

# РЕШЕНИЕ

№ 7581

гр. София, 04.12.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 44 състав**, в публично заседание на 19.11.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Тодорова**

при участието на секретаря Емилия Митова и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **4786** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК

Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 20, оспорва РА № [ЕГН]/25.06.2012 г., съставен от Д. К. К., главен инспектор по приходи към ТД на НАП С., потвърден частично с Решение №474/2013 г. на Директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С..

Жалбоподателят твърди в жалбата до съда, че реалността на доставките се оспорва неоснователно, необосновано и в нарушение на изискването за обективност и служебно начало по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, според които органите на приходната администрация са задължени обективно и безпристрастно да издирят всички факти, имащи значение за определяне на правата и задълженията на страната.

Поддържа, че липсата на доставки се претендира, без тези обстоятелства да са доказани пряко и да са безспорно установени. Според него фактурата е частен документ, като същата има значение с оглед доказване реалност на доставките, съотнесена с целия доказателствен по делото материал. Достоверността на отразените във фактурата обстоятелства може да бъде оспорвана само тогава, когато са налице безспорни доказателства, които пряко ги оборват. В случая такива обстоятелства не са установени.

Органите по приходите се позовават на извършените насрещни проверки на доставчици, които са проведени формално, с явната цел да се извърши констатация за липса на достатъчно доказателства. От съдържанието на ревизионната преписка е

видно, че са отправени обемни и неясни доказателствени искания към доставчиците на дружеството. Изисквани са им данни и доказателства, които в голяма част са служебно известни на органите на НАП, предоставяни са от доставчиците при ревизии насрещни проверки, при подаване на декларации и т.н. Друга част от изискваните данни и документи са налични в счетоводството на жалбоподателя, поради което самоцелното им дирене при доставчици на дружеството представлява нарушение на изискването за обективност и служебно начало, въведени като основни начала на производствата по ДОПК. Относно доставчиците, които не са открити от органите по приходите на декларираните от тях адреси за кореспонденция, счита, че същите не са издирени на всички известни на приходната администрация адреси. Така например управителите на въпросните дружества не са издирени на постоянните им адреси по местоживееене, нито на настоящите адреси по адресна регистрация. Органите по приходите не са предприели тези действия по намирането им, въпреки, че имат достъп до данните от системата ЕСГРАОН.

Поддържа и, че съгласно чл. 3, ал. 2 от ДОПК административните актове трябва да се основават на действителни факти, които имат значение за конкретния случай. Следователно липсата на реална доставка следва да бъде установена пряко, като действителен факт. Предположението на ревизиращите служители за липса на доставки, изложено в РД и РА, не представлява такъв действителен факт. То е единствено субективно съждение, изходящо от лице, служебно обвързано с приходната администрация.

Жалбоподателят поддържа и, че аргументите за липса на доставка, основани само на твърдени проблеми при доставчици, противоречат на действащия ЗДДС. Съгласно чл. 71 от ЗДДС в сила от 01.01.2007 г. е предвидено само едно единствено условие за упражняване на правото на данъчен кредит и това е лицето да притежава фактура, отговаряща на изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в която данъкът да е посочен на отделен ред. Тази концепция следва пряко от европейските директиви за облагане с ДДС. Аргументацията на обжалвания РА влиза в противоречие и с постановеното Решение на Съда на Европейските общности по съединени дела C-80/2011 и C-142/2011. От параграфи 24-28 на Решението е видно, че то касае за случай, когато доставчици не могат да представят документи относно, наличие и произход на стоки, относно кадровата и техническата обезпеченост и относно фактическото извършване на доставката. В тази връзка, Съдът на Европейските общности приема /пар. 55 и 56 от Решението/, че макар съгласно Директива 2006/112 държавите членки да могат да наложат други задължения, наред с предвидените в директивата, тази възможност не може да се използва за налагане на допълнителни задължения към тези, установени в озаглавената „Фактуриране” глава 3 от Директивата. Ето защо Съдът на Европейските общности в крайна сметка е решил, и че не допуска „... национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това, че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на

правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател.”

Пряка връзка с приложното поле на Решение на Съда на Европейските общности по съединени дела С-80/2011 и С-142/2011 има и обстоятелството, че в ревизионната преписка без изрично да се споменава за данъчна измама, се приемат за установени обстоятелства, които имат фактическия характер на такава.

Твърдейки, че липсва реална доставка, и че ДДС е начислен без основание, ревизиращите органи фактически приемат за установено, че доставчикът е съставил документи с невярно съдържание, издавайки фактури за несъществуващи доставки и включвайки данните от тези фактури в СД и дневник за продажби, а „Б.” е ползвало тези документи с невярно съдържание, съзнавайки че те не отразяват реална доставка, с цел да бъде постигнато неправомерно намаление на данъчните му задължения. Описаните действия представляват данъчно престъпление, независимо дали те са квалифицирани изрично като такова от ревизиращия екип. Оспорването на право на данъчен кредит с подобни аргументи, без да е установено по безспорен начин, с допустимите от закона средства, наличието на данъчно престъпление и съпричастността на „Б.” с него, според жалбоподателя е недопустимо.

Приходната администрация според жалбоподателя не може да основава актовете си на субективно предположение за извършено престъпление. Пзовава се на параграф 57 от Решение на Съда на Европейските общности по съединени дела С-80/2011 и С-142/2011, в който е посочено, че мерките, които държавите членки могат да приемат „... за да осигурят правилното събиране на данъка и да предотвратят данъчните измами, не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на тези цели. Поради това те не могат да бъдат използвани по такъв начин, че систематично да поставят под въпрос правото на приспадане на ДДС и оттам неутралността на ДДС, която е основен принцип на общата система на ДДС.”

При ревизията не са положени служебно и обективно усилия за събиране на необходими доказателства и изясняване на всички въпроси, касаещи задълженията на дружеството. Не е проверено счетоводството на място, нито са инвентаризирани стоките наличности. Тенденциозно са извършени насрещните проверки на доставчиците на дружеството, като реалността на доставките се оспорва въз основа на неясно изброяване на неотнормирани към правото на данъчен кредит обстоятелства, без дори да се посочи кое от тях конкретно води до заключение за липса на доставка. Същевременно счита, че са пренебрегнати всички документи, безпротиворечиво потвърждаващи наличие на декларираните доставки.

Жалбоподателят счита и, че е нарушена разпоредбата на чл. 115, ал. 2 от ДОПК. Това е така, защото в противоречие с чл. 115, ал. 2 от ДОПК ревизиращите органи не са се запознали на място с документацията на дружеството, нито са установили на място фактите и обстоятелствата от значение за определяне на резултатите от ревизията. Изискването на чл. 115, ал. 2 от ДОПК има императивен, а не диспозитивен характер. Законодателят не е предоставил на преценката на ревизиращия служител, дали да изпълни или не тази разпоредба. За това свидетелства и разпоредбата на чл. 115, ал. 3 от ДОПК, според която само в случай на невъзможност за извършване на ревизията при ревизираното лице, тя се извършва в териториалната дирекция по представени от ревизираното лице документи. Събирането на доказателства е фундаментален проблем на ревизионното производство и нарушаване на императивните законови изисквания във връзка с него представлява съществен и непоправим порок на

процедурата.

Виждането на ревизиращия екип, че ревизираното лице е длъжно за всяка една от хилядите доставки получени години назад да изисква от доставчиците, да събира и да съхранява пътни листа, товарителници, лични данни на шофьори и товаро-разтоварни работници, марка, модел, цвят, товароносимост, собственост и регистрационни данни на транспортни средства и други като предпоставка за ползване на данъчен кредит представлява административен произвол. Същото се отнася и за изискването за представяне на договори, анекси, приемо-предавателни протоколи и други съпътстващи документи. Не става ясно, кой законов текст създава задължение за търговците да съставят посочените документи като основание за доказване на реалността на доставките пред органите на НАП. Цитираната търговска документация не е задължителна, защото се касае за сделки, за чиято действителност закона не изисква писмена форма. Отделно от това от фактурите по доставките е напълно ясно, кои са страните по сделките, какъв е предмета, стойността и т.н.

Всички оспорени доставки са вложени е търговската дейност на [фирма] като са послужили за извършване на последващи облагаеми доставки. По тези доставки е начислен данък и те участват във формиране на данъчните задължения на дружеството. В противоречие с всяка житейска и правна логика ревизиращия екип оспорва получените доставки, без обаче да изясни как, според него, ако доставените стоки не са получени, са били използвани за последващи доставки. Ако се съмняваше в реалността на тяхното получаване, ревизиращия екип е следвало да извърши насрещни проверки при клиентите на [фирма].

При горните фактически твърдения, моли съдът да отмени РА № [ЕГН]/25.6.2012 г., съставен от Д. К. К., главен инспектор по приходи към ТД на НАП С. в частта в която е потвърден с Решение 474/2013 г. на ДД „ОДОП“ при ЦУ на НАП -С.. Претендира и сторените по делото съдебно-деловодни разноски.

Ответникът чрез определения процесуален представител оспорва жалбата, с която е сезиран съда, счита същата за неоснователна и моли да се отхвърли като такава.

Представителят на Софийска градска прокуратура счита жалбата за неоснователна и моли да се отхвърли като такава.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени по реда на [чл. 235 ал. 1 от ГПК](#) във вр. с [чл. 144 от АПК](#), събраните и приети по делото писмени доказателства, приема за установено от фактическа страна, следното:

На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата на дружеството по административен ред, е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на Дирекция „ОДОП“ С. за срок до 05.02.2013 г. В този срок не е постановено решение. Решение №47 от 13.03.2013г. е постановено при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК във връзка с постъпила жалба срещу акта до Административен съд София град, заведена с вх. № 53-00-280/06.03.2012 г. по регистъра на Дирекция „ОДОП“ С..

Със Заповед №РД-01-6 от 04.01.2010г. на Директора на ТД на НАП, са посочени лицата компетентни да издават заповеди по чл.112 и чл.113 от ДОПК. Заповедта за компетентност е допълнена и със Заповед №РД-01-962 от 01.07.2011г. на Директора на ТД на НАП №РД1-918 от 27.06.2011г. на Директора на ТД на НАП, Заповед за преназначаване на длъжност от 23.11.2011г.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1105554/10.05.2011 г., издадена от М. Г. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.,

е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2009 г. и 2010 г. и по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.07.2009 г. до 08.03.2011 г. Определен е срок за завършване на ревизията до три месеца от датата на връчването на цитираната заповед – 18.05.2011 г. Със Заповед № 1100474/17.06.2011 г. ревизионното производство е спряно и е възобновено със Заповед № 1202981-В/10.04.2012 г., последната издадена от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1202981/14.05.2012 г., връчен на дружеството на 14.05.2012 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение. По делото ответната страна не ангажира доказателства защо не е подписан РД от единия член на екипа, което съдът счита, че не е съществено процесуално нарушение, доколкото констатациите от РД, са изцяло преповторени в РА.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № [ЕГН]/25.06.2012 г., издаден от Д. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 1202981/14.05.2012 г., издадена от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С..

С ревизионния акт са установени задължения за довносяне както следва: за данък върху добавената стойност в размер на 1 085 245,11 лв. и лихви върху тях в размер на 194 088,10 лв. и за корпоративен данък – в размер на 1 724 644,33 лв. и лихви в размер на 349 511,42 лв.

Р. акт е връчен на ревизираното дружество на дата 13.08.2012г. по електронен път/писма на стр.29 и 30 от първи том на делото/.

Жалбата против административният акт е подадена в срока по чл.152 и сл. от ДОПК.

Решението на Директора на Дирекция „ОДОП” е съобщено на адресата на 20.03.2013г. видно от приложеното по делото електронно съобщение, а жалбата до съда е подадена на 02.04.2013г., видно от приложеното по делото копие на разписка известие.

Следователно процесната жалба е допустима като подадена в преклузивните за това срокове по чл.156, ал.1 ДОПК и от дружество, което се явява адресат на оспорения акт.

Установява се от ревизионния доклад приложен по делото, че основната дейност на дружеството е търговия на едро с отпадъци от черни и цветни метали. Дружеството има безсрочен лиценз за осъществяване на търговска дейност с отпадъци № 300/18.11.2005 г., издадена от Министерство на икономиката и енергетиката. [фирма] разполага със складова база на [фирма] с площ от 3 000 кв. м., находяща се в [населено място], 3. промишлена зона.

В хода на ревизията за изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне задълженията на дружеството, са извършени насрещни проверки на доставчиците [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма].

При проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че издадените от тези доставчици фактури, са включени в дневниците за продажби и справки-декларации на съответните доставчици за съответните данъчни периоди.

Видно е от РД и РА, че ревизиращите приемат, че липсват доказателства за произхода

на стоките, предмет на доставка по фактурите, за транспортирането на същите до базите за съхранение, за материално-техническа и кадрова обезпеченост на дружествата за извършване на фактурираните услуги. По този начин са формирали извод, че не са налице доказателства за реално извършени доставки по фактури, издадени на жалбоподателя от посочените по - горе дружества. Съобразно това и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС органите по приходите в оспорения ревизионен акт, не са признали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма].

Преценявайки всички данни и доказателства по административната преписка, включително съобразявайки твърденията на жалбоподателя, настоящата инстанция намира, че липсват преки и косвени доказателства, които съдът е указал на жалбоподателя да представи с оглед разпределената му доказателствена тежест по чл.154, ал.1 от ГПК. Същите касаят именно реалното извършване на доставките по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] през данъчен период м. 08.2009 г., по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит.

По отношение на [фирма] е извършена насрещна проверка. Изготвено е ИПДПОЗЛ изх.№ 10-53-06-1319 от 12.04.2012г. Дружеството се е представлявало от Б. Ц., на когото е връчено искането на представяне на документи. Относно процесните две фактури №35 от 31.08.2009г. с ДДС в размер на 2818лв. и № 36 от 31.08.2009г. с ДДС от 4554лв., е прието от ревизиращите че не е доказана реалността на фактурираната услуга.

На дружество [фирма] също е направена насрещна проверка. Изготвено е ИПДПОЗЛ изх.№ 10-53-06-1322 от 12.04.2012г. Съобщението до дружеството е връчено на същото лице Б. Ц.. Представени са спорните фактури и писмени доказателства. С Решението на директора на Дирекция „ОДОП” е потвърден РД в частта по отказано право на данъчен кредит за данъчен период м.08.2009г. и по фактура №69 от 31.08.2009г. с ДДС в размер на 2452 лв. и предмет транспортна услуга.

Насрещните проверки на посочените доставчици са документирани с протоколи съответно № 2200-05-1105554-05/14.05.2012 г. и № 2200-05-1105554-05/14.05.2012 г. Констатирано е, че на упълномощен представител на дружествата са връчени лично искания за представяне на документи и писмени обяснения относно фактурираните на задълженото лице транспортни услуги. От доставчика не са представени никакви доказателства за кадрова и техническа обезпеченост. При проверка в информационния масив на НАП органите по приходите са констатирани, че за процесните периоди няма данни за регистрирани трудови договори от [фирма] и [фирма]. Доставчиците не са представили копия на пътни листа, товарителници, данни за регистрационни номера на транспортни средства, както и за водачите им, доказващи реалността на документираните транспортни услуги.

Не се установява от представените с административната преписка писмени доказателства, тези две дружества да се издавали фактури за м.02.2011г., така, както се сочи в решението на директора на Дирекция „ОДОП”.

Не могат да бъдат споделени изложените от задълженото лице възражения, че както получателят, така и доставчикът не са длъжни съхраняват договори, анекси, приемо-предавателни протоколи и други съпътстващи документи,

доказващи реалността на доставките, по които е упражнено право на данъчен кредит. Настоящата инстанция не може да сподели и виждането на жалбоподателя, че изискването към доставчиците за събиране, съхранение и предоставяне на пътни листа, товарителници, данни за шофьори, доказателства за притежавани или наети моторни превозни средства и тяхната индивидуализация /марка, модел, регистрационни данни/, представлява „административен протокол“.

Доказването на реално осъществяване на услуга не може да се счита за успешно само чрез очертаване на икономическа рамка на тази услуга, нейното място и роля в дейността на стопанския субект. Извършването на услугата е факт от обективната действителност, който има конкретни времеви и пространствени параметри. Доколкото от жалбоподателя по отношение на спорните доставки не са представени абсолютно никакви доказателства, дори такива, с каквито той би трябвало да разполага то се налага изводът, че не са оборени по пътя на насрещното доказване фактическите констатации и обосноваването правни изводи на ревизиращите органи.

С оглед проверката, която съдът извършва на осн.чл.160 от ДОПК, във вр. с чл.146 от АПК, приема следното:

Общият принцип за териториалната компетентност относно актовете, издавани по реда на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, а именно актовете, издавани от орган по приходите, съответно публичен изпълнител, е въведен с разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК, която гласи, че актовете по този кодекс се издават от орган по приходите от компетентната териториална дирекция. С нормата на чл. 8 от ДОПК е дадена подробна уредба на компетентните териториални дирекции относно производствата по кодекса в зависимост от субектите, от чието име или срещу които е образувано административното производство. Според чл. 112, ал. 2 от ДОПК ревизия може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Следователно първата преценка досежно компетентността следва да бъде направена относно това кой териториален директор е компетентен да определи съответно кой орган по приходите следва да възложи ревизия. В конкретния случай компетентната териториална дирекция се определя по правилата на чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК - това е тази дирекция, в чийто териториален обхват се намира седалището на дружеството.

Установява се от обсъдените в настоящото изложение заповеди, че същият е издаден от местно компетентен за това орган, в кръга на служебните му по ДОПК и заповедта за възлагане, задължения.

По делото няма спор, а това се установи от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията и като такъв има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на Б., без значение от целите и резултатите от тази дейност. По делото няма спор и, че доставчиците на жалбоподателя, респ. съконтрагентите, по договори за доставка на транспортни услуги, също са данъчно регистрирани лица по ЗДДС към датите на издаване на процесните фактури.

За да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия, така и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО. За целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) от Директивата, 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. Според българското материално право, за да се уважи субективното право на данъчнозадълженото лице, чл. 71 от ЗДДС изисква наличие на определен фактически състав, при осъществяването на който дружеството ще може успешно да реализира това свое право. Материалните предпоставки за признаване правото на данъчен кредит следва да се преценят в зависимост от наличието на доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС относима за данъчен период август 2009г./ ДВ. бр.23 от 27 Март 2009г. /. Според чл. 8 от ЗДДС, услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство.

По силата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена.

От значение в случая за правилното прилагане на закона е да се отговори на въпроса към кой момент възниква правото на приспадане на данъчен кредит за доставката на описаните по-горе услуги, за които се упражнява това право. Съгласно чл. 68, ал. 2 ЗДДС това право възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът/ДДС/ става изискуем, когато настъпва данъчното събитие, което по смисъла на чл. 25, ал. 1 и чл. 6, ал. 1, респ. чл. 9, ал. 1 от ЗДДС в случая е доставка на стока или услуга.

Затова съдът намира, че как доставчикът е осъществил услугите, дали е отчел направените разходи във връзка с осъществяването им не е сред релевантните обстоятелства нито по отношение на хипотезата на чл. 8 ЗДДС, нито на чл. 9, ал. 1 ЗДДС, нито на чл. 12 ЗДДС. Според практиката на Върховния административен съд и произходът на стоката не е сред релевантните обстоятелства за доказване реалност на доставката по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

При положение, че събраните доказателства удостоверяват наличието на резултата от услугата и кой е доставчикът на услугата, изясняването на въпроса, как точно съответният доставчик я е осъществил, е без значение за изпълнението на хипотезите на посочените законовите разпоредби. В конкретния случай съдът намира, че за жалбоподателя са налице единствено счетоводни записвания, за наличните по делото процесни фактури, установени и извършени по законовия ред, които носят информационна следа за извършените доставки на транспортни услуги и за фактурите издадени от посочените по-горе двама доставчика.

С чл. 7, ал. 1 от ЗСч. законодателят е установил изчерпателно и кумулативно задължителните реквизити, които трябва да съдържа първичният счетоводен документ. За да е налице документална обосновааност на извършения от лицето разход, същото следва да притежава документ, който да съдържа посочените в чл. 7, ал. 1 от ЗСч. реквизити. Според чл. 6, ал. 1, т. 1 от ЗСч. първичният счетоводен документ е носител на информация за регистриране

на стопанската операция за първи път. Първичните счетоводни документи се съставят в момента на извършването на стопанските операции и трябва да отразяват достоверно същността им. Всеки първичен счетоводен документ трябва да съдържа задължителните реквизити, посочени в чл. 7, ал. 1 от ЗСч. Задължителните реквизити и тяхното вярно и точно попълване формират юридическата /доказателствената: сила на първичните счетоводни документи. В конкретния случай са представени първични счетоводни документи, в които данните са попълнени.

Възникването обаче на правото на данъчен кредит се обуславя от наличието на реално осъществена доставка на услуга. По смисъла на чл. 68, ал.1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения за получена от него стока или услуга по облагаема доставка, както и за извършено от него плащане преди да е възникнало данъчното събитие за облагаемата доставка. Реалното осъществяване на доставка е важна предпоставка за възникването на правото на данъчен кредит и изпълнението следва да бъде доказано. В конкретния случай издаването на фактура не е достатъчно, за да се приеме осъществяването на доставките и не доказва реално прехвърляне на правото на собственост.

Константна е съдебната практика на Върховния административен съд, произнесъл се по сходни казуси в мотивите на своите решения, че наличието на фактури и/или договори доказва само възникването на облигационни взаимоотношения между страните по сделката, но не доказват реалното извършване на съответната доставка. В тежест на получателя е да докаже всички положителни предпоставки, които трябва да са налице в тяхната кумулативност, за да възникне и материалното право на приспадане на данъчен кредит - арг. от чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС.

Горният извод на съда се потвърждава и от разясненията дадени в Решение на С. по съединени дела С - 80/2011 г. и С -142/2011 г., В практиката си също приема, че реалността на доставката е от значение за правото на данъчен кредит и в този смисъл са и относимите за това разпоредби на чл. 14, § 1 и чл. 24, § 1 във връзка с чл. 167 и чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО, поради което издаването само на фактура и посочването на отделен ред в нея на данъка не е достатъчно, за да възникне за получателя правото на данъчен кредит.

Установи с от доказателствата по делото преценени поотделно и в своята съвкупност, че жалбоподателят не успя да докаже при условията на главно и пълно доказване, с оглед указаната му доказателствена тежест по чл.154, ал.1 от ГПК, материалните предпоставки за възникване на правото по чл.9 от ЗДДС. Същият не доказа и, че твърдените от него услуги да са използвани в икономическата дейност на дружеството, за реализиране на последващи доставки.

Реалността на доставката е основополагаща за възникването и законосъобразното упражняване на данъчен кредит - чл. 68 и чл. 69 ЗДДС.

От гледна точка на формалната логика, липсата на доставка съставлява отрицателен факт от обективната действителност, а наличието на доставка – положителен такъв. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка/ правото на данъчен кредит предполага такава/, то в негова

тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Доказателства в тази насока обаче не са ангажирани. Предвид на изложеното ревизиращите органи в ревизионния акт се позовават на отрицателни факти, произтичащи от обстоятелството, че посочените в процесните фактури доставки на стоки и извършени услуги не са реално извършени от лицата посочени като изпълнители във фактурите. В този случай, след като жалбоподателя претендира материалното право на данъчен кредит, то по общите правила на доказването, следва той да установи и докаже всички положителни за него факти и обстоятелства, от които черпи изгодни правни последици чрез правото за приспадане и възстановяване на начислен от доставчиците му ДДС.

Следва да се посочи и, че „Доставка на услуга” по смисъла на чл.9 от ЗДДС е извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сделка или с цел такава да се сключи. Доставката е сделка между две страни. Следователно жалбоподателя доколкото е страна по доставките също трябва да разполага с документи за извършването им, които да представи, за да докаже претендираното от него право на данъчен кредит. Същия не е ангажирал обаче достатъчно доказателства за реалното извършване на доставките по процесните фактури.

Фактурите са частноправни документи, удостоверяващи фактически състав, които обуславят изгодни за жалбоподателя правни последици. Следваше в този смисъл жалбоподателят да представи доказателства конкретизиращи и доказващи реалността на доставките по процесните фактури. Горният извод на съда е провокиран и от твърдяните от жалбоподателя облигационни отношения между него и доставчиците му, които във всички случаи предполагат наличие на информационни следи както за възникването на облигацията, така и за изпълнението, които да се съхраняват не само у доставчиците, а и при получателя. Представянето на доказателства за изпълнението на транспортните услуги по тези три фактури / [фирма] е издал фактури, както следва: № 35 от 31.08.2009г. по фактура №36 от 31.08.2009г., а [фирма] съответно фактура №69 от 31.08.2009 г. /, е допустимо както в извънсъдебната, така и в съдебната фази на производството. Последиците от липсата или непредставянето им са свързани с доказателствената тежест. Положените процесуални усилия на органите по приходите за събирането на доказателства от доставчиците чрез насрещни проверки са съответни на изискването на чл. 5 от ДОПК.

Доколкото ревизиращите не твърдят да е налице данъчна измама в оспорения ревизионен акт, то такава не се и констатира от настоящия съдебен състав. Отделно от това, липсват и обективни данни по делото, въз основа на които може да се установи нейното наличие, което би било основание да се откаже правото на данъчен кредит на ревизираното дружество.

Съгласно чл. 160, ал.2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му. Съдът намира, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите по

смисъла на чл. 118, ал.2 и чл. 119, ал.3 от ДОПК. Спазена е формата по чл. 120, ал.1 ДОПК. Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения – такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице, както и не е нарушен материалния закон. Обжалваният административен акт е съобразен с целта на закона.

По тези съображения съдът приема, че отказът да се признае право на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] и [фирма] фактури е правилен и законосъобразен, а жалбата срещу оспорения ревизионен акт в тази му част, е неоснователна.

По разноските:

На осн.чл.161 ал.1 от ДОПК във вр с чл. 7, ал.2 от Наредба №1 от 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на ответника се следва сумата от 642,88 лв., тъй като е представлявано дружеството от юрисконсулт В..

Воден от гореизложените съображения, съдът

### **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 20 и друг известен адрес [населено място], обл.В., [улица], против РА № [ЕГН]/25.06.2012 г., съставен от Д. К. К., главен инспектор по приходи към ТД на НАП С., потвърден частично с Решение №474/2013 г. на Директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП – С., в частта по непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по доставките на [фирма] и фактури, както следва : № 35 от 31.08.2009г., по фактура №36 от 31.08.2009г., по доставките на [фирма] по фактура №69 от 31.08.2009 г.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 20 и друг известен адрес [населено място], обл.В., [улица], да заплати съдебно-деловодни разноски в размер на 642,88 лв. на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП [населено място].

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република Б. в 14 дневен срок от съобщаване на решението на страните и СГП.

**СЪДИЯ:**