

РЕШЕНИЕ

№ 633

гр. София, 07.02.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 18.01.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Ива Цанова, като разгледа дело номер **1220** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.145 и сл. ДОПК и е в стадии след отмяна Решение на АССГ от страна на ВАС и връщане на делото за ново разглеждане.

Образувано е по жалба на [фирма]-ГР. С. срещу Ревизионен акт № Р-22220217006073-091-001/28.03.2018 година, потвърден с Решение №919/28.06.2018 година на Директор на Дирекция“ ОДОП“.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт. Твърди се, че, в хода на производството органите по приходите неправилно са отказали право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма]. Посочва се още, че същият е издаден при съществено нарушение на съдопроизводствените правила в посока необсъждане на всички събрани в хода на производството доказателства и при издаването на РА са допуснати нарушения на материалния закон,като изобщо не е отчетено обстоятелството, че лицето е получател по доставката, както и противоречието на РА с правото на ЕС. Иска се отмяна на ревизионния акт и да бъде признато право на данъчен кредит по тези фактури.

В съдебно заседание, жалбоподателят- [фирма] редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК, се представлява от адвокат М.- Ел- Т., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания и моли да бъде уважена. Заявява претенция за присъждане на разноски.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр.С., редовно уведомен при условията на чл.138,ал.2 АПК, не изпраща представител. От процесуалния представител на същия е постъпила писмена защита с изложени подробни доводи за неоснователност на предявената жалба, заявена е и претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена при условията на чл.138,ал.2 АПК се представлява от прокурор Ц., която намира предявената жалба за неоснователна и недоказана.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед № 1712/18.05.2009 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] А. В. е назначен за държавен служител на длъжността- инспектор по приходите при ТД на НАП, считано от 01.06.2009 година.

Със Заповед № 869-1/29.09.2012 година на Директор ТД на НАП- [населено място] П. Б.- Д. е преназначена на длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- С., считано от 01.10.2012 година.

Със Заповед № 479.1/29.04.2013 година на Директор ТД на НАП- С. Т. И. Т. е преназначен на длъжността Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място] , считано от 01.05.2013 година .

Със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 година на Директор ТД на НАП- С. наредил считано от 01.06.2017 година функциите на компетентен орган по чл.112,ал.2,т.1 и чл.119 от ДОПК да се изпълняват от поименно изброени служители, измежду които и Т. И. Т. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“.

Със ЗВР от 12.09.2017 година Т. И. Т. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ възложил да бъде извършена ревизия на [фирма] [населено място] , определил състава на ревизиращия екип- П. П. Б.-Д. на длъжност- главен инспектор по приходите, Г. А. В. на длъжност - инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и за периода – ДДС за периода - 22.02.2017 година-28.02.2017 година, срока, в който следва да завърши ревизията - три месеца, считано от датата на връчване на ЗВР.

Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 21.09.2017 година.

Със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия от 18.12.2017 година органът, възложил ревизията Т. И. Т. на длъжност-Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията на жалбоподателя до 21.01.2018 година.

Заповедта за изменение е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 18.12.2017 година.

С нова Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия от 16.01.2018 органът, възложил ревизията Т. И. Т. на длъжност-Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 21.02.2018 година

Новата заповед за възлагане на ревизия е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 17.01.2018 година.

На 21.02.2018 година органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад №Р-22220217006073-092-001, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирания данъчен субект по ЗДДС за процесния период.

РД е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 21.02.2018 година. На 28.03.2018 година Т. И. Т. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ и П. П. Б.-Д. на длъжност-главен инспектор по приходите издали обжалвания РА №-22220217006073-091-001,с който установили задълженията на ревизирия данъчен субект по ЗДДС за процесния период месец 02.2017 година, подробно посочени в него.

РА е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на 28.03.2018 година.

На 12.04.2018 година, ревизирианият данъчен субект депозирал жалба до Директор на Дирекция” ОДОП срещу съставения РА.

С Решение №919/28.06.2018 година, Директор на Дирекция“ ОДОП“ потвърдил Обжалвания РА .

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, както и събраните в хода на съдебното производство.

При предходното разглеждане на делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание , експертът заявява ,че поддържа заключението си .

Разпитан е свидетел, от чиито показания се установява начинът на осчетоводяване на стоките от страна на жалбоподателя страна на доставчика.

Назначена е, изслушана и неоспорена от страните съдебно- техническа експертиза, като в заключението си вещото лице е дало отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си .

При новото разглеждане на делото е назначена нова съдебно-счетоводна експертиза, неоспорена от страните, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание , експертът заявява, че поддържа заключението си.

Назначена е допълнителна съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от същото вещо лице , но оспорена от страна на процесуалния представител на жалбоподателя, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на поставените допълнителни въпроси, а разпитано в съдебно заседание, вещото лице заявява, че поддържа заключението си .

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима подадена в срока по чл.156 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява неоснователна. Съображенията за това са следните:

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Обжалваният Ревизионен акт №Р-22220217006073-091-001/28.03.2018 година е издаден от компетентни органи-това е органът, възложил ревизията- Т. И. Т. на длъжност Началник сектор“ Ревизии“- орган, възложил ревизията и П. П. Б. - Д. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. Между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства се

установява, че лицето Г. И. Т. към датите на издаване на ЗВР и РА е заемал длъжността- Началник сектор“ Ревизии“ към датата на издаване на ЗВР и РА и е определен за орган, който може да възлага ревизии по реда на чл.112 от ДОПК въз основа на изрична Заповед на Директор ТД на НАП- С. от 07.06.2017 година. Установено е още, че лицето П. П. Б.- Д. е заемала длъжността-главен инспектор по приходите, а и по делото се съдържат доказателства в тази насока. Наред с това е установено, че и другият орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип- Г. А. В. към датата на издаване на ЗВР и РД е заемала длъжността- старши инспектор по приходите.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК, в сила от 01.01.2013 година- органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията. Безспорно тази промяна в органите, които могат да издават ревизионен акт ,водят и до промяна в самия ред за издаване на акта, както и до промяна в самата процедура по издаване на РА. Измененията на чл.119 от ДОПК, са в сила от 01.01.2013 година и засягат само и единствено образуваните след тази дата ревизионни производства. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизия/ аргумент от разпоредбата на чл.112,ал.1 от ДОПК. В конкретния случай, ревизионното производство е първо, образувано е на дата 12.09.2017 година/ с издаване на първата ЗВР от 12.09.2017 година –след влизане в сила на цитираното изменение на нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК и същото е приключило по реда на измененията, цитирани в тази правна норма, което обуславя и издаването на РА от компетентни органи по смисъла на сочената разпоредба. Ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагане на ревизия/ аргумент от разпоредбата на чл.112,ал.1 от ДОПК.В конкретния случай, ревизионното производство е първо и ревизионното производство е започнало на дата 12.09.2017 година, когато вече са били в сила измененията на нормата на чл.119 от ДОПК, като обжалваният ревизионен акт е издаден именно от органи по приходите, посочени в нормата на чл.119,ал.1 от ДОПК и то при действието на новата редакция в сила от 01.01.2013 година.

Наред с това, в ТР № 5/2016 година по Тълкувателно дело № 10/2016 година на Общото събрание на ВАС, е посочено, че“Според чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Чл. 118, ал. 2 ДОПК разпорежда, че ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите. Според последната разпоредба това са служителите, заемащи длъжност „държавен експерт по приходите“, „държавен инспектор по приходите“, „главен експерт по приходите“, „старши експерт по приходите“, „експерт по приходите“, „главен инспектор по приходите“, „старши инспектор по приходите“ и „инспектор по приходите“. Чл. 119, ал. 2 ДОПК (действаща редакция ДВ, бр. 82/2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) разпорежда, че ревизионният акт се издава от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията, в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Предишната редакция на текста (в сила до 01.01.2013 г.) предвижда органът възложил ревизията, да определи със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Нормата на чл. 119 ДОПК урежда

конкретната процедура по издаването на ревизионния акт. Разликата в двете редакции на чл. 119, ал. 2 ДОПК – тази от първоначалното приемане на кодекса до 31.12.2012 г. и сега действащата от 01.01.2013 г. е в това, че при старата редакция определянето на конкретния орган, компетентен да издаде ревизионния акт, се случва в края на процедурата, а според сега действащата редакция това се определя в самото начало. И при предишната, и при сега действащата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, органът по приходите възложил ревизията, определя издателя на ревизионния акт. За да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 ДОПК, последният следва да е издаден от две лица : 1. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на ревизията и 2. от органа, имащ качеството на „възложил ревизията”, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция. Нормата на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК не поставя изискване каква длъжност следва да заема определения от териториалния директор орган по приходите. Единственото условие е това лице да притежава качеството „орган по приходите”. Кой са органи по приходите е дефинирано в разпоредбата на чл. 7, ал. 1, т. 1 - 4 ЗНАП, в това число и лицата по т. 3 – директори на дирекции, началници на отдели и сектори – най-честият кръг от служители, определяни от териториалния директор за лица по чл. 112, ал. 2 ДОПК. Тълкуването на разпоредбите на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 ДОПК води до извода, че нормата на чл. 118, ал. 2 дефинира какво представлява ревизионният акт и кой го издава по принцип, докато разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК урежда конкретната процедура по издаване на ревизионния акт. Нормата на чл. 118, ал. 2 ДОПК е свързана със старата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, когато ревизионният акт се издава еднолично, поради което тя не е съобразена с изменението на разпоредбата в сила от 01.01.2013 г. По отменената вече редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, издателят на акта е едноличен орган, като това не е органът възложил ревизията, и той следва да е в кръга на лицата, посочени в чл. 118, ал. 2 ДОПК. След изменението на чл. 119, ал. 2 ДОПК от 01.01.2013 г. ревизионният акт се издава съвместно от два органа – единият е органът възложил ревизията, а другият е ръководителят на ревизията. Изменението на разпоредбата касае както органа издател на акта, така и начина на определяне на издателя на акта: по отменената редакция с нарочна заповед, а по сега действащата редакция единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор - чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а вторият от първия орган въз основа на заповедта за възлагане на ревизия – чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК.

Следователно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК, в редакцията след 01.01.2013 г., определя качествата на лицата, които са компетентни да издадат ревизионния акт и при проверка за действителността на акта следва да се установи дали тези качества са налице. Не намира опора в закона тезата, че разпоредбите на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 ДОПК следва да се прилагат кумулативно. Нормата на чл. 119, ал. 2 ДОПК в предишната си редакция (в сила до 01.01.2013 г.) не посочва изрично какви длъжности следва да заемат органите по приходите, които следва да издадат ревизионния акт. Нормата единствено поставя условие този орган да бъде посочен от този, чиято е компетентността по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК за възлагане на ревизия. След като в сега действащата разпоредба на чл. 119, ал. 2 ДОПК императивно са посочени лицата, които издават ревизионния акт, като липсва изрично оправомощаване на органа по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК (липсва изискване за издаване на заповед

за определяне на компетентен орган 3.), то не е необходима и конкретизацията на длъжностното качество на органите, каквато конкретизация се прави от нормата на чл. 118, ал. 2 ДОПК. Ако има такава конкретизация, то тя се отнася единствено и само по отношение на лицата от ревизиращия екип, определени със заповедта по чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, но не и по отношение на лицето възложило ревизията, за което има единствено изискване да е орган по приходите по смисъла на чл. 7, ал. 1 ЗНАП. Сега действащата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК няма по-тясно приложно поле от предишната редакция. Поради това не може да бъде изграден извод, че и двамата съставители на ревизионния акт следва да са в кръга на лицата, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Според действалата до 01.01.2013 г. Редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК, ревизионният акт се издава само от едно лице, за чието оправомощаване се издава нарочна заповед, докато според сегашната редакция ревизионният акт се издава от две лица, едното от които е лицето възложило ревизията, а другото е лицето, което е било ръководител на екипа. Включването в кръга на тези лица на лицето възложило ревизията води до извод, че целта на изменението на закона е да се обезпечи участието на контролния орган, възлагащ ревизията, в крайния акт, с която приключва производството, за да се оптимизира качеството на процеса. Приетото изменение на чл. 119, ал. 2 ДОПК не стеснява приложното поле на разпоредбата. Разпоредбите на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 2 ДОПК се намират в един и същ нормативен акт – ДОПК. Следователно те са равни по степен императивни норми, определящи компетентните лица да издават ревизионни актове. Под „досегашен ред“ следва разбира издаването на ревизионни актове по висящи производства да продължи съобразно изискванията на чл. 118, ал. 2 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК в редакцията до 01.01.2013 г. С нормата на § 35, ал. 1 от ПЗР на ЗИДДОПК – ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., ясно е изразена волята на законодателя след 01.01.2013 г. ревизионните актове по новообразуваните производства да бъдат издавани от органите, определени по действащата редакция на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Поради това не може да се твърди, че нормата на чл. 118, ал. 2 ДОПК въвежда ограничение по отношение на органите, издаващи ревизионния акт по чл. 119, ал. 2 ДОПК. Материалната компетентност за издаване на ревизионния акт по отношение на органа, който издава заповедта за възлагане на ревизията, произтича по силата на закона - чл. 119, ал. 2 ДОПК, а не по силата на заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК. Поради това не намира подкрепа в закона тезата, че този орган има само процесуална компетентност да издаде акта, а да няма материална такава“.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/заглавието е изменено- преди Закон за електронния документ и електронния подпис/ (Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Електронен документ е електронен документ по смисъла на [чл. 3, т. 35 от Регламент \(ЕС\) № 910/2014](#) на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014".(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на ЗВР, РД и РА, съгласно ЗЕДЕП- чл.3, ДВ. бр.34 от 6 Април 2001 година- Електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде

възпроизвеждано.) Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕП, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕП (Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г.) Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на [чл. 16.](#)) Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай [ЗВР](#), РД, както и РА са създадени като електронни документи по смисъла на [чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕП](#), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са изпратени като електронни съобщения и връчени на ревизираното дружество по реда на [чл. 30, ал. 6 ДОПК](#) и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в [чл. 184, ал. 1 ГПК](#), приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание [§ 2 ДР ДОПК](#), тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на [чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП](#) електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал.3 и ал.4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ /частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на [чл. 193 ГПК](#) и в този случай съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не. По делото са представени Удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги, със съдържанието по [чл. 24, ал. 1 ЗЕДЕП](#), обосновава извод за това, че [ЗВР](#), РД РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на [чл. 13 ЗЕДЕП](#) е въведена фикция за саморъчен подпис.

Наред с това, документите са представени и в електронен вид, като в случая процесуалният представител на жалбоподателя не е оспорил нито представените документи на хартиен носител, нито представения документ в електронен вид. От така представените заверени преписи на хартиен носител се установява, че актът, издаден като електронен документ е подписан с квалифициран електронен подпис на

органа, възложил ревизията- Т. И. Т.-Началник сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" на ТД на НАП- С. и на ръководителя на ревизията-от П. П. Б.- Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП - С.. За да е валидно подписан съгласно [чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК](#) в случаите, когато е издаден като електронен документ ревизионният акт следва да е подписан с квалифициран електронен подпис на органите по [чл. 119, ал. 2 ДОПК](#), така че по силата на законовата фикция в [чл. 13, ал. 4 във връзка с ал. 3 от Закона за електронния документ и електронния подпис](#) /ЗЕДЕП/, електронните подписи да имат значението на саморъчни подписи. В конкретния случай, от доказателствата по делото е безспорно установено, че не само РА, но и ЗВР и РД са създадени като електронни документи и са подписани от лица, които притежават квалифициран електронен подпис.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа,който го издава,номер и дата,данни за ревизираното лице,обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство,мотиви за издаването му, разпоредителна част,в която са определени задълженията на ревизираното лице,пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва,подпис на органа по приходите,който го е издал.Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад,който е вътрешно служебен акт. Ревизионният доклад е подписан от двамата органи по приходите,който са участвали в ревизионното производство и притежаващи квалифициран електронен подпис.

В ТР №5 /22. 06. 2015 година на ВАС“ е посочено, че макар че ревизионният доклад е основен акт във фазата на извършване на ревизионното производство, той е процесуален акт по смисъла на чл. 21, ал. 5 АПК. Независимо че разпоредбата на чл. 120, ал. 2, изр. първо от ДОПК сочи,че той се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него, то от това не следва, че законодателят е предвидил изискване волята на издателя на ревизионния акт да се наслагва върху волята на съставителите на ревизионния доклад и в тази кумулативност на двете волеизявления да се упражнява съвместна компетентност за издаването на ревизионния акт“.

„Друг извод не следва от сезиращата функция на ревизионния доклад и свързаните с момента на издаването му срокове, тъй като уведомяването на органа, възложил ревизията, не е правопораждащ факт за възникването на компетентността за издаването на ревизионния акт. Тя не произтича от ревизионния доклад, а е нормативно установена и персонално определена, поради което пороците на ревизионния доклад не рефлектират върху валидността на ревизионния акт. В качеството си на процесуален акт ревизионният доклад е процесуална предпоставка за издаването на ревизионния акт, а при липса на процесуална предпоставка е налице неспазване на процесуалните разпоредби по смисъла на [чл. 160, ал. 2 ДОПК](#), но не и толкова тежък порок, който да обуслови извод за нищожност на РА. Ревизионният доклад е подписан от всички органи по приходите, включени в състава на ревизиращия екип, а дори и да не е подписан от всички, участващи в ревизията органи по приходите, то това не може да обуслови нищожност на издадения ревизионен акт, защото пак в същото Тълкувателно решение е изрично е посочено, че съгласно чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК изискването за подписване на ревизионния доклад от неговите съставители е задължителен реквизит на ревизионния доклад от външна страна, т.е. част от нормативно установените изискванията за форма на ревизионния доклад. Разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, която предвижда, че ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт, не дерогира систематично предхождащата я норма на чл. 120, ал. 1, т. 5 ДОПК,

включваща сред задължителните реквизити на ревизионния акт наличието на мотиви за издаването му. И двете разпоредби са част от чл. 120 ДОПК, озаглавен „Съдържание на ревизионния акт“, а това сочи, че ревизионният доклад също е част от нормативно изискуемото съдържание на ревизионния акт. При наличие на порок в законоустановената форма, изразяващ се в липса на мотиви, опорочаването също не е толкова съществено, че да се приравни с пълна липса на форма, а оттам и на волеизявление, поради което отново не мотивира извод за нищожност на издадения ревизионен акт. Горното обосновава заключението, че не е налице нищожност на ревизионния акт, ако в ревизионния доклад, който е неразделна част от него, не е спазено изискването на чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК за полагане на подписи от всички органи по приходите, които са го съставили“.

Ревизионният доклад е съставен в предвидения 14 дневен срок за издаването му. Съгласно чл. 117 от ДОПК, ревизионният доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но съставянето на ревизионния доклад след този срок, не може да доведе до незаконосъобразност на ревизионния акт, защото сроковете за съставянето на ревизионния доклад и за издаване на РА са инструктивни, а не преиклузивни и с изтичането им не се погасява правото на органа да го състави, респективно да го издаде. В този смисъл е и трайно установената и непротиворечива съдебна практика, изразена в редица съдебни решения, измжду които и в РЕШЕНИЕ № 10566 ОТ 11.07.2013 Г. ПО АДМ. Д. № 3654/2013 Г., I ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 11595 ОТ 19.09.2011 Г. ПО АДМ. Д. № 75/2011 Г., VIII ОТД. НА ВАС, РЕШЕНИЕ № 17370 ОТ 20.12.2013 Г. ПО АДМ. Д. № 5861/2013 Г., VIII ОТД. НА ВАС и редица дурги решения.

Връчването на ЗВР, РД и РА е станало при спазване на разпоредбата на чл. 29 ал.6 от ДОПК, според която съобщенията се връчват на лицето, негов представител или пълномощник, член на орган на управление или на негов служител, определен да получава книжа или съобщения. В конкретната хипотеза всички актове и съобщения са връчени както на електронния адрес на жалбоподателя, така и пълномощник на управителя на ревизиращия данъчен субект. Съгласно чл.30, ал.6 от ДОПК електронното съобщение се смята за връчено, когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация. Съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на записа в информационната система. В конкретната хипотеза по отношение на всички ЗВР и РД е удостоверено връчването и по електронен път, за което по делото се съдържат писмени доказателства и то оформени в съответствие с разпоредбата на чл.30, ал.6 от ДОПК. Ревизионният акт е връчен на пълномощник на управителя на ревизиращия данъчен субект. На следващо място, в [ДОПК в частност в разпоредбата на чл.113, чл.117 и чл.120 не са конкретизирани начините на връчване на актовете, издавани в хода на ревизионното производство, но следва да бъде отбелязано, че разпоредбите за връчване и за удостоверяване на връчването на съобщения се намират в общите разпоредби на ДОПК и са приложими и за останалите производства в Кодекса-аргумент от разпоредбата на чл.33 от ДОПК-Приложимост на разпоредбите-по реда и в сроковете, посочени в тази глава, се връчват всички подлежащи на връчване актове, документи и книжа, издавани от органите по приходите и публичните изпълнители, с изключение на актовете, документите и книжата за реализиране на административнонаказателната отговорност, за които се прилага \[Законът за административните нарушения и наказания\]\(#\). С оглед на това, настоящият съдебен състав намира, че при връчване на актовете и съобщенията, издадени от органите по приходите в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени](#)

нарушения, които са ограничили както правото на участие на ревизираното лице в производството, така и правото му на защита, и по никакъв начин не може да се говори за нищожен ревизионен акт. С оглед на това, настоящият съдебен състав намира, че при връчване на актовете и съобщенията, издадени от органите по приходите в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения, които са ограничили както правото на участие на ревизираното лице в производството, така и правото му на защита и по никакъв начин не може да се говори за нищожен ревизионен акт.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органите, които го издават, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подписи на органите по приходите, които са го издали. Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, играещ ролята на мотиви. В тази насока неоснователен е доводът на процесуалния представител на жалбоподателя, че ревизионният акт е немотивиран.

При издаването му, органите по приходите са спазили процесуално-правните разпоредби.

Ревизионното производство е първо, като производството е започнало със заповед за възлагане на ревизия, с която органът възложил ревизията определил срока за завършването и до три месеца, считано от връчване на същата, но поради недостатъчност на срока, органът, възложил ревизията с две заповеди за изменение на заповеди за възлагане на ревизия удължили срока на ревизията с още два месеца, като удължаването е извършено в съответствие с разпоредбата на чл.114 от ДОПК. Ревизионният доклад е издаден именно в срока, предвиден за приключване на ревизията, а РА е издаден след изтичане на срока за представяне на възражение срещу съставения РД. Неоснователен е доводът на процесуалния представител на жалбоподателя, че при издаването на ревизионния акт са допуснати съществени нарушения на съдопроизводствените правила в посока необсъждане на приложените доказателства, които обосновават извод за наличие на реално осъществена доставка. На първо място, соченото нарушение на чл.37,ал.2 от ДОПК-че всички събрани доказателства подлежат на обективна преценка и анализ засяга материалната законосъобразност на издадения РА, а не допуснати нарушения на процесуалните правила. На второ място, за допуснато нарушение на процесуалните правила би могло да се говори само и единствено, ако органът по приходите не е събрал доказателства- и то относими, нещо, което в случая на е налице. На следващо място, дори и да е допуснато нарушение на процесуалните правила при издаване на ревизионния акт, то съдът не притежава правомощия да го отмени на това основание и да върне преписката за ново произнасяне, а е длъжен да разгледа спора по същество и в ДОПК не е предвидена разпоредба, при която съдът, както при ИАА да върне административната преписка на органа, издал обжалвания акт с указания за ново произнасяне.

При издаването на ревизионния акт са спазени материално правните разпоредби на ЗДДС.

От доказателствата по делото е видно, че през ревизирания период основната дейност на [фирма] е кетъринг услуги за събития и фирми, дейността е упражнявана в обект –Ресторант-кетъринг в [населено място], [улица], а по договор за сътрудничество и съвместна дейност с [фирма], като за извършване на дейността [фирма] предоставил оборудвани ресторант, кухненски и складови помещения, съгласно приемо-предавателен протокол. [фирма] е разполагал с 8 лица по трудов

договор на длъжности – готвач, чистачка и шофьор.

През месец 02.2017 година доставчикът [фирма] е издал в полза на [фирма] данъчни фактури-11 на брой / подробно описани в РД, РА и в заключението на вещото лице Ю. Я. и на вещото лице М. Р. Н. по номер , дата, данъчна основа и ДДС с общ размер на ДДС по процесните фактури- 20 900 лева.

В хода на ревизионното производство, този доставчик не е намерен на адреса за кореспонденция, като искането за представяне на доказателства е връчено по реда на чл.32 от ДОПК. Неоснователен е доводът на процесуалния представител на жалбоподателя, че ненамирането на адреса за кореспонденция на доставчика, не води до извод, че не е налице реално осъществена доставка, защото [Законът за счетоводството, както и ЗДДС](#) и свързаните с него нормативни актове по прилагането му изискват от търговските субекти да документират по съответен начин извършваната от тях стопанска дейност. Това от своя страна означава, че при извършването на насрещна проверка на доставчик в рамките на данъчната ревизия, той следва да представи всички документи, удостоверяващи извършената от него стопанска дейност. Не намирането на адрес на представител на доставчика, респективно не представяне на поисканите по реда на [ДОПК](#) документи поражда възможността органът по приходите да приеме, че те не съществуват и да преценява само събраните в производството доказателства - [чл. 37, ал. 4 от ДОПК](#), какъвто е и процесният случай и непредставянето на никакви доказателства за реалността на доставките, както и за счетоводното им отразяване води до извод, че доставките не се реални.

От страна на жалбоподателя в хода на ревизионното производство са представени заверено копие на фактурите, придружени с фискални бонове, а едва в хода на съдебното производство от страна на този доставчик са представени с Молба от 05.12.2018г./л.105-140/ процесните фактури, инвентаризационни описи, СД по ЗДДС, ведно с Дневник за продажби за м.02.2017г., ведомост от счетоводни сметки 3041“Стоки“, 411“Клиенти“, 4532 “Начислен ДДС от продажби“, 501“Каса в лева“ и 702“Приходи от продажба на стоки“, списък на доставчици на фирма [фирма], като въз основа на тях вещото лице М. Н./ чието заключение настоящият съдебен състав намира за обективно и компетентно изготвено/ е установило, че приходите по процесните издадени фактури са намерили счетоводно отражение при доставчика по дебита на сметка 411“Клиенти“ и по кредита на счетоводна сметка 702/3“ Приходи от продажби на стоки“ / данъчната основа по съответните фактури/, начисленият и отразеният във фактурите ДДС е намерил счетоводно отражение по кредита на сметка 4532“Начислен ДДС от продажби“/л.135-137/, издадените фактури са вписани в Дневниците за продажби на доставчика и СД по ЗДДС в периода на издаването им, а за полученото разплащане в брой, в счетоводството на доставчика [фирма] са съставени счетоводни кореспонденции/л.134/, Дебит сметка 501“Каса в лева“ на кредит сметка 411“Клиенти“, а от аналитичната ведомост на сметка 304 „Стоки“/л.133/ за периода 01.02.2017г. до 28.02.2017 година се установява, че [фирма] не е отразил движение на стоки – закупени или изписани във връзка с продажбата към [фирма] и началното дебитно салдо в размер на 121 626,20 лева, съвпада с крайното дебитно салдо – 121 626,20 лева, липсва аналитичност по видове стоки, количество и документ за придобиване. От представения списък с доставчици на [фирма]/л.138-140/ не се установява какви са доставките на дружеството по вид, количество, единична цена и стойност и липсват и първични документи за осчетоводяването им.

Фактът, че жалбоподателят надлежно е осчетоводил издадените фактури в счетоводството си със съответно взети стопански операции не е и не може да бъде доказателство за реалност на доставката и включването на процесните фактури в СД

за съответните периоди от страна на доставчика, също не може да доведе до извод за реално осъществена доставка, защото включването на фактурите в СД е законово въздигнато задължение на регистрираните по ЗДДС лица да водят счетоводство. Наред с това следва да бъде посочено, че според трайно установената практика на ВАС е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това и причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, то при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС – чл. 6, ал.1, респ. чл. 9, ал.1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване – предаване на стоката или извършването на услугата. Наличието на договори също не е доказателство за реалност на доставката, защото договорът е доказателство за възникнали договорни отношения, но не и за реалност на доставката.

Според [чл. 12, ал. 1 от ЗДДС](#), облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [чл. 9 от ЗДДС](#), когато е извършена от данъчно задължено лице и е с място на изпълнение на територията на страната. Начисляването на данъка се извършва от доставчика, който е регистрирано лице за всяка извършена от него облагаема доставка на стока или услуга според [чл. 86 от ЗДДС](#). Съгласно [чл. 25, ал. 2 от ЗДДС](#), данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена, / респективно е прехвърлена собствеността на стоката – чл. 25, ал. 1 от ЗДДС. Нещо повече дори, следва да бъде посочено, че съгласно 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, според чл. 9 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно [Член 6, параграф 1 от Шеста директива](#) 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006, доставка на услуги "означава всяка сделка, която не е доставка на стоки по смисъла на [член 5](#)".

Представянето на данъчни фактури не може да доведе до извод, че нещо реално е доставено от този доставчик. Това е така, защото наличието на данъчна фактура само по себе си не може да доведе до реално осъществена доставка, тъй като фактурата като първичен счетоводен документ отразява възникнало преди нейното издаване данъчен събитие. Последното представлява факт от обективната действителност, с настъпването на който правната норма свързва пораждането на определени правни последици. И при новия и при отменения ЗДДС въпросът за реалността на доставката е от първостепенно значение за да възникне правото на данъчен кредит за получателя по доставката да ползва право на данъчен кредит. Такава е практиката на С. - не се споделя тезата, че само издаването на фактура е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит. издаването на фактура е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит.

Наред с това, предмет на доставките е доставка на стоки - разнородни по вид хранителни стоки. Съгласно [чл. 25, ал. 1 от ЗДДС](#), данъчното събитие възниква на датата, на която стоката е предадена, или услугата е извършена. Нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство, жалбоподателят представи доказателства за реалното извършване на доставките, кои лица са осъществили доставките, липсват доказателства на коя дата, кое лице или лица от доставчика са предали стоките, с какъв транспорт е осъществен превозът на стоките, предмет на фактурите, няма доказателства мястото, от което са натоварени, от кое място до кое са превозни стоките, предмет на фактурите, как е формирана цената на стоките, няма и доказателства, за това кои лица от доставчика са посочили мястото на товарене и разтоварване, с какъв транспорт са доставени стоките, за чия сметка е

транспортът, кои лица са извършили натоварването, респективно разтоварването на стоките, място на предаване и приемане/ като в приложените Инвентаризационни описи липсва място на предаване и място на приемане на стоките, къде са съхранявани стоките, и изобщо съпътстваща информация относно доставката. Липсват и доказателства за това как доставчикът е съхранявал и на кое място стоките за да ги предаде на жалбоподателя. Този факт на липсата на доказателства за това кога и по какъв начин са доставени стоките не може да бъде опроверган и от свидетелските показания на лицето А. Ц. С.– счетоводител на жалбоподателя, сочещи, че тя е имало право да извършва само счетоводно обслужване и изготвените инвентаризационни описи към фактурите са изготвени от нея, като през месец февруари 2017 година тя е завеждала стоките на един лаптоп на място в склада, като стоките са разнообразни хранителни продукти, тъй като фирмата се занимава с кетърингова дейност, стоките са доставени в склада на фирмата и управителят на фирмата и е диктувал какво следва да въведе на лаптопа като счетоводна информация и стоки, като той ги е виждал физически и ги е броял, никога не са правили описи, нито приемо-предавателни протоколи, а винаги по този начин са въвеждали стоките, тя е присъствала на броенето на стоките в склада, но не знае с какви превозни средства са доставени стоките, също не знае кой е присъствал на разтоварването, а данни за доставчика получава от фактурите. От тези показания по никакъв начин не може да се установи реалността на доставката, още повече, че нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство се представиха доказателства за това доставчикът [фирма] къде е съхранявал стоките, към кой момент са придобити, с какъв транспорт е извършен превозът, документи за собственост на стопански обекти или договори за наем на складови помещения, включително и за платен наем, договор удостоверяващ предмета на доставките, липсват доказателства за кадрова обезпеченост, трудови и граждански договори на доставчика/ в който смисъл е заключението на вещото лице М. Н.. Наред с това, вещото лице Н. посочва, че видно от аналитичната ведомост на сметка 304 „Стоки“/л.133/ за периода 01.02.2017г. до 28.02.2017 година [фирма] не е отразил движение на стоки – закупени или изписани във връзка с продажбата към [фирма], като липсват и доказателства за произход на стоките предмет на продажба към жалбоподателя и данни за обект, от който е осъществявана дейността на доставчика, а [фирма] е осчетоводил доставките на стоки по счетоводна сметка 304“Стоки на склад“ само стойностно, без аналитична отчетност по вид, количество, единична цена и стойност и по счетоводни данни [фирма] е разполагал с ДМА - транспортни средства – автомобил заведен по счетоводна сметка 205 „Транспортни средства“ на стойност 1900,00 лева, [фирма] не е представил данни за налични ДМА, но от представените документи не е възможно да се установи дали доставчикът [фирма] е разполагал със стоките, предмет на продажба към жалбоподателя, към кой момент са придобити същите и въз основа на кои първични документи. Тези факти се потвърждават и от заключението на вещото лице Ю. Я./ изготвено при предходното разглеждане на делото, което настоящият съдебен състав намира за обективно и компетентно изготвено/и в посока, че от представените документи не е възможно да се установи дали закупената стока от страна на дружеството-жалбоподател е била заприходена в счетоводството на доставчика [фирма], тъй като липсват първични счетоводни документи за осчетоводяването им, липсват данни и информация дали доставчикът е ползвал право на данъчен кредит при покупката на стоките, които са били предмет на последваща реализация, и би могло да се приеме, че сходни стоки с тези по доставките са били предмет на последваща реализация от страна на жалбоподателя. Нещо повече дори, никой не оспорва последващата реализация на стоките, но е спорен въпросът дали стоките, предмет

на последващата реализация са доставени именно от този доставчик, като по делото такива доказателства липсват. Наред с това- от неоспореното заключение по съдебно- техническата експертиза при предходното разглеждане на делото е видно, че издадените към фактурите касови бележки са издадени от фискално устройство , регистрирано на името на жалбоподателя , но въпросните продажби не са отчетени в системата на НАП, защото няма приключване на дневни отчети за дати 23.02.2017 година, 24.02.2017 година,25.02.2017 година, 26.02.2017 година, 27.02.2017 година и 28.02.2017 година .

Липсата на доставка не може да се обори и от представения Ревизионен доклад и Ревизионен акт от 20.10.2020 година издаден срещу В. Г. Д. за отговорност за задълженията на [фирма], тъй като на първо място с този Ревизионен акт са установени задължения на физическото лице- управител на дружеството- доставчик, а наред с това установените задължения по ЗДДС са за периоди, различни от настоящия месец 02.2017 година. Следва да бъде посочено още , че дори и органите по приходите да са признали право на данъчен кредит на доставчика в качеството му на получател, то този факт сам по себе си не може да доведе до извод, че доставчикът при последваща реализация е предоставил именно тези стоки на жалбоподателя. Нещо повече дори- въпреки изричното оспорване на допълнителното заключение на вещното лице М. Н. от страна на процесуалния представител на жалбоподателя, настоящият съдебен състав намира същото за обективно и компетентно изготвено и съответстващо на целия събран до този момент доказателствен материал, и същото отново е в смисъл, че няма доказателства, че стоките, предмет на процесните доставки са били налични към момента на издаване на фактурите или към момента на предаване на стоките при доставчика. Това заключение не влиза в противоречие с нито едно събрано доказателство и с нито едно от изготвените заключения .

Нито жалбоподателят, нито доставчикът представиха доказателства за това с кое превозно средство е извършен превозът на стоките, то собственост ли е или не на доставчика или на друго лице, няма маршрут ,нито пътен лист и изобщо информация относно самото транспортиране.

За да възникне правото на данъчен кредит съгласно [чл. 68 и сл. от ЗДДС, то следва да бъдат изпълнени визираните в нормата на члр.68 и 69 от ЗДДС предпоставки](#) и най- вече да е доказано наличието на реално осъществени доставки на стоки и услуги по смисъла на [чл. 6](#) и [чл. 9 от ЗДДС](#). В този смисъл е и тълкуването на чл. чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, дадено в практиката на СЕС. Съгласно т. 33 от решение на Съда на ЕС по дело C-285/11 правото на приспадане по принцип не може да се откаже, ако се установи, че доставките са реално осъществени и предметът им е използван впоследствие в извършваната от данъчно задълженото лице облагаема дейност. По силата на т. 31 и т. 32 от цитираното решение, преценката за наличие на условията за възникване на правото на данъчен кредит се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата на доказване, установени в националното право, въз основа на глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото. Данъчнозадълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност.

Жалбоподателят не можа да обори извода на органа по приходите за липса на реално осъществена доставка по тези фактури, издадени от този доставчик, при което съвсем законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по тези процесни фактури

Сочената от страна на процесуалния представител на жалбоподателя съдебна

практика на СЕС не може да намери приложение и да доведе до извода ,че в случая са осъществени реални доставки по процесните фактури, защото, в нито едно от тези решения СЕС не се споделя тезата, че само издаването на фактура е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит. В тези решения се обсъжда наличието на установявания за данъчна измама, но в процесния случай органите по приходите не са твърдели за такава, а само за липса на доказани реално осъществени доставки, а само за тяхното документално оформяне. Освен това цитираните решения на СЕС третираат различна фактическа обстановка в сравнение с процесния казус и затова те не са относими към него и соченото от жалбоподателя/ по- скоро от неговия процесуален представител грубо нарушаване на принципа на неутралност на ДДС с отказа на данъчен кредит, не е налице, тъй като за нарушаване на този принцип би могло да се говори само и единствено при доказване на реално осъществяване на фактурираните доставки, нещо, което в случая не е налице. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква при сложен фактически състав, правните последици по който могат да възникнат само, ако са изпълнени всички визирани в правната норма предпоставки, като първото съществено услови е да е налице доставка , като законът не свързва правото на данъчен кредит само и единствено с издаването на данъчни фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. При условие ,че са издадени фактури и е начислен данък без да е фактически извършена стопанска операция между посочените лица като доставчик и получател няма основание за възникване право на данъчен кредит/ аргумент от нормата на чл.68,ал.1, т-1 и т.1 от ЗДДС вр.с чл.25,ал.6 от ЗЗДС. По силата на чл.68,ал.2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. В тази насока, юридическият факт, с който законът свързва задължението на доставчика за начисляване на ДДС от друга страна възниква правото на данъчен кредит за получателя по доставката и възникването на данъчно събитие. Последното според легалната дефиниция на чл.25,ал.1 от ЗДДС представлява доставка на стоки и услуги , извършени от данъчно задължени по този закон лица , вътреобщностно придобиване, както и вносът по чл.16.По силата на чл.6,ал.1 от ЗДДС доставка на стоки по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост или друго вещно право върху стоката, а съгласно чл.9,ал..1 от ЗДДС доставка на услуга е извършване на услуги. Данъчното събитие възниква на датата , на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена/ чл.25,ал.2 от ЗДДС. В чл.25,ал.6 от ЗДДС е посочено ,че на датата на възникване на данъчното събитие данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и за регистрираното лице възниква задължение да го начисли, като при липса на данъчно събитие за данъчно задълженото лице не възниква нито задължение за начисляване на данъка, нито право на приспадане на данъчен кредит, като при липса на доставка между доставчика и жалбоподателя, то липсва и ВОД към гръцкото дружество. От друга страна неправомерното начисляване на данъка по смисъла на чл.70,ал.5 от ЗДДС е налице когато не е осъществена доставка на стоки или услуги по смисъла на чл.6 и чл. 9 от ЗДДС, а от там лицето ,което го е начислило и посочило в СД , няма право на данъчен кредит и го дължи. На тази плоскост, законосъобразно органите по приходите са отказали право на данъчен кредит по тези фактури и са включили начисления без основание ДДС като дължим от страна на жалбоподателя. Законосъобразно органите по приходите за несвоевременното внасяне на данъка са начислили лихва в размер на 2200,45 лева на основание чл.175 от ДОПК.

В контекста на изложеното, настоящата съдебна инстанция намира издаденият РА за законосъобразен, отговарящ на условията за редовно действие и предпоставя отхвърляне на предявената срещу него жалба.

С оглед изхода на спора, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноси е неоснователна и не подлежи на уважаване. Претенцията на ответника по жалбата за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна и в негова полза следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение за производството пред АССГ както за настоящото, така и за предходното разглеждане на делото и за касационно производство по реда на чл.229,ал.3 от АПК в размер на 1223 лева за всяка една съдебна инстанция.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК, Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на М. ШЕФС“ Е.-ГР. С. срещу Ревизионен акт № Р-22220217006073-091-001/28.03.2018 година, потвърден с Решение №919/28.06.2018 година на Директор на Дирекция“ ОДОП“, с който е отказано право на данъчен кредит по 11 данъчни фактури, издадени от [фирма] [населено място] в размер на 20 900 лева за данъчен период месец 02.2017 година и е начислена лихва за забава в размер на 2200,45 лева/ общ размер на задължението по РА възлиза на 23 100,45 лева./

ОСЪЖДА [фирма]- ГР.С. ДА ЗАПЛАТИ НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ОДОП“ ПРИ ЦУ НА НАП–ГР.С. СУМАТА ОТ 1223 ЛЕВА-ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ ЗА ПРОИЗВОДСТВО ПРЕД АССГ ПО АДМ. ДЕЛО 1220/2021 ГОДИНА ПО ОПИСА НА АССГ.

ОСЪЖДА [фирма]- ГР.С. ДА ЗАПЛАТИ НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ОДОП“ ПРИ ЦУ НА НАП – ГР. С. СУМАТА ОТ 1223 ЛЕВА-ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ ЗА ПРОИЗВОДСТВО ПРЕД АССГ ПО АДМ. ДЕЛО №8621/2018 ГОДИНА ПО ОПИСА НА АССГ.

ОСЪЖДА [фирма]- ГР.С. ДА ЗАПЛАТИ НА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ ОДОП“ ПРИ ЦУ НА НАП–ГР. С. СУМАТА ОТ 1223 ЛЕВА-ЮРИСКОНСУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ ЗА ПРОИЗВОДСТВО ПРЕД ВАС ПО АДМ. ДЕЛО №9069/2020 ГОДИНА ПО ОПИСА НА ВАС.

На основание чл.138 АПК, препис от решението да се изпрати на СТРАНИТЕ.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото, съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК, вр. с чл.211,ал.1 АПК.

СЪДИЯ: