 г. са приобщени събраните в хода на извършена на [фирма] проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, а именно протоколите от извършените насрещни проверки на доставчиците на ревизираното лице - [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Съгласно протоколите за целите на проверките, до дружествата са били изготвени ИПДПОЗЛ, връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице за контакт на адреса за кореспонденция. Документи от страна на дружествата не са представени. Приобщени са и представени в хода на проверката доказателства от [фирма] по връчено ИПДПОЗЛ №П-22221118041806-040-001/08.03.2018г., в т.ч. копия на фактури от посочените доставчици, част от които са придружени с фискални касови бележки, приемо-предавателни протоколи или стокови разписки, оборотни ведомости за периодите от 2012 г. до 2017 г., хронологични оборотни сметки по групи 20, 30, 40, 50 и 70 за периодите от 2012 г. до 2017 г. и др.

В хода на производството е установено, че ревизираното лице е включило в дневниците за покупки и е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от следните доставчици:

- 27 фактури, издадени от [фирма] през данъчни периоди м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12.2013 г., с начислен ДДС в общ размер на 14 744,20 лв. и предмет на доставките материали и изработване на шфлет/лифлет №1, материал и изработване на плакат №1, дизайн и предпечат на винилни платна – малък и голям винил, брандиране на спортни екипи, срещи – представяне екипировката на L.- клубове и фенклубове, персонификация на спортни екипи по договор, календари 2014 г., подаръчни комплекти, промоутърски услуги, рекламни листовки, термофолио и др.;
- фактури с №[ЕГН]/04.08.2014г. и №1000000218812.09.2014 г., издадени от [фирма] с начислен ДДС в общ размер на 946,67 лв. и предмет на доставките торбички, флаери и фолио за брандиране;
- фактури с №[ЕГН]/28.04.2014г. и №[ЕГН]/30.04.2014г., издадени от [фирма], с ДДС в общ размер на 1 700,00 лв. и предмет на доставките полиетиленови торбички и флаери, и предпечатна подготовка;
- фактура №[ЕГН]/30.05.2015 г., издадена от [фирма], с ДДС в размер на 1 250,00 лв. и предмет на доставката изработване на флаери и други рекламни материали;
- фактура №[ЕГН]/27.05.2014 г., издадена от [фирма], с ДДС в размер на 950,00 лв. и предмет на доставките билборд реклама.

След извършена справка в информационната система на НАП е установено, че в

периодите на издаване на процесните фактури [фирма], [фирма] и [фирма] не са разполагали с наети лица по трудови и извън трудови правоотношения. [фирма] е разполагало с 12 лица, наети по трудови правоотношения, на длъжности общ работник, водач на селскостопанска техника, офис сътрудник и търговски представител, а [фирма] – с едно лице на трудов договор от 11.02.2013 г. до 11.05.2013 г., на длъжност шофьор на товарен автомобил, международни превози. Не са налице данни за деклариране от дружествата офиси или търговски обекти, от където да извършват търговска дейност. По отношение на процесните доставки, в хода на предходна проверка ревизираното дружество е представило фактури, част от тях придружени с касови бележки, приемо-предавателни протоколи, синтетични оборотни ведомости и др. Прието е, че фактурите и приложените документи не доказват наличие на реално извършени доставки между ревизираното дружество и посочените доставчици. Поради това на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 19 590,87 лв. по процесните фактури.

За да потвърди РА, решаващият орган изцяло е възприел мотивите на ревизиращия екип.

По настоящото дело на основание чл.192 ГПК, съдът е уважил искането на процесуалният представител на жалбоподателя да задължи трети неучастващи лица/доставчиците на жалбоподателя по процесните фактури/ да представят документи по делото, както следва: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Определенията на съдът не са изпълнени т.к. на посочените адреси за кореспонденция не са установени представители на ТД. По искане на адв. К. е допусната по настоящо дело СЧЕ. В съдебно заседание от 08.09.2020г. е прието заключение на вещото лице П.К. по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза /СЧЕ/. Въз основа на събраните по делото доказателства вещото лице е достигнало до следните експертни изводи: Проследено е, в т. ч. и в табличен вид кога и по какъв начин е извършено разплащане на данъчната основа и дължимия данък по процесните фактури и с какви документи е документирано разплащането. Вещото лице е констатирало, че счетоводното записване на стопанските операции е в хронологичен ред, съответстващ на извършването им надлежно отразено в счетоводството на жалбоподателят.

При така установеното от фактическа страна, съдът намира жалбата за НЕОСНОВАТЕЛНА, предвид следното:

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват

обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед № РД-01-803/07.06.2018 г. (лист 28-29 от делото), издадени от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП/л.62-75/. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед № РД-01-803/07.06.2018 г. на териториалния директор на ТД на НАП, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Същата вменява правомощия по издаване на заповеди за възлагане на ревизии на И. М. Р./л.37/- началник сектор „Ревизии“ – ТД на НАП - С., които е подписал и цитираната заповед за възлагане на ревизия. За резултатите от данъчната ревизия е съставен РД № Р-22221118003412-092-001/22.11.2018г./л.40-57/, който надлежно и в срок е връчен на представляващ дружеството – жалбоподател. Въз основа на установените с доклада данни, ревизията е приключила с издаване на оспорения РА № 22221118003412-091-001/01.02.2019г./л.58-60/, издаден от органа по приходите. РА е връчен на електронния адрес на ТД на 01.02.2019г. (лист 62 от делото). По изложените съображения съдът приема, че не е допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице.

Настоящият съдебен състав не споделя заявените в о.с.з 08.09.2020г. твърдения на адв. К. за допуснати съществени процесуални нарушения по повод връчване на ЗВР от 18.06.2018г. на жалбоподателят и ЗИЗВР от 09.08.2018г., опорочили производството по издаване на оспорения ревизионен акт до степен, водеща до незаконосъобразност на същия. Съгласно трайната съдебна практика, процесуалните нарушения са от категорията на съществените такива, в случаите в които тези нарушения засягат правото на защита на участващите в производството лица, а също така и нарушения, които, ако не бяха допуснати, крайния резултат (т.е. крайния акт) би бил различен от постановения такъв. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, срокът за извършване на ревизията е до три месеца и започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагане. В ал. 2 на чл. 114 от ДОПК е предвидено, че ако срокът по ал. 1 се окаже недостатъчен, той може да бъде продължен до два месеца със заповед за удължаване на срока от органа, възложил ревизията. Анализът на цитираните правни норми налага извод, че от значение за ревизионното производство е датата на връчване на първоначалната заповед за възлагане на ревизия, тъй като, съгласно ал. 1 именно от тази дата започва да тече срока на ревизията. В тази връзка, законодателя не е обвързал с конкретни процесуални последици датата на връчване на заповедта, с която първоначалния срок е удължен, поради което, несвоевременното връчване на тази втора заповед не съставлява процесуално нарушение, още повече такава от

съществено значение. В тази връзка по късното връчване на тази втора ЗВР не ограничава по никакъв начин процесуалните права на жалбоподателя, като в подкрепа на този извод е и факта, че същия се е възползвал от тези си права в пълна степен.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Спорът между страните е формиран по въпроса налице ли са реално извършени доставки на стоки и услуги и оттам възникнало ли е данъчно събитие между жалбоподателя и неговите преки доставчици [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], даващи основание за издаване на фактурите, по които [фирма] е претендирано право на приспадане на данъчен кредит.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС 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. Съгласно чл. 69 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице, му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъкът в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка. Съгласно чл. 70, ал. 5 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. В разпоредбите на ЗДДС няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, то по аргумент от противното, това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. Данъчният субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това,

че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

На първо място, съдът намира за неоснователно твърдението на жалбоподателя, съгласно което, неоткриването на доставчиците „ [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] на декларираните адреси е недостатъчно основание да се приеме, че липсват доказателства за реално осъществени доставки, и че поведението на тези доставчици не може да бъде контролирано от получателя по доставката. В случая в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да са довели до нарушаване правото на защита на ревизираното лице. На първо място в хода на ревизионното производство е престъпено към връчване на искането за представяне на документи и писмени обяснения от доставчиците, след като на декларираните от тях адреси, при извършени две посещения не е открит представител или пълномощник. Тези посещения са извършени съобразно изискванията на чл. 32, ал. 1 от ДОПК, като за тях са съставени съответните протоколи, предвидени в чл. 32, ал. 2 от ДОПК. Съответно поставени са съобщения за връчването на определените за това места, в съответния офис на ТД на НАП и те са публикувани в интернет, като след изтичане на срока по чл. 32, ал. 6 от ДОПК, с оглед неявяването на лицето, съобщенията са приложени към преписката и правилно са счестени за редовно връчени. В случая след като е спазена процедурата по чл. 32 от ДОПК, искането за представяне на документи и писмени обяснения се счита за редовно връчено на третото лице (в случая дружеството доставчик), като за него тече срок за изпълнение на задълженията да представи исканите обяснения и документи. Правилно след изтичане на законоустановения срок за представянето на обясненията и документите, съответния орган по приходите е изготвил протокола за извършена насрещна проверка, в който е изложено това обстоятелство и фактите установени при извършената служебна проверка в информационните масиви на НАП. В тази връзка неправилно и необосновано е разбирането на ревизираното лице, че от него не следва да бъде изискано доказването на реалност на доставките и то, като изправна страна не следва да носи отговорност за действията на доставчиците. Настоящият съдебен състав следва да отбележи, че [фирма] носи доказателствената тежест при условията на пълно доказване на фактите, от които черпи декларираните права, а именно, че е осъществена облагаема доставка на стоки/услуги по всяка една от фактурите, по която е упражнил право на данъчен кредит. Съгласно чл. 170 от АПК административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него, и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. Доказването на наличието на предпоставките за възникване на право на данъчен кредит, които са факти от обективната действителност, води до възникване на благоприятни последици за данъчно-задълженото лице,

поради което съгласно правилата за разпределяне на доказателствената тежест в процеса ([чл. 154, ал. 1 от ГПК](#), съответно [чл. 170 от АПК](#)) те следва да бъдат доказани от него. За тези факти са допустими различни доказателства, които е възможно да не изхождат от издателите на фактури, които органите по приходите не са намерили при извършваните в съответствие с процесуалния закон насрещни проверки. За обективно осъществени факти, при които би следвало да е участвало и ревизираното лице е нормално да са оставени обективни следи (доказателства), с които данъчнозадълженото лице да разполага и да ангажира като доказателства в процеса по установяване на декларираните от него права.

Съдът констатира, че в хода на административното производство безспорно е установено, че в периодите на издаване на процесните фактури [фирма], [фирма] и [фирма] не са разполагали с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. [фирма] е разполагало с 12 лица, наети на трудови правоотношения, на длъжности - общ работник, водач на селскостопанска техника, офис сътрудник и търговски представител, а [фирма] – с едно лице на трудов договор от 11.02.2013 г. до 11.05.2013 г., на длъжност шофьор на товарен автомобил, международни превози при преценката за реалното извършване на услугите, следва да се съобразява дали лицето, сочено за реален изпълнител е разполагало с материална, техническа и кадрова обезпеченост. В конкретния случай липсват обективни данни, че услуги/доставки по процесните фактури са извършени от издателите на фактурите. В хода на ревизионното производство по отношение на издателите на спорните фактури е установено, включително чрез данните в информационната система на НАП и констатации от издадени им ревизионни актове, че не е възможно да се установи реално извършваната търговска дейност, нейния вид, характер, предмет, място на изпълнение, използван персонал. Оттам няма и обективни доказателства за възможността на съответните дружества да осигурят действителното и реално изпълнение на отразените във фактурите доставки. В настоящия случай между страните не се спори и се установява от представените доказателства, в т. ч. и приетата, неоспорена ССЕ, че процесните доставки са обективирани във фактури, отговарящи на изискванията на чл. 7 от ЗСч. Същите са коректно отразени в счетоводството на жалбоподателя. Следва обаче да се има предвид, че само счетоводното отразяване на операциите, не е достатъчно условие съответната доставка на стока или услуга да бъде призната за реално осъществена. Позоваването на съдебна практика на СЕС в жалбата и в писмените бележки не води до друг извод, тъй като цитирането и обсъждането на такава практика следва да стане само след като се обсъдят конкретните доказателствата и се извърши преценката за това дали законосъобразно или не е отказано правото на данъчен кредит. Общата формулировка на понятието "услуга" включва в себе си не само сделките, квалифицирани от гражданскоправна гледна точка като договори за изработка или поръчка, но и всякакви други сделки и правни действия, които могат да се определят като доставка по смисъла на чл. 8 и чл. 9 от ЗДДС. В конкретния случай се касае за доставки на стоки - торбички, флаери, фолио за



брандиране и други рекламни материали, и услуги - изработване на флаери, шфлет, календари, плакати, рекламни листовки, подаръчни комплекти и др., промоутърски услуги, дизайн и предпечат на винилни платна, брандиране на спортни екипи, персонификации на спортни екипи по договор, билборд реклама и др. В конкретния случай обаче, няма съмнение, че процесните първични счетоводни документи, касаят не нещо друго, а договори за изработка. Според легалната дефиниция, възведена в чл. 258 от ЗЗД, с договора за изработка изпълнителят се задължава на свой риск да изработи нещо, съгласно поръчката на другата страна, а последната – да заплати възнаграждение. Следва да се посочи, че за да се направи ясен извод за наличие на конкретно осъществена доставка, следва да се установи извършването на услугата и заплащане на възнаграждението - паричните суми по процесните доставки. В настоящия процес следва да се установи къде, кога, от кого и в какъв обем е изработил търговецът трудовия резултат, за който се е задължил. Само и единствено установяването на тези обстоятелства би позволило да се направи несъмнен извод, че процесните доставки/услуги са осъществени така, както предвиждат правилата на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Наложителността на това установяване произтича от обстоятелството, че жалбоподателят черпи за себе си спорното в процеса право на данъчен кредит именно от тези доставки/услуги, за всяка една от които твърди да е позитивно проявен юридически факт. Това определя и тежестта на доказване в конкретния казус. Според решения по Дела С-152/02, С-146/05, С-392/09 правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с две кумулативни предпоставки, а именно: стоките да са били предоставени или услугите да са били извършени и данъчнозадълженото лице да притежава данъчна фактура, или документ, който съгласно критериите, определени от държавата членка, може да се счита за служещ за фактура. В случая не е доказано изпълнението на първото от тези условия - стоките да са били предоставени, съответно услугите престоирани на ревизираното дружество. Не може да се приеме също, че констатацията е в противоречие с принципи на Директива 2006/112/ЕО, който изисква от държавите членки да позволят приспадане на данъчен кредит при осъществяване на всички съществени изисквания. Съобразно цитираната практика на СЕС в писменните бележки, фактът, че доставчикът не е доказал т. нар. кадров, материална и ресурсна обезпеченост, също не може да бъде сам по себе си основание за извод, че услугата не е фактически извършена, респ. това не съставлява и обективни данни за наличието на измамни действия, съответно за знанието или участието в тях на жалбоподателя, но и тези факти няма пречка да бъдат взети предвид в съвкупната им преценка с останалите такива, установени в хода на производство, във връзка с формиране на крайния извод относно релевантното за спора обстоятелство. В този аспект, принципно обстоятелството, че органите по приходите не са установили как точно е извършена услугата, с какъв кадрови потенциал разполага посоченият търговец, не може да бъде основание за отказ от право на данъчен кредит, но единствено и само при положение, че се установи фактическото извършване на „услугата“, при което ще са изпълнени материалноправните предпоставки

за възникването на правото.

По настоящото дело от коментираните по-горе доказателства, съдът приема, че не може да се установи в условията на пълно доказване на начина на извършване на „услугите“. Събраните доказателствени средства по никакъв начин не доказват кога и къде конкретно процесните доставки, получени от [фирма] с предмет „разлепване на плакат в С., В., П., Р. и Б.“, осъществяване разпространението на шфлет/лифлет номер 1, кога, къде, от кого и в какъв обем е изработен трудовият резултат, за който жалбоподателят се е задължил. След като самите ТД, посочени по горе нямат обезпеченост за извършване на подобен род доставки и услуги. С цел удостоверяване на извършена от [фирма] предпечатна подготовка на рекламни материали, е представена единствено стокова разписка, в която е посочено, че се предава 1 брой предпечатна подготовка за изработка на 20 000 флаера Л. и 50 000 торбички от полиетилен Л.. По отношение на доставките от [фирма] с жалбата е представен снимков материал на винили/билбордове и снимки на брендиращи/персонализирани екипи на Ц., които обаче не могат да се приемат за доказателство, във връзка с твърденията на жалбоподателят, тъй като в тях не се съдържат никакви данни, че са изработени именно от сочения доставчик. По отношение на останалите фактури, приложените към тях приемо-предавателни протоколи са с предмет идентичен на фактурата.

Съда намира за неоснователно и позоваването от страна на жалбоподателя на Решенията на Съда на Европейския съюз и в частност на Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, С-285/11 на СЕС, С-642/11. В тази насока следва да се съобрази практиката на СЕС, в която е трайно възприето разбирането, че не е възможно приспадането на данък, който е дължим единствено поради вписване във фактурата, тъй като упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци (Решение от 13 декември 1989г., G. H. (С-3\*\*/87, R., стр. 0\*\*27) и Решение от 19 септември 2000 г. S. & C. AG & Co. KG срещу F. B. и M. S. срещу F. E. (С - 454/98, Сборник 2000, стр. I-06973). Съгласно трайното и непротиворечиво тълкуване на разпоредбите както на Шеста директива, така и на Директива 2006/112/ЕО, за да възникне право на приспадане на данъка е той да е станал изискуем по повод извършена облагаема доставка. Правото на приспадане е основен принцип на общата система на ДДС, което като цяло не може да се ограничава и се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (в този смисъл вж. Решение от 6 декември 2012 г. по дело Б., С-285/11). От тези цитати следва, че всяко данъчнозадължено лице има право да приспадне сумите, които са му фактурирани като ДДС за предоставени му услуги или стоки само доколкото тези услуги и стоки са използвани за целите на облагаемите му сделки. Това означава, че притежаването на данъчна фактура не е достатъчно за възникване и упражняване на правото на приспадане, а е необходимо да е упражнено за данък, начислен по облагаема доставка. В случая от установените в хода на настоящото производство факти не може да се

приеме, че са изпълнени именно тези условия на закона и Директива 2006/112/ЕО.

Поради изложените съображения, съдът намира, че в случая органите по приходите са направили законосъобразен и обоснован извод, че данъкът по процесните фактури е начислен неправомерно, доколкото е начислен в нарушение на императивните изисквания на закона за вярно и обективно отразяване на действителни доставки в издадените първични счетоводни документи, при липса на реално извършени доставки по смисъла по чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена, а РА като правилен и законосъобразен, да бъде потвърден.

От страните се претендират разноски, които предвид изхода от делото, следва да се присъдят на ответника възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита в размер на 1427,48 лв., изчислено съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. на ВАС за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран от изложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161 от ДОПК, Административен съд София, 34 състав,

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата [фирма], Е., с адрес за кореспонденция: гр. С., [жк], [жилищен адрес] и електронен адрес: **[електронна поща]**, чрез Г. Х. Г., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221118003412-091-001/01.02.2019 г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията, и Д. Н. К. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 632/09.04.2019 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – гр. С., с който на дружеството е непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 19 590,87 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 10 325,26 лв. за данъчните периоди от м. 04 до м. 12.2013 г., м. 04, м. 05, м. 08 и м. 09.2014 г., и м. 05.2015 г.

ОСЪЖДА [фирма], Е., с адрес за кореспонденция: гр. С., [жк], [жилищен адрес] с управител Г. Х. Г., да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", ОДОП-НАП-гр. С. сумата от 1427,48 лв./хиляда четири стотин двадесет и седем лева и четиридесет и осем стотинки/лева, представляваща възнаграждение за осъществената юрисконсултска защита.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването за неговото изготвяне с препис за страните.

СЪДИЯ: