

РЕШЕНИЕ

№ 702

гр. София, 10.02.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в публично заседание на 02.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова и при участието на прокурора Ютеров, като разгледа дело номер **3065** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

13

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]/02.08.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С.. Жалбоподателят обжалва ревизионния акт, с който е отказан данъчен кредит общо в размер на 24 614, 50 лв. и лихви в размер на 8 716, 68 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Сим-І-комерс” Е., [фирма], „[фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Претендират се разноски.

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

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

Със заповед за възлагане на ревизия № 1202309/22.03.2012 г., издадена от Ц. К. Н. - началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС на дружеството за данъчни периоди от 01.05.2008 г. до 29.02.2012 г. На търговското

дружество, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия, видно от отбелязването на разписките за връчването ѝ.

Със заповедта за възлагане на ревизия, в съответствие с чл. 113, ал. 1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията. Изготвен е ревизионен доклад № 1202309/16.07.2012 г., същият е връчен на ревизираното лице на 17.07.2012 г., съдържа реквизитите по чл. 117, ал. 2 от ДОПК. Констатациите в ревизионния доклад са възприети напълно от ревизиращите органи и е издаден ревизионния акт. При ревизията е извършена корекция на декларирания от [фирма] резултат за данъчни периоди м. 05.2008 г., м. 09.2008 г., м. 10.2008 г., м. 11.2008 г., м. 12.2008 г., м. 01.2009 г., м. 03.2009 г., м. 04.2008 г., м. 05.2009 г., м. 06.2009 г., м. 09.2009 г., м. 12.2009 г., м. 02.2010 г., м. 03.2010 г., м. 05.2010 г., м. 07.2010 г. и м. 09.2010 г., като на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 24 614, 50 лв. Допълнително установените данъчни задължения по ЗДДС произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Сим-І-комерс” Е., [фирма], „[фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В хода на ревизионното производство е била извършена насрещна проверка на лицата, посочени като доставчици на дружеството и издатели на фактурите, по които с ревизионния акт е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 3106/28.05.2010 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Г. 4” СА 9043 РК, автомобил „Б.” СА 5441 НВ, автомобил „Нисан Х Т.” С 9845 МС), фактура № 2750/26.02.2010 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Т. Корола” СА 1541 КН, „Пежо 307” С 7086 ХВ, „Мерцедес МЛ” СА 7456 НС, „Пежо Б.” С 7914 МР, „А. А6” СА 9153 АА, „Ф. Г.” СА 4517 ВР, „Пежо Партнер” С 8447 НТ, „О. А.” СА 3389 КА, „Мерцедес А класа” СА 7354 НМ, „Пежо 206” СА 4855 АР и „Т. А.” СА 2492 ММ), фактура № 2506/27.01.2010 с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Ш. О.” СА 5775 МВ, „Мерцедес МЛ” СА 7456 НС, „С. И.” СА 8423 НА, „Б. Е39” СА 0500 МС, „Б. Х5” СА 5943 НН, „О. А.” СА 3389 КА, „Д. Л.” М 2264 ВА, „Т. А.” СА 3408 АХ, И. 36С9), фактура № 2353/23.12.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Б. 525” СА 0500 МС, „Б. Х5” СА 5934 НН, „Б. 525” СА 6650 МА, „Нисан Примера” СА 7730 КА, „Т. Л. круизер” СА 7575 НС, „С. ксара П.” СА 2184 МН, „Т. А.” СА 3408 АХ, „Д. Л.” М 2264 ВА, „С. И.” СА 8423 НА, „Х. С. Фе” СА 7763 КТ, „Ш. супърб” СА 2358 ВР, „С. С3” С 2347 ХК, „Пежо партнер” С 1240 НТ), фактура № 1723/16.09.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „А. А2” СА 6838 НМ, „Б. Е90” СА 1920 НН, „Б. Е90” СА 5353 МВ, „Мерцедес Е 220” СА 9216 МВ, „Б. Е 83”, „М.” СА 6265 ВР, „А. А 6” СА 9153 АА, „Пежо 307” СА 3272 МК, „Д. Т.” СА 7656 МТ, „А. А6” СА 0888, „А. 166” СА 5289 МТ, „Ф. фокус” СА 8376 ММ, „С. С3” С 0929 НХ, „А. А6” СА 5170 ВТ), фактура № 1469/09.07.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Ф. Б.” СА 1680 КТ, „Ф. Т.” СА 3772 КТ, „С. ибиса” СА 8432 НА, „Ф. Г.” СА 2062 МК, „Рено К.” СА 1392 НК, „Т. А.” СА 8441

БК, „А. 156” ЕН 6832 ВВ, „А. А4” С 2299 ХТ, „А. А6” СА 1553 ВК, „Ф. Т.” СА 9888 КК, „Л. РХ” 300 С 0303 ХА), фактура № 1395/30.06.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Пежо 307” С 7123 ХМ, „Мерцедес С.” СА 1709 НА, „Х. сантамо” СА 5421 ММ, „С. гранд витара” СА 0003 КВ, „Ф. Б.” СА 1680 КТ, „А. А6” СА 0888 ВР, „О. А.” С 4783 ХМ, „Б. 525” СА 5766 КВ, „С. С2” СА 9993 АН, „Ф. Мондео” СА 7705 КР, „М. А.” СА 4703 МА, „Нисан Примера” СА 1928 НН), фактура № 1251/28.05.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Б. Е” 39 СА 4710 НМ, „Т. ланд круизер” С 3737 КТ, „А. Q7” СА 5372 СА, „Б. 330Д” СА 9248 НР, „С. гранд витара” С 0658 МТ, „Ш. О. ВР” 6998 АК), фактура № 1110/22.04.2009 г. с предмет на доставката извършена ремонтна работа за периода 07.01.2009 г. – 22.04.2009 г. по опис на щетите (с приложен опис на извършените ремонти на автомобил „Мерцедес А класа” СА 7629 МА, „Мерцедес Е210” СА 7385 КМ, „Мазда 2” С. НН, „Ф. М.” СА 7004 МН, „Рено К.” СА 8876 АР, „Б. 545” СА 6889 МВ, „Мерцедес Е 210” СА 7385 КМ, „Мерцедес С.” СА 1709 НА, „Мерцедес S320” СА 5353 НН, „Пежо партнер” С 1240 НТ, „С. джъмпер” С 9173 МХ, „А. АС” СА 3185 КХ, „Мерцедес С.” СА 0889 НК, „С. джъмпер” С 9173 МХ, „Ф. мултиван” СА 5615 КК, „А. А6” СА 0888ВР, „Т. авенсис” СА 0817 НХ, „Ш. Ф.” С 6207 МН, „Ф. Е.” СА 4994 НМ, „Мерцедес спринтер” С 8036 НМ, „С. кордоба” СА 9919 КХ, „Пежо 206” СА 0740 КР), фактура № 669/22.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил „МВ С. В.” (с приложение описание на ремонта – смяна на задни вежди, ремонт на предна броня, смяна на брони, смяна на предни калници, основа броня преместване, подкалници П., прагове декоративни, ремонт на десен праг, капак заден преместване, хологени адаптиране, салон, стъкла задни панели механизми, антикорозионно покритие, боя, панели задни, броня предна, броня задна, прагове декоративни, пастиране цялостно), фактура № 698/22.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил „А. А4” (с приложено описание на извършения ремонт – ремонт на предна броня, ремонт на задна броня, ремонт казанче чистачки, ремонт на фарове, изправяне на калник преден десен, изправяне на калник заден десен, изправяне на врати десни, изправяне на колонка средна дясна, смяна на калник преден ляв, смяна на калник заден ляв, изправяне основа калник заден ляв, изправяне на колонка средна лява, изправяне на колонка предна лява, изправяне на праг ляв, салон монтаж и демонтаж, луфтиране преден кош, брони монтаж и демонтаж, прагове декоративни, врати леви преоборудване, боя, калници предни, врати, калници задни, брони, фалцови врати леви, фалцови врати десни, ремонт стъклоповдигачи на леви врати), фактура № 693/21.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил „Г.” (с приложено описание на вида на извършения ремонт – изправяне на калник преден десен, изправяне на калник преден ляв, изправяне на рог преден ляв, броня предна с окомплектовка, маска радиаторна с окомплектовка, капак преден, луфтиране преден кош, изправяне врата предна лява, боя, калници предни, капак преден, броня предна с окомплектовка, врата предна лява, пастиране врати), фактура № 663/05.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил „МВ С.” VIN WDB2093771F202355 (с приложение описание на вида на извършения ремонт – смяна на задни панели, изработка на подвежди, стъкло задно демонтаж и монтаж, смяна на брони, смяна на предни калници, основа броня преместване, подкалници П., прагове декоративни, капак заден преместване, хологенни инсталации, салон, стъкла задни панели с механизми, антикорозионно покритие, боя, панели задни, пастиране цялостно). В хода

на ревизионното производство е представен договор за изпълнение от 05.01.2009 г., сключен между двете търговски дружества, по силата, на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извършва възмездно ремонт на увредени леки, лекотоварни и товарни автомобили.

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1794/15.09.2009 г. с предмет на доставката полугащеризон (45 бр.), яке (9 бр.), обувки работни (9 бр.), фланелки (50 бр.), ръкавици работни (50 бр.), шампа лого (104 бр.) и фактура № 972/22.04.2009 г. с предмет на доставката грунд, антикорозионно покритие, силикон, найлон, кореселин, обезмаслител туби, дискове за флекс, силикон за стъкло и ръкавици.

Установено е, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 2132/29.06.2009 г. с предмет на доставката репатриране на МПС С. град (февруари, март, април, май и юни 2009 г.), като към фактурата е приложен договор от 02.01.2009 г., сключен между двете търговски дружества, по силата, на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извършва репатриране на МПС в рамките на [населено място] с приложени към договора месечен отчет за извършени курсове за м. 01.2009 г., за м. 02.2009 г., за м. 03.2009 г., за м. 04.2009 г., за м. 05.2009 г., за м. 06.2009 г. и фактура № 560/27.11.2008 г. с предмет на доставката домбаски въглища и включен транспорт. В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1504/16.03.2009 г. с предмет на доставката дизелово моторно гориво с 0.001%S (с приложена към същата декларация за съответствие на качеството на течните горива № 712/16.03.2009 г.), фактура № 644/28.11.2008 г. с предмет на доставката дизелово моторно гориво с 0.005%S (с приложена към същата декларация за съответствие на качеството на течните горива № 416/28.11.2008 г.).

Установено е, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1337/24.09.2008 г. с предмет на доставката дърва за огрев, рязане на дървен материал и транспорт и фактура № 1330/23.09.2008 г. с предмет на доставката домбаски въглища и транспорт. Установено е, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1357/23.12.2008 г. с предмет на доставката календари – стенни, календари – анстолни, химикали, тефтери, ключодържатели, запалки, пепелници и стикери. Установено е, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1675/06.10.2008 г. с предмет на доставката репатриране на МПС за м. 01, м. 02, м. 03, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, и м. 10.2009 г. и фактура № 1531/16.09.2008 г. с предмет на доставката зимно работно облекло с рекламни надписи, гащеризони, якета, обувки, блузи. Като доказателство по спора е представен договор от 03.01.2008 г., сключен между двете търговски дружества, по силата, на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извършва репатриране на МПС в рамките на [населено място]. Установено е, че „Сим I комерс“ Е. е издало на жалбоподателя фактура № 1540/17.12.2008 г. с предмет на доставката реклама м. 11.2008 г. (с приложена към фактурата остойностена поръчка за закупуване на рекламно време в „7 дни ТВ”, с посочен вид на рекламата клип, продължителност 20 минути, едно излъчване дневно, с приложен медиа план за излъчване за м. ноември и м. декември, фактура № 590/28.07.2008 г. с предмет на доставката реклама и рекламен клип по 7 дни ТВ за периода м. май 2008 г., м. юни 2008 г. и м. юли 2008 г., с приложена остойностена схема за м. май, м. юни и м. юли с посочен брой на излъчените клипове и времетраене на същите и фактура № 275/12.05.2008 г. с предмет на доставката реклама и рекламен клип по 7 дни ТВ за периода февруари, март и април, с приложени към същата остойностена схема за

периода 15-28 февруари 2008 г., за м. март 2008 г., за м. април 2008 г. с посочен брой на излъчените клипове и времетраене на същите.

Към фактурите е приложен и договор за рекламна услуга от 15.02.2008 г., сключен между двете търговски дружества, съгласно който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши провеждане на рекламна кампания в ТВ 7 дни съгласно остойностена схема с описани в същата брой предавания и цена. В хода на ревизионното производство е установено, че „Н. фор Н. мениджмънт” е издал на жалбоподателя фактура № 1933/26.06.2009 г. с предмет на доставката реклама по ТВ 7 дни за периода април 2009 г., май 2009 г. и юни 2009 г. с приложени към същата остойностена поръчка за закупуване на рекламno време в ТВ 7 дни, с посочен вид на рекламната форма клип, продължителност 20 минути, с едно излъчване дневно, медиа план за излъчване за м. април 2009 г., медиа план за излъчване на м. май 2009 г., медиа план за излъчване за м. юни 2009 г., фактура № 1205/25.03.2009 г. с предмет на доставката реклама по ТВ 7 дни за периода януари 2009 г., февруари 2009 г. и март 2009 г. с приложена остойностена поръчка за закупуване на рекламno време в ТВ 7 дни с посочен вид на рекламната форма клип, продължителност 20 минути, едно излъчване дневно и медиа план за излъчване за м. януари 2009 г., м. февруари 2008 г., м. март 2009 г.

Към фактурите е приложен и договор за рекламна услуга от 22.12.2008 г., сключен между двете търговски дружества, по силата на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши провеждане на рекламна кампания в ТВ 7 дни съгласно остойностена схема. В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1191/08.02.2010 г. с предмет на доставката изработка на рекламен клип (с ДДС 512 лв.) и фактура № 655/17.12.2009 г. с предмет на доставката тремопанели и транспорт. Установено е, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 109/02.09.2010 г. с предмет на доставката дизелова горелка и фактура № 45/08.07.2010 г. с предмет на доставката дизелово гориво Б2 (с приложена към същата декларация за съответствие на качеството на течните горива № 397/08.07.2010 г., № 130/08.07.2010 г. и товарителница за осъществен превоз с посочена дата на натоварване 08.07.2010 г., без подпис на получател и пътен лист от 08.07.2010 г.). На проверяваните дружества са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица чрез прилагане към данъчното досие. Връчването е осъществено по реда на чл. 32 от ДОПК тъй като всяко едно от дружествата не е било намерено след две посещения през 7 дни на адреса за кореспонденция, документиран с протоколи съставени по реда на ДОПК.

На определеното за целта място в съответната териториална дирекция са били поставени съобщения по чл. 32 от ДОПК, които са били публикувани в интернет и изпратени с писмо с обратна разписка. Тъй като никой от посочените доставчици не се е явил до изтичането на 14-дневния срок от поставянето на съобщението, исканията за представяне на документи и писмени обяснения са били приложени към преписката и съобразно това същите се смятат за редовно връчени по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК. На основание чл. 37, ал. 2 от ДОПК до жалбоподателя е било изготвено ИПДПОЗЛ, с което са били изискани всички документи за доказване на реалността на извършените доставки с изпълнители посочените по-горе търговски дружества. В хода на ревизионното производство след извършена проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че дружествата, посочени като доставчици на жалбоподателя не са имали назначени лица на трудов договор.

Извършена е проверка в информационната система на НАП и относно обстоятелство на установяване на предходни доставчици на лицата, посочени като доставчици, като е било установено, че посочените такива също не разполагат с лица наети на трудов договор. След анализ на събраните по делото доказателства е направен извода за липсата на реални доставки по процесните фактури, издадени от посочените търговски дружества.

Осъществено е обжалването по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на дирекция „О.“ в ЦУ на НАП е потвърдил ревизионния акт с приложимост на чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

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.

С обжалвания ревизионен акт на [фирма] е отказан данъчен кредит общо в размер на 24 614, 50 лв. и лихви в размер на 8 716, 68 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Сим-І-комерс“ Е., [фирма], „[фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. От събраните по делото доказателства се установява, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 3106/28.05.2010 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 2750/26.02.2010 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 2506/27.01.2010 с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 2353/23.12.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 1723/16.09.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 1469/09.07.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 1395/30.06.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 1251/28.05.2009 г. с предмет на доставката извършени ремонти по опис, фактура № 1110/22.04.2009 г. с предмет на доставката извършена ремонтна работа за периода 07.01.2009 г. – 22.04.2009 г. по опис на щетите, фактура № 669/22.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил MB C. B., фактура № 698/22.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил A. A4, фактура № 693/21.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил Г., фактура № 663/05.01.2009 г. с предмет на доставката ремонт на автомобил MB C. VIN WDB2093771F202355, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1794/15.09.2009 г. с предмет на доставката полугащеризон, яке, обувки работни, фланелки, ръкавици работни, щампа лого и фактура № 972/22.04.2009 г. с предмет на доставката грунд, антикорозионно покритие, силикон, найлон, кореселин, обезмаслител туби, дискове за флекс, силикон за стъкло и ръкавици, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 2132/29.06.2009 г. с предмет на доставката репатриране на МПС С. град (февруари, март, април, май и юни 2009 г.) и фактура № 560/27.11.2008 г. с предмет на доставката домбаски въглища и включен транспорт, че [фирма] е

издало на жалбоподателя фактура № 1504/16.03.2009 г. с предмет на доставката дизелово моторно гориво с 0.001%S, фактура № 644/28.11.2008 г. с предмет на доставката дизелово моторно гориво с 0.005%S, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1337/24.09.2008 г. с предмет на доставката дърва за огрев, рязане на дървен материал и транспорт и фактура № 1330/23.09.2008 г. с предмет на доставката домбаски въглища и транспорт, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1357/23.12.2008 г. с предмет на доставката календари – стенни, календари – анстолни, химикали, тефтери, ключодържатели, запалки, пепелници и стикери, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1675/06.10.2008 г. с предмет на доставката репатриране на МПС за м. 01, м. 02, м. 03, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, и м. 10.2009 г. и фактура № 1531/16.09.2008 г. с предмет на доставката зимно работно облекло с рекламни надписи, гащеризони, якета, обувки, блузи, че „Сим I комерс” Е. е издало на жалбоподателя фактура № 1540/17.12.2008 г. с предмет на доставката реклама м. 11.2008 г., фактура № 590/28.07.2008 г. с предмет на доставката реклама и рекламен клип по 7 дни ТВ за периода м. май 2008 г., м. юни 2008 г. и м. юли 2008 г. и фактура № 275/12.05.2008 г. с предмет на доставката реклама и рекламен клип по 7 дни ТВ за периода февруари, март и април, че „Н. фор Н. мениджмънт” е издал на жалбоподателя фактура № 1933/26.06.2009 г. с предмет на доставката реклама по ТВ 7 дни за периода април 2009 г., май 2009 г. и юни 2009 г., фактура № 1205/25.03.2009 г. с предмет на доставката реклама по ТВ 7 дни за периода януари 2009 г., февруари 2009 г. и март 2009 г., че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 1191/08.02.2010 г. с предмет на доставката изработка на рекламен клип (с ДДС 512 лв.) и фактура № 655/17.12.2009 г. с предмет на доставката тремопанели и транспорт, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 109/02.09.2010 г. с предмет на доставката дизелова горелка и фактура № 45/08.07.2010 г. с предмет на доставката дизелово гориво Б2. От събраните по делото доказателства се установява също така, че процесните фактури, издадени от посочените търговски дружества са включени в дневниците за продажби и в справките декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди на дружествата (доказателства в тази насока са отразяванията, направени в протоколите за извършени насрещни проверки на търговските дружества).

Спорът между страните е по отношение на обстоятелството дали са налице предпоставките за правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от търговските дружества, посочени като доставчици на жалбоподателя, фактури. По отношение на обстоятелството дали са налице предпоставките за 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 процесната фактура, както и при съобразяване на приложимите правни разпоредби, като предвид обстоятелството на идентичност на клаузите на договорите, сключени между жалбоподателя и всеки един от доставчиците и

идентичност на документираните с фактурите доставки обстоятелството дали е налице правото на приспадане на данъчен кредит ще бъде изследвано общо за всичките доставчици. Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка.

Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [9](#), когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна съгласно чл. 168, б. а” доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице.

Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка 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. В процесния случай реалното извършване на доставката на услугите и реалното доставяне на стоките 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 доставките по процесните фактури. При изследване на обстоятелството дали по отношение на жалбоподателя е налице правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че законодателят в никакъв случай не предполага

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 предполага ли реална доставка или без значение дали такава е осъществена. В този случай правилният отговор ще бъде винаги отрицателен, тъй като законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци изисква преди всичко доказателства за реалност на доставката, а след това и правилното ѝ счетоводно оформяне.

От събраните по делото доказателства не се доказва реалността на доставките по процесните фактури. Сключването на договорите, обаче, както и самото издаване на процесните фактури, без наличието на други доказателства за реалност на осъществените доставки не може да обоснове изводи за реалността на извършването на същите. От така представените доказателства не се установява, покупката на стоки или пък извършването на услуги, така, както същите са документирани с фактурите, по отношение на които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция. Както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното производство не са представени и доказателства за кадровата и техническа обезпеченост на доставчика за извършване на услугите (съобразно изложеното в ревизионния доклад и в ревизионния акт при извършена служебна проверка в информационната система на НАП е било установено, че дружествата, посочени като доставчици на жалбоподателя не разполагат с необходимата техническа и кадрова обезпеченост за извършването на доставките по процесните фактури). Видът на услугите несъмнено предполага наличието на служители – на трудов договор или пък наети, които са притежавали съответната компетентност за това.

Относно надлежното счетоводно оформяне на доставките при жалбоподателя и неговите доставчици – посочените десет търговски дружества във връзка с фактуриране, осчетоводяване и деклариране, не са сочени основания от приходните органи като предпоставки за отказ на правото на приспадане. Както се посочи и по-горе в мотивите на настоящото решение спорен по делото е въпросът за реалното получаване на фактурираните доставки на услуги от жалбоподателя именно от посочените 10 търговски дружества. В тази връзка относими обстоятелства, подлежащи на доказване, са наличността на стоките при доставчика, приемо-предаване и индивидуализация на същите, прехвърляне на право на собственост, транспорт, разтоварване, съхранение, извършване на последващи облагаеми доставки със същите стоки, както и

установяване на обстоятелството дали услугите, документирани с процесните фактури са извършени от дружествата, издатели на същите. Такива доказателства не са представени в ревизионното производство, не са представени и в производството пред настоящата инстанция. Доказателства за извършването им не могат да бъдат само представените договори и издадените фактури. Като доказателства по спора не са представени пътни листа и товарителници за МПС, с които са били извършени доставките, не са представени доказателства, от които да може да се направи обоснован извод къде са били съхранявани стоките.

От събраните по делото доказателства не се установява по несъмнен начин произхода на материалите, не е представена информация за предходните доставчици – договори, приемо-предавателни протоколи, актове и други. Голяма част от фактурите документират доставката на въглища, но от събраните по делото доказателства не се установява действителното лице, което е осъществило доставката им, не се установява къде са били съхранявани процесните въглища и къде са били вложени. Една част от фактурите документират доставката на дизелово гориво. Липсата на реалност на доставката по процесните фактури се обосновава и с приложимите правни разпоредби от Наредбата за изискванията за качеството на течните горива, условията, реда и начина за техния контрол.

Съгласно чл. 12, ал. 1 от наредбата лицата, които пускат течни горива на пазара, са длъжни да предоставят декларацията за съответствие или заверено копие от нея на лицата, които транспортират, разпространяват, съхраняват и/или използват течни горива, съгласно ал. 2 лицата по ал. 1 и лицата, които разпространяват течни горива на пазара, са длъжни да предоставят заверено копие на декларацията за съответствие на разпространяваната от тях партида течено гориво, като задължително вписват в нея количеството и лицето, на което течното гориво се предоставя за последващо разпространение, съхранение, използване, датата и номера на документа за експедиция, а съгласно ал. 3 лицата по ал. 2 са длъжни да вписват номера и датата на декларацията за съответствие на партидата течено гориво във всички други документи, които го придружават.

Следователно, заверени копия от посочените декларации следва да се съхраняват както при доставчика, така и при получателя и да бъдат вписани във всички документи, които придружават горивата. От анализа на посочените разпоредби следва, че за доказване на реалното придобиване на дизеловото гориво дружеството следва да разполага с фактура за доставка (каквато притежава), договор за закупуване на гориво (не е представен такъв), наличие на обекти, в които ще бъде разтоварено горивото (доказателства в тази насока не са представени), приемо-предавателен протокол за горивото (не е представен такъв), експедиционни бележки (не са представени), специализиран транспорт (не са представени доказателства в тази насока), пътен лист (не е представен по делото), доказателства за транспорт на горивото, изискващи

специален превоз (не са представени доказателства в тази насока). По отношение на фактурите, документиращи доставката на рекламни услуги. От така представените доказателства не може да се направи обоснован извод за доказана реалност на доставките, документиращи с процесните фактури. Както се посочи и по-горе в мотивите на настоящото решение не може да се направи извод за реалност на доставката само от представени фактури, договори с подизпълнители.

Следва да се посочи обстоятелството, че в сключения договор, въз основа на който са били издадени процесните фактури не се съдържат клаузи относно обстоятелството за начина на изготвяне на схемите за излъчване, за начина и срока за предаването на тези схеми. От представения договор не може да се направи обоснован извод дори и за неговия предмет, не се посочва каква ще бъде рекламата и какво ще бъде нейното съдържание. В процесния случай чрез представените по спора фактури и договори се установява именно формалното документиране на развили се между посочените търговци търговски взаимоотношения, но не се доказва реалното осъществяване на доставките, документиращи с издаването на фактурите, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение за признаване правото на приспадане на данъчен кредит съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга. Като доказателства по делото не са представени приемо-предавателни протоколи за приемането на извършената работа.

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

Във връзка с правото на приспадане на данъчен кредит и принципа на данъчен неутралитет следва да се посочи и решение на Съда на Европейския съюз от 31 януари 2013 г., постановено по дело C-643/2011 г. съгласно т. 41, от което правото на съюза не изключва възможността компетентната администрация да провери дали фактурираните от данъчнозадължено лице сделки действително са извършени и с оглед на декларираното то него евентуално да установи наличието на данъчно задължение. Резултатът от такава проверка, както и декларирането и плащането на начислен ДДС от издателя на фактурата са обстоятелства, които националният съд следва да вземе предвид при преценката относно наличието на облагаема сделка, предоставящо право на

приспадане на данъчен кредит на получателя по фактурата. В мотивите на посоченото решение дори се приема, че само от акта, че в съставен на издателя на фактурата ревизионен акт данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания от него ДДС не може да се направи изводът, че посочената администрация е признала, че фактурата съответства на действително извършена облагаема сделка (т. 42 от решението). В процесния случай правото на приспадане на данъчен кредит е отказано на жалбоподателя поради обстоятелството, че доставчикът не е представил документите, които биха доказали неговата техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставката (това е обстоятелство, по което в мотивите си се е произнесъл и съдът на Европейския съюз в посоченото решение).

В тази връзка съгласно мотивите на посоченото решение националната юрисдикция, както данъчната администрация, така и в настоящия случай съдебната инстанция следва да провери обстоятелствата в тази връзка, като в съответствие с правилата за доказване по националното право извърши обща преценка на всички доказателства. Такава обща преценка е била извършена от органите по приходите, издали обжалвания ревизионен акт. В настоящото съдебно производство, обаче доказателствената тежест относно опровергаване на констатациите, съдържащи се в ревизионния акт принадлежи на жалбоподателя. Още с определението за насрочване на делото съдът е указал доказателствената тежест на страните, като в тежест на жалбоподателя по спора е опровергаването на констатациите, съдържащи се в ревизионния акт, а именно той е лицето, което следва да докаже реалността на осъществените доставки. И след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. 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. Следва да се определи като неоснователно оплакването, съдържащо се в жалбата, че правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя било отказано само и единствено поради неоткриването на адресите за кореспонденция на дружествата доставчици.

Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано поради недоказаната реалност на доставките по процесните фактури, като в тази връзка жалбоподателят не е представил по делото доказателства, които би следвало да се намират у него, включително приемо-предавателни протоколи за извършените работи. Предвид изложеното е неоснователно оплакването, че отказът за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит се дължи на бездействие на дружествата-доставчици, за което отговорност не следвало да

носи получателят по доставките.

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 1202309/18.07.2012 г., издадена от началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП 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.. 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 дирекция „Д.” в ТД на НАП С.. В контекста на изложеното, в случая следва да се има предвид и разпоредбата на [чл. 160 от ДОПК](#), съгласно която съдът при 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. 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. Решението на решаващия административен орган също така е издадено от компетентен орган. Р. 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. При 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.

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 766, 65 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]/02.08.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 766, 65 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