

РЕШЕНИЕ

№ 5326

гр. София, 31.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в открито заседание на 22.05.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Велина Димитрова, като разгледа дело номер **5960** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

12

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 № 22101107659/24.10.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С.. Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта му на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] (в останалата му част ревизионният акт е отменен с решение № 952/27.04.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” и поради това не е предмет на съдебен контрол за законосъобразност в производството пред настоящата инстанция. 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 № 1103671/25.03.2011 г., издадена от П. Г. Г. – началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП С. е възложено

извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода 01.05.2008 г. – 28.02.2011 г. и по ЗКПО за периодите от 26.07.2007 г. – 31.12.2009 г. На търговското дружество, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия, видно от отбелязването на разписката за връчването ѝ. Със заповедта за възлагане на ревизия, в съответствие с чл. 113, ал. 1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията. Изготвен е ревизионен доклад № 1107659/18.08.2011 г., същият е връчен на ревизираното лице на 26.09.2011 г., съдържа реквизитите по чл. 117, ал. 2 от ДОПК. Ревизионното производство е приключило с издаването на обжалвания ревизионен акт, с който на дружеството са установени задължения за ДДС по фактури, издадени от посочените по-горе търговски дружества. Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

В хода на ревизионното производство са били извършени насрещни проверки на дружествата, посочени като доставчици на жалбоподателя. Резултатите от извършените насрещни проверки са били обективирани по отношение на [фирма] в протокол за извършена насрещна проверка № 2210-55-11-3671-1/18.05.2011 г., по отношение на [фирма] в протокол за извършена насрещна проверка № 2210-55-11-3671-2/06.06.2011 г., по отношение на [фирма] в протокол за извършена насрещна проверка № 2210-55-11-3671-3/06.06.2011 г., по отношение на [фирма] в протокол за извършена насрещна проверка № 2210-55-11-3671-4/02.06.2011 г., по отношение на [фирма] в протокол за извършена насрещна проверка № 2210-55-11-3671-5/02.06.2011 г., по отношение на [фирма] в протокол за извършена насрещна проверка № 2210-55-11-3671-7/12.05.2011 г. В протоколите е констатирано, че на търговските дружества са били връчени ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК, като исканите документи и писмени обяснения не се били представени в хода на ревизионното производство, нито пък в производството пред решаващия административен орган. В хода на ревизионното производство е било установено, че [фирма] е издало на [фирма] фактура № 160/28.12.2010 г. с предмет на доставката рама П - № 30 с начислен ДДС 1070 лв., № 161/29.12.2010 г. с предмет на доставката тръба охладителна с начислен ДДС 831, 60 лв., № 158/20.12.2010 г. с предмет на доставката Пт Б10 с начислен ДДС 829, 30 лв., № 159/21.12.2010 г. с предмет на доставката Пт Б 10 с начислен ДДС 831, 68 лв., № 156/14.12.2010 г. с предмет на доставката Пт Б 4 с начислен ДДС 850, 50 лв., № 157/16.12.2010 г. с предмет на доставката кутия с начислен ДДС 470 лв., № 154/08.12.2010 г. с предмет на доставката тръба охладителна с начислен ДДС 831, 60 лв., № 155/10.12.2010 г. с предмет на доставката колектор неръждаем с начислен ДДС 523, 20 лв., 152/03.12.2010 г. с предмет на доставката кран конзолен с начислен ДДС 860 лв., № 153/06.12.2010 г. с предмет на доставката Пт Б 4 с начислен ДДС 766, 50 лв., № 150/16.11.2010 г. с предмет на доставката стоманен нож упорен и фреза с начислен ДДС 519, 60 лв., № 151/18.11.2010 г. с предмет на доставката ламарина Б 4 с начислен ДДС 409, 20 лв., № 148/11.11.2010 г. с предмет на доставката тръба охлаждаща с начислен ДДС 840 лв., № 149/12.11.2010 г. с предмет на доставката свредли с начислен ДДС 784 лв., № 146/08.11.2010 г. с предмет на доставката тръба охлаждаща с начислен ДДС 840 лв., № 147/09.11.2010 г. с предмет на доставката мина Б 8 с начислен ДДС 848 лв., № 144/05.11.2010 г. с предмет на доставката тръба охлаждаща с начислен ДДС 840 лв.,

№ 145/07.11.2010 г. с предмет на доставката тръба с начислен ДДС 620 лв., № 142/02.11.2010 г. с предмет на доставката ламарина Б 10 с начислен ДДС 473 лв., № 143/04.11.2010 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 630 лв., № 138/25.10.2010 г. с предмет на доставката тръба охладителна с начислен ДДС 1050 лв., № 141/01.11.2010 г. с предмет на доставката тръба охлаждаща с начислен ДДС 840 лв., № 136/19.11.2010 г. с предмет на доставката тръба охладителна с начислен ДДС 1280 лв., № 137/20.10.2010 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 744 лв., № 134/08.10.2010 г. с предмет на доставката тръба охладителна с начислен ДДС 1380 лв., № 135/01.11.2010 г. с предмет на доставката тръба охладителна с начислен ДДС 608 лв., № 132/04.10.2010 г. с предмет на доставката (не е посочен) с начислен ДДС 550 лв., № 133/05.10.2010 г. с предмет на доставката (не е посочен) с начислен ДДС 1050 лв., № 132/04.10.2010 г. с предмет на доставката фланец с начислен ДДС 552 лв., № 133/05.10.2010 г. с предмет на доставката тръба охладителна с начислен ДДС 1050 лв.

В хода на ревизионното производство е било установено, че ЕТ „К. – К. П. е издал на [фирма] фактура № 303/03.09.2010 г. с предмет на доставката тръби охлаждащи с начислен ДДС 928 лв., № 306/08.09.2010 г. с предмет на доставката маса с начислен ДДС 1296 лв., № 308/10.09.2010 г. с предмет на доставката планка с начислен ДДС 228 лв., № 309/14.09.2010 г. с предмет на доставката тръба охлаждаща с начислен ДДС 928 лв., № 311/15.09.2010 г. с предмет на доставката L 30 с начислен ДДС 907, 20 лв. В хода на ревизионното производство е установено, че ЕТ С. – Д. М.” е издал на жалбоподателя фактура № 57/03.06.2010 г. с предмет на доставката стойка с начислен ДДС 1568 лв., № 58/08.06.2010 г. с предмет на доставката тяло лагерно с начислен ДДС 691, 20 лв., № 59/18.06.2010 г. с предмет на доставката струг с начислен ДДС 1040 лв., № 60/30.06.2010 г. с предмет на доставката пръстен с начислен ДДС 1180 лв., № 148/01.07.2010 г. с предмет на доставката планка подложна с начислен ДДС 640 лв., № 149/01.07.2010 г. с предмет на доставката верижни колела за верига с начислен ДДС 650 лв., № 150/05.07.2010 г. с предмет на доставката охладител с начислен ДДС 900 лв., № 152/09.07.2010 г. с предмет на доставката плъзгаща плоча с начислен ДДС 252 лв., № 153/09.07.2010 г. с предмет на доставката струг с начислен ДДС 760 лв., № 154/13.07.2010 г. с предмет на доставката затвор с начислен ДДС 928 лв., № 155/14.07.2010 г. с предмет на доставката пръстен огънат с начислен ДДС 750 лв., № 156/16.07.2010 г. с предмет на доставката капак и фланец голям с начислен ДДС 464 лв., № 157/19.07.2010 г. с предмет на доставката кръглозвенна верига с начислен ДДС 543, 60 лв., № 158/21.07.2010 г. с предмет на доставката верижни колела за верига с начислен ДДС 650 лв., № 159/23.07.2010 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 1026 лв., № 160/27.07.2010 г. с предмет на доставката затвор с начислен ДДС 928 лв., № 161/27.07.2010 г. с предмет на доставката охладител с начислен ДДС 600 лв., № 162/28.07.2010 г. с предмет на доставката капак с начислен ДДС 1024 лв., № 163/31.07.2010 г. с предмет на доставката барабан с начислен ДДС 339, 20 лв., № 142/03.08.2010 г. с предмет на доставката контейнер с начислен ДДС 672 лв., № 143/05.08.2010 г. с предмет на доставката охладител малък с начислен ДДС 1280 лв., № 144/06.08.2010 г. с предмет на доставката звена подавател с начислен ДДС 1050 лв., № 145/09.08.2010 г. с предмет на доставката охладител голям рама с начислен ДДС 1808 лв., № 146/11.08.2010 г. с предмет на доставката мотокар 4 т. с начислен ДДС 5120 лв., № 147/12.08.2010 г. с предмет на доставката кран конзолен с начислен ДДС 1220 лв., № 148/16.08.2010 г. с предмет на доставката маса с начислен

ДДС 920 лв., № 149/17.08.2010 г. с предмет на доставката охладител малък рама с начислен ДДС 1280 лв., № 151/20.08.2010 г. с предмет на доставката маса са начислен ДДС 920 лв., № 152/18.08.2010 г. с предмет на доставката предавател рама задвижна с начислен ДДС 960 лв., № 161/23.08.2010 г. с предмет на доставката охладител малък рама с начислен ДДС 1280 лв., № 162/24.08.2010 г. с предмет на доставката бункер с начислен ДДС 4700 лв., № 163/25.08.2010 г. с предмет на доставката охладител голям рама с начислен ДДС 1808 лв., № 164/26.08.2010 г. с предмет на доставката с начислен ДДС 460 лв., № 166/20.08.2010 г. с предмет на доставката охладител голям рама с начислен ДДС 1808 лв., № 169/30.08.2010 г. с предмет на доставката кран конзолен с начислен ДДС 1460 лв., № 168/30.08.2010 г. с предмет на доставката рама подавателна с начислен ДДС 1060 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е издало на [фирма] фактура № 46/28.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 935 лв., № 45/22.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 677, 60 лв., № 44/22.12.2009 г. с предмет на доставката с начислен ДДС 780 лв., № 42/15.12.2009 г. с предмет на доставката с начислен ДДС 845 лв., № 43/18.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 704 лв., № 41/10.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 996 лв., № 47/29.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина неръждаема с начислен ДДС 1179 лв., № 39/07.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина неръждаема с начислен ДДС 1030, 20 лв., № 37/01.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 1056 лв., № 38/03.12.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 442, 20 лв., № 51/07.01.2010 г. с предмет на доставката покрив с начислен ДДС 195, 20 лв., № 53/08.01.2010 г. с предмет на доставката тел заваръчна с начислен ДДС 456 лв., № 54/11.01.2010 г. с предмет на доставката вал с начислен ДДС 184 лв., № 55/12.04.2010 г. с предмет на доставката тел заваръчна с начислен ДДС 432 лв., № 56/15.01.2010 г. с предмет на доставката универсал 315 и универсал 250 с начислен ДДС 435, 20 лв., № 57/25.01.2010 г. с предмет на доставката фреза със сменяеми пластини с начислен ДДС 470 лв., № 58/29.01.2010 г. с предмет на доставката стругарски ножове и свредло с начислен ДДС 182, 56 лв..

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е издало на [фирма] фактура № 73/23.03.2009 г. с предмет на доставката плоча облицовъчна с начислен ДДС 4200 лв., № 72/19.03.2009 г. с предмет на доставката шнек с начислен ДДС 3648, 50 лв., № 71/17.03.2009 г. с предмет на доставката мотор редуктор с начислен ДДС 1272 лв., № 70/02.03.2009 г. с предмет на доставката мотор редуктор с начислен ДДС 2000 лв., № 69/09.03.2009 г. с предмет на доставката двигател с начислен ДДС 1488 лв., № 78/03.04.2009 г. с предмет на доставката вал с начислен ДДС 1420 лв., № 74/25.03.2009 г. с предмет на доставката редуктор с начислен ДДС 2928, 50 лв., № 138/14.07.2009 г. с предмет на доставката вал за трошачка с начислен ДДС 950 лв., № 136/11.07.2009 г. с предмет на доставката диск с начислен ДДС 760 лв., № 137/11.07.2009 г. с предмет на доставката диск голям дезинтегратор с начислен ДДС 840 лв., № 97/23.06.2009 г. с предмет на доставката ударен елемент с начислен ДДС 662, 08 лв., № 95/22.06.2009 г. с предмет на доставката ударен елемент с начислен ДДС 936, 96 лв., № 135/09.07.2009 г. с предмет на доставката стълб с начислен ДДС 406 лв., № 134/07.07.2009 г. с предмет на доставката стълб с начислен ДДС 720 лв., № 133/06.07.2009 г. с предмет на доставката форма с начислен ДДС 855 лв., № 94/20.06.2009 г. с предмет на доставката супорт с начислен ДДС 1520 лв., №

93/19.06.2009 г. с предмет на доставката форма с начислен ДДС 1159 лв., № 91/18.05.2009 г. с предмет на доставката предпазител с начислен ДДС 784 лв., № 90/15.05.2009 г. с предмет на доставката мина с начислен ДДС 340, 80 лв., № 89/14.05.2009 г. с предмет на доставката канал с начислен ДДС 556 лв., № 88/13.05.2009 г. с предмет на доставката верига с начислен ДДС 612 лв., № 87/12.05.2009 г. с предмет на доставката капан с начислен ДДС 462 лв., № 86/11.05.2009 г. с предмет на доставката с начислен ДДС 1657 лв., № 82/21.04.2009 г. с предмет на доставката вал, колектор с начислен ДДС 833 лв., № 81/14.04.2009 г. с предмет на доставката супорт с начислен ДДС 1520 лв., № 80/08.04.2009 г. с предмет на доставката кутия с начислен ДДС 904 лв., № 79/06.04.2009 г. с предмет на доставката пръстен с начислен ДДС 3300 лв., В хода на ревизионното производство е установено, че „Д. – Д. А.” е издал на [фирма] фактура № 108/20.10.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 996, 36 лв., № 107/19.10.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 891 лв., № 106/15.10.2009 г. с предмет на доставката стомана с начислен ДДС 939, 12 лв., № 105/14.10.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 897, 60 лв., № 103/12.10.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 1096, 64 лв., № 102/10.10.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 805, 92 лв., № 104/13.10.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 862, 40 лв., № 101/09.10.2009 г. с предмет на доставката ламарина с начислен ДДС 1159, 20 лв., № 50/20.09.2009 г. с предмет на доставката лабиринт с конзола с начислен ДДС 564 лв., № 49/06.09.2009 г. с предмет на доставката калъп с начислен ДДС 1170 лв., № 48/03.09.2009 г. с предмет на доставката направляваща с начислен ДДС 752 лв., № 47/21.09.2009 г. с предмет на доставката калъп с начислен ДДС 850 лв., № 36/31.08.2009 г. с предмет на доставката багер са начислен ДДС 1300 лв., № 35/31.08.2009 г. с предмет на доставката форма тип А с начислен ДДС 375 лв., № 34/31.08.2009 г. с предмет на доставката форма Д с начислен ДДС 348 лв., № 39/31.08.2009 г. с предмет на доставката с начислен ДДС 608 лв., № 38/31.08.2009 г. с предмет на доставката кран с начислен ДДС 1060 лв., № 37/31.08.2009 г. с предмет на доставката супорт с начислен ДДС 1448 лв. В хода на ревизионното производство е било установено, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби за съответните периоди (обстоятелство, което се констатира и в решението на решаващия административен орган). След анализ на събраните по делото доказателства ревизиращият орган е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, вр. Чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Осъществено е обжалването по административен ред, като решаващият административен орган – директорът на дирекция „О.” в ЦУ на НАП е потвърдил ревизионния акт в частта му на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе търговски дружества с извода за неприложимост на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. По делото е изслушано заключението по назначена съдебно-счетоводна експертиза, което не е било оспорено от страните.

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 (в частта му, в която не е отменен с решението на решаващия административен орган) на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [9](#), когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна, съгласно чл. 168, б. а” доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. В тази връзка, както се посочи и по-горе, самото издаване на фактурите не е достатъчно, за да обоснове реалност на документираните с тях доставки на стоки или услуги.

В тази връзка при изследване на обстоятелството дали по отношение на жалбоподателя е налице правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че законодателят в никакъв случай не предпоставя признаването на разходите само с формалното им документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции, както е в процесния случай. Следователно, при една реално осъществена стопанска операция, данъчно задължените лица трябва да я оформят и документално в счетоводствата си и тогава ще е налице както реално осъществена доставка, така и нейното документално оформяне. 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. За да възникне правото на приспадане на данъчен кредит съобразно чл. 69, ал. 1 от ЗДДС стоките или услугите следва да се използват за последващи облагаеми доставки. Съгласно посочения текст (чл. 69, ал. 1 от ЗДДС), когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Едно от условията за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит съобразно чл. 71, т. 1 от ЗДДС е лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на [чл. 114](#) и [115](#), в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. От събраните по делото доказателства се установява наличието на условията по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, а именно, че [фирма] е издало на [фирма] фактура № 160/28.12.2010 г., № 161/29.12.2010 г., № 158/20.12.2010 г., № 159/21.12.2010 г., № 156/14.12.2010 г., № 157/16.12.2010 г., № 154/08.12.2010 г., № 155/10.12.2010 г., № 152/03.12.2010 г., № 153/06.12.2010 г., № 150/16.11.2010 г., № 151/18.11.2010 г., № 148/11.11.2010 г., № 149/12.11.2010 г., № 146/08.11.2010 г., № 147/09.11.2010 г., № 144/05.11.2010 г., № 145/07.11.2010 г., № 142/02.11.2010 г., № 143/04.11.2010 г., № 138/25.10.2010 г., № 141/01.11.2010 г., № 136/19.11.2010 г., № 137/20.10.2010 г., № 134/08.10.2010 г., № 135/01.11.2010 г., № 132/04.10.2010 г., № 133/05.10.2010 г., № 132/04.10.2010 г., № 133/05.10.2010 г. От събраните по делото доказателства се установява, че ЕТ „К. – К. П. е издал на [фирма] фактура № 303/03.09.2010 г., № 306/08.09.2010 г., № 308/10.09.2010 г., № 309/14.09.2010 г., № 311/15.09.2010 г. От събраните по делото доказателства се установява, че ЕТ С. – Д. М.” е издал на жалбоподателя фактура № 57/03.06.2010 г., № 58/08.06.2010 г., № 59/18.06.2010 г., № 60/30.06.2010 г., № 148/01.07.2010 г., № 149/01.07.2010 г., № 150/05.07.2010 г., № 152/09.07.2010 г., № 153/09.07.2010 г., № 154/13.07.2010 г., № 155/14.07.2010 г., № 156/16.07.2010 г., № 157/19.07.2010 г., № 158/21.07.2010 г., № 159/23.07.2010 г., № 160/27.07.2010 г., № 161/27.07.2010 г., № 162/28.07.20101 г., № 163/31.07.2010 г., № 142/03.08.2010 г., № 143/05.08.2010 г., № 144/06.08.2010 г., № 145/09.08.2010 г., № 146/11.08.2010 г., № 147/12.08.2010 г., № 148/16.08.2010 г., № 149/17.08.2010 г., № 151/20.08.2010 г., № 152/18.08.2010 г., № 161/23.08.2010 г., № 162/24.08.2010 г., № 163/25.08.2010 г., № 164/26.08.2010 г., № 166/20.08.2010 г., № 169/30.08.2010 г., № 168/30.08.2010 г. От събраните по делото доказателства се установява, че

[фирма] е издало на [фирма] фактура № 46/28.12.2009 г., № 45/22.12.2009 г., № 44/22.12.2009 г., № 42/15.12.2009 г., № 43/18.12.2009 г., № 41/10.12.2009 г., № 47/29.12.2009 г., № 39/07.12.2009 г., № 37/01.12.2009 г., № 38/03.12.2009 г., № 51/07.01.2010 г., № 53/08.01.2010 г., № 54/11.01.2010 г., № 55/12.04.2010 г., № 56/15.01.2010 г., № 57/25.01.2010 г., № 58/29.01.2010 г. От събраните по делото доказателства се установява, че [фирма] е издало на [фирма] фактура № 73/23.03.2009 г., № 72/19.03.2009 г., № 71/17.03.2009 г., № 70/02.03.2009 г., № 69/09.03.2009 г., № 78/03.04.2009 г., № 74/25.03.2009 г., № 138/14.07.2009 г., № 136/11.07.2009 г., № 137/11.07.2009 г., № 97/23.06.2009 г., № 95/22.06.2009 г., № 135/09.07.2009 г., № 134/07.07.2009 г., № 133/06.07.2009 г., № 94/20.06.2009 г., № 93/19.06.2009 г., № 91/18.05.2009 г., № 90/15.05.2009 г., № 89/14.05.2009 г., № 88/13.05.2009 г., № 87/12.05.2009 г., № 86/11.05.2009 г., № 82/21.04.2009 г., № 81/14.04.2009 г., № 80/08.04.2009 г., № 79/06.04.2009 г. От събраните по делото доказателства се установява, че „Д. – Д. А.” е издал на [фирма] фактура № 108/20.10.2009 г., № 107/19.10.2009 г., № 106/15.10.2009 г., № 105/14.10.2009 г., № 103/12.10.2009 г., № 102/10.10.2009 г., № 104/13.10.2009 г., № 101/09.10.2009 г., № 50/20.09.2009 г., № 49/06.09.2009 г., № 48/03.09.2009 г., № 47/21.09.2009 г., № 36/31.08.2009 г., № 35/31.08.2009 г., № 34/31.08.2009 г., № 39/31.08.2009 г., № 38/31.08.2009 г., № 37/31.08.2009 г. От събраните по делото доказателства се установява, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби за съответните периоди (обстоятелство, което се констатира и в решението на решаващия административен орган).

От събраните по делото доказателства се установява също така, че стоки, описани ка тези в процесните фактури са били предмет на доставка от страна на [фирма] към други търговски дружества (с посочването, че относимия за спора отговор на въпроса относно наличието на обстоятелството по чл. 69, ал. 1 от ЗДДС зависи от отговора на въпроса дали е доказана реалността на доставките по процесните фактури). Това е обстоятелство, което се установява от събраните по делото доказателства, включително и от изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза. Последващите доставки са към [фирма], [фирма], [фирма]”, Ш. Б.” О., [фирма], сдружение „М. Д.”, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и G. L. L.. За доставката на всяка една от стоките, по отношение на която е издадена фактура от един от доставчиците” като доказателство по спора е представена и съответната фактура издадена от [фирма] по отношение на осъществената от него последваща облагаема доставка. Това обстоятелство е установено и от заключението на изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза, като същата е посочила стойността на доставките в таблица 7 на стр. 7, 8 и 9 от заключението си, а в таблица 8 е описала издадените от [фирма] фактури, с които са документирани последващите одоставки към към [фирма], [фирма], [фирма]”, Ш. България” О., [фирма], сдружение „М. Д.”, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и G. L. L.. Едновременно с това настоящата съдебна инстанция

съобразява заключението на вещото лице и в частта му, в която същото посочва, че от хронологичния опис на сметка 401 „Доставчици” и сметка 302 „Материали” се установява, че в счетоводството на [фирма] има заприходени материали и стоки, доставени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и други, които са идентични с тези, доставени с процесните фактури. Настоящата съдебна инстанция кредитира напълно заключението, изготвено от вещото лице в тази му част, доколкото същото е съобразено напълно с представените по делото доказателства.

Следва да се отбележи обстоятелството, че въпроса относно наличието на последващи доставки изобщо не е коментиран в решението на решаващия административен орган. Всъщност, това, което определя предмета на спора е относно наличието на реалност на доставките по процесните фактури, като отговорът на този въпрос следва да бъде даден след анализ на събраните по делото доказателства и приложимите правни разпоредби. От събраните по делото доказателства, включително и от заключението по изслушаната съдебна-счетоводна експертиза настоящата съдебна инстанция прави извода, че не е налице реалност на доставките по процесните фактури. От заключението на изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза се установява, че закупените материали и стоки по процесните фактури са били заприходени в счетоводството на дружеството жалбоподател и са предназначени за влягане в производството. Това обстоятелство обаче не обосновава извода за реалност на доставките по процесните фактури. Както и се посочи по-горе в мотивите на настоящото решение 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. В тази насока, в настоящото съдебно производство като доказателство за реалност на доставките са представени само процесните фактури. С оглед вида и количеството на стоките, дори тяхното предаване предполага направени уточнения между страните и наличието на водена търговска кореспонденция, а такава не е представена като доказателство по спора.

Видът на стоките също така предполага и създаването на документация във връзка с тяхното предаване от доставчика и приемането им получателя (такава не е представена като доказателство по спора). Видът на стоките несъмнено също така предполага наличието на наети по трудово правоотношение или пък

по граждански договор лица за натоварването на стоките при съответния доставчик и разтоварването им при получателя (такива не са представени като доказателства по спора). От събраните по делото доказателства дори не може да се направи обоснован извод за мястото, от където са били натоварвани стоките. Изявления в тази насока на се съдържат дори в дадените писмени обяснения от управителя на дружеството жалбоподател (същият е посочил само, че транспортирането на стоките е било извършвано от доставчиците с транспорт, собственост на търговското дружество). Видът и количеството на стоките също така предполагат несъмнено действия по предаването им от страна на доставчика и действия по приемането им от страна на получателя (доказателства в тази насока не са представени) и съставянето на съответните документи за предаването им. Настоящата инстанция съобразява и обстоятелството, че една част от стоките са родови определени вещи. Спазването на разпоредбата на чл. 6 от ЗДДС (доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, както и на т. 14.1 от директивата („доставка на стоки" означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещь като собственик) и с оглед на обстоятелството, че предмет на доставката са родово определени вещи несъмнено предполага, че прехвърлянето на правото на собственост би следвало да се извърши съобразно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите. Това е така и защото директивата не регламентира определен начин, по който се осъществява прехвърлянето на правото за разпореждане с материалната вещь като собственик, а предоставя това право на съответното национално законодателство. В българското законодателство подлежи на съобразяване в тази насока чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, съгласно който текст при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Както в ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция не са събрани доказателства, от които може да се направи обоснован извод за предаването на родово определените вещи по процесните фактури. В хода на производството пред настоящата инстанция не бяха представени от страна на жалбоподателя (същият би следвало да разполага с такива, ако са били създадени при предаването на стоките) приемо-предавателни протоколи, стокови разписки или пък други доказателства за предаването на стоките.

Така направените изводи не могат да бъдат отречени по никакъв начин от представените пътни листове и заповеди за командировка. Като доказателства по спора са представени издадени пътни листове от жалбоподателя за транспорта на стоките от седалището на търговските дружества доставчици до неговия производствен цех в [населено място] – пътен лист № 3/2009 г., № 4/2009 г., № 5/2009 г., № 6/2009 г., № 7/2009 г., № 8/2009 г., № 9/2009 г., № 10/2009 г., № 12/2009 г., № 1/2010 г., № 6/2010 г., № 7/2010 г., № 8/2010 г., №

9/2010 г., № 10/2010 г., № 11/2010 г., № 12/2010 г. В издадените пътни листове не е посочено мястото, от където са били натоварени стоките, както и изобщо стоките, които са били превозвани по маршрутите, посочени в пътните листове. В тази връзка и настоящата инстанция прави извода, че представените пътни листове не представляват доказателство, че по посочените в тях маршрути са били превозени именно процесните стоки. Представените доказателства – пътни листове удостоверяват единствено, че жалбоподателя е извършил посоченият в същите брой превози по посочените маршрути, но натоварен с неустановена стока (поради липси на товарителници за стоките). Следователно от събраните по делото доказателства не може да се направи обоснован извод, че действително стоките, документирани с процесните фактури са били обект на доставка от страна на лицата, посочени като доставчици към дружеството-жалбоподател.

Следователно, след анализ на събраните по делото доказателства и преценката на тяхната съотносимост с приложимите правни разпоредби не се установява реалността на доставките по никоя от фактурите, по отношение на които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. При този извод настоящата инстанция прави извода и за недоказаност на осъществени последващи доставки от страна на жалбоподателя с процесните стоки по отношение на други търговски дружества. Изводите си в тази насока настоящата инстанция обосновава и със заключението на изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза (стр. 12 от същата), съгласно която от хронологичния опис на сметка 401 „Доставчици” и сметка 302 „Материали” се установява, че в счетоводството на [фирма] има заприходени материали и стоки, доставени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и други, които са идентични с тези, доставени с 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 1107659/14.10.2011 г., издадена от П. Г. Г. - началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП С. е определен компетентният орган по приходите за издаването на ревизионния акт. Началникът на сектор „Ревизии” има правомощието да издава заповеди за определяне на компетентен орган по силата на Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. 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.

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 № 22101107659/24.10.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., като неоснователна.

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