

# РЕШЕНИЕ

№ 3187

гр. София, 11.05.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,**  
в публично заседание на 26.04.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Бозуков**

при участието на секретаря Десислава В Симеонова и при участието на прокурора Любомира Апостолова, като разгледа дело номер **1530** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], ВЕЦ - С. № 999, представлявано от В. А. С., чрез адв. З. П. Н.- САК, с адрес на упражняване на дейността в [населено място], [улица], против ревизионен акт № Р-22221021001514- 091-001/13.10.2021 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и Л. Д. П. на длъжност главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2000/30.12.2021 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който не е признато правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] („ВВХ“) по доставките, отразени в две фактури, издадени от доставчиците Адвокатско дружество „Г., Ф. и Т.“ и адв. Г. П. П., в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 65 333,33 лв. за данъчен период м.11.2020 г.

С жалбата се иска съдът да постанови решение, с което отмени Ревизионен акт № Р-22221021001514-091-001/13.10.2021 г., в частта, в която органите по приходите са отказали да признаят правото на данъчен кредит на жалбоподателя по две фактури, издадени от адвокатско дружество „Г., Ф. и Т.“ и адв. Г. Петроя П. (№ [ЕГН] от 03.06.2020 г., издадена от адвокатско дружество „Г., Ф. и Т.“ с данъчна основа - 60 000 лв. и ДДС в размер на 12 000 лв., с предмет правна защита и съдействие по изпълнително дело пред ЧСИ за събиране на парични вземания от [фирма] и №

[ЕГН] от 04.06.2020 г., издадена от адв. Г. П. П. с данъчна основа - 266 667 лв. и ДДС в размер на 53 333 лв., с предмет правна помощ - проучване на наличните материали по т. д. № 950/2019 г. на ВКС и процесуално представителство по посоченото дело).

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма], представлявано В. А. С., чрез АДВ. З. П. Н., редовно призван, се представлява от адв. Н. Адв. Н. моли съдът да отмени обжалвания РА по съображения, изложени в жалбата. Представя списък с разноски по чл. 80 от ГПК, ведно с разписка за получения адвокатски хонорар.

Ответникът Директора на Дирекция "ОДОП"-С. ПРИ ЦУ НА НАП, редовно призван, се представлява от юрк. Г. Юрк. Г. моли съдът да отхвърли жалбата и остави в сила обжалвания РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, явява се прокурор А. Прокурорът, предоставям на съда.

Административен съд София - град в настоящия си състав, като прецени твърденията на страните във връзка със събрания по делото доказателствен материал, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221021001514-020- 001/15.03.2021 г., връчена на 08.04.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221021001514-020-002/27.05.2021 г., ЗИЗВР № Р-22221021001514-020-003/02.06.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22221021001514-020-004/05.07.2021 г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ГД на НАП С. /упълномощен със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ГД на НАП С./, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните Периоди от 01.11.2020 г. до 31.01.2021 г.

С Решение № Р-22221021001514-098-001/27.05.2021 г. на органа, възложил ревизионното производство, преписката е иззета от Е. М. Н., на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“, при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията и е възложена на Л. Д. П..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221021001514-092-001 /21.09.2021 г.

Ревизията приключила с РА № Р-2222102001514-091-001/13.10.2021 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“, при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 13.10.2021 г.

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22221021001514-040-001/26.04.2021 г.

На 24.06.2021 г. е извършен преглед на първичните счетоводни документи, счетоводни регистри, счетоводни разпечатки и сключени договори, за което е съставен Протокол №1723883/24.06.2021 г.

В хода на ревизионното производство е отправено писмено запитване до директора на дирекция „ОДОП“-С. за указания относно приложение разпоредбите на ЗДДС. В отговор е получено Становище, изх. № 23-22- 1122# 1 /16.08.2021 г. по регистъра на дирекция О. С..

Установено е, че основната дейност на дружеството е отдаване под наем на недвижими имоти и предоставяне на заеми. Прието е, че ревизираното лице е

извършвало както облагаеми, така и освободени доставки.

В хода на ревизионното производство не са установени основания за корекция на декларираните от дружеството данъчни основи на осъществените облагаеми доставки и начисленият данък по тях.

Констатирано било, че [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура №4767/03.06.2020 г., издадена от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Г. Ф. И Т.“ с начислен ДДС в размер па 12 000.00 лв. и предмет на доставката: „Правна защита и съдействие по изпълнително дело, образувано от частен съдебен изпълнител ЧСИ/, за събиране на парични вземания от [фирма] по изпълнителен лист от 16.04.2019 г. по ч. т. д. №516/2019 г., СГС и фактура № 208/04.06.2020 г., издадена от Г. П. Н. с начислен ДДС в размер на 53 333,00 лв. и предмет на доставката: „Правна помощ - проучване на наличните материали по г. д. №950/2019 г. на ВКС, 11 т. о. и процесуално представителство по делото“.

Установено е, че [фирма] е дъщерно дружество на ревизираното лице.

По административната преписка са приложени Решение от 01.03.2019 г., постановено от Арбитражен съд при Европейска юридическа палата по в.а.д. № 004/2018 г. и Решение № 23/14.04.2020 г., постановено по т.д. № 950/2019 г. от Върховния касационен съд на Република България, Търговска колегия, Второ отделение.

На 14.02.2017 г. [фирма] е превело по банков път на застрахователното дружество сумата от 2 200 000,00 лв. На 07.03.2017 г. дружеството е превело по банков път и сумата от 200 000.00 лв.

На 04.04.2017 г. е сключен договор, с който [фирма] предоставя в заем на [фирма], вече преведената по банков път сума от общо 2 400 000,00 лв. В приложеното по преписката арбитражно решение е посочено, че с договора е уговорена възнаградителна лихва в размер на месечния LIBOR, увеличен с 10% от заемната сума за срок до 31.01.2027 г. Срокът на действие на договора е до 31.03.2027 г. В същия е посочено, че целта на заема е осигуряване на парични средства на застрахователната компания за покриване на загуби, които биха довели до неспазване на капиталовите изисквания за платежоспособност на застрахователя.

На 10.05.2017 г. Комисията за финансов надзор /КФН/ е отказала одобряването на заема. КФН е приела, че заемът не би довел до увеличаване размера на допустимите собствени средства на застрахователната компания, а до увеличаване на нейните задължения. Съгласно отбелязаното в мотивите към арбитражното решение отказът на КФН е довел до неосъществяване на икономическата и правна цел, за която е бил отпуснат заемът.

Предвид изложеното управителните органи /Съвети на директорите/ на [фирма] и [фирма] са приели решения за прекратяване на договора за заем. В изпълнение на решението между страните по договора за заем е подписано споразумение от 01.06.2017 г. Със същото действието на договора е прекратено и е уговорен срок за връщане на заемната сума до 07.07.2017 г. Посочено е, че на връщане подлежи само главницата без дължими лихва. На датата на сключване на споразумението длъжникът е издал запис на заповед, който е предявен за плащане на издателя на 15.06.2017 г.

На 16.06.2017 г. с Решение на КФН №875-03/16.06.2017 г. е назначен квестор на застрахователната компания. С Решение №876-03/16.06.2017 г. на КФН е забранено свободното разпореждане с активите на застрахователното дружество за срок от един месец, считано от датата на решението.

На 28.07.2017 г. квесторът на застрахователната компания е получил от кредитора извънсъдебна покана за плащане.

На 17.08.2017 г. с Решение на КФН №1132-03/17.08.2017 г. е отнет лиценз на [фирма], като е забранено свободното разпореждане с активите на дружеството и е назначен квестор до назначаването на синдик или ликвидатор.

На 28.12.2018 г. кредиторът е предявил осъдителен иск пред арбитражния съд при Европейската юридическа палата. С Решение от 01.03.2019 г., постановено по в.а.д. № 004/2018 г. на Арбитражния съд застрахователното дружество е било осъдено да заплати на кредитора сумата от 2 400 000,00 лв. /главница/, законна лихва от датата на предявяване на иска до погасяването на задължението, както и сумата от 45 940,00 лв., представляващи разноси в арбитражното производство.

На 16.04.2019 г. Софийски градски съд /СГС/ е издал изпълнителен лист по т. д. № 516/2019 г. за сумите, предмет на арбитражното решение, въз основа на който е образувано изпълнителното производство. В същото ревизираното дружество е представявано от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Г. Ф.“ и е издадена фактура № 4767/03.06.2020 г. с начислен ДДС в размер на 12 000,00 лв.

Застрахователното дружество е предявило иск за прогласяване нищожността на арбитражното решение, който е отхвърлен с Решение № 23/14.04.2020 г. на Върховния касационен съд /ВКС/, Търговска колегия. Второ отделение, по т. д. № 950/2019 г. По делото ревизираното дружество е било представявано от адв. Г. П. П., който е издал фактура № 208/04.06.2020 г. с начислен ДДС в размер на 53 333,00 лв.

Органите по приходите са приели, че не е налице пряка или косвена връзка между получените от лицето адвокатски услуги и изпълнените от него облагаеми доставки. В тази връзка са посочили, че адвокатските услуги са насочени към защитата и реализирането на имуществените права, паричните вземания на самото дружество, при което то се явява краен потребител на получените услуги. Предвид това и в съответствие с косвения характер на ДДС дружеството следвало да понесе неговата имуществена тежест. Посочено е, че дори да се приеме, че събраните в резултат на водените дела вземания бъдат използвани за последващи доставки в рамките на независимата икономическа Дейност на лицето - предоставяне на заеми срещу лихва, то доколкото този род доставки са освободени от облагане по силата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗДДС [фирма] няма да има право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Г., Ф. И Т.“ и Г. П. П.. Също така е посочено, че процесните юридически услуги не могат да бъдат обвързани с основната икономическа дейност на дружеството, а именно предоставянето на заеми срещу лихва.

Предвид изложеното и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 70, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 65 333,00 лв. по фактурите, издадени от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Г., Ф. И Т.“ и Г. П. П.. В резултат на това декларирания от дружеството резултат - ДДС за възстановяване в размер на 106 108,09 лв. е коригиран на ДДС за възстановяване в размер на 40 775,09 лв.

Жалбоподателят оспорил РА, в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Г. Е. Ф. И Т.“ и Г. П. П. по административен ред. В жалбата до АО твърди, че юридическите услуги са облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, и поради това за получателя по тях възниква право на приспадане на данъчен кредит. Счита, че правото на приспадане на данъчен

кредит за получените доставки на стоки и услуги е налице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между определена получена доставка и една или повече конкретно извършени доставки, когато разходите за въпросните услуги са част от общите разходи на това лице. Твърди, че разходите имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице. Според него при наличие на връзка между разходите и икономическата дейност на лицето правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде отказано дори и в случаи, когато не се осъществяват последващи доставки. Позицията се на посочените в жалбата решения на Съда на Европейския съюз /СЕС/- Решение по дело С-124/12, Решение С-29/08, Решение С-140/17, Решение С-533/16, Решение С-153/11 и Решение С-132/16, както и на Решение №7615/17.06.2020 г., постановено по адм. д. №14756/2019 г. по описа на Върховния административен съд /ВАС/.

Ответникът като взел предвид събраните по преписката доказателства и аргументите на жалбоподателя потвърдил Ревизионен акт № Р-2222102001514-091-00j/i3.10.2021 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П. - ръководител на ревизията в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчния период от 01.11.2020 г. до 30.11.2020 г.

При така установената фактическа обстановка, съдът осъществявайки пълна служебна проверка на валидността и законосъобразността на ревизионния акт, съгласно разпоредбата на чл. 168 от АПК във връзка § 2 от ДОПК, намира от правна страна следното:

Жалбата е допустима, като подадена в законния срок, от ревизираното лице до компетентния съд, след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

В настоящото производство съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваемостта на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл. 119, ал.2 от ДОПК орган по приходите, директора на ТД на НАП - С., с която са определени органите по приходите, които могат да издават заповеди за възлагане на ревизии. Спазена е формата по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. При постановяването на РА не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила.

Ревизионният акт обаче е издаден в нарушение на приложимите материално-правни норми.

Съдът не споделя изводите на органа по приходите за липса на основание за ползване на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН] от 03.06.2020 г., издадена от адвокатско дружество „Г., Ф. и Т.“ и ф-ра № [ЕГН] от 04.06.20 г., издадена от адв. Г. П. П.. Те са неправилни и противоречат на съдебната практика, както на национално ниво, така и на ниво ЕС. Не се спори, че получените от ВВХ юридически услуги, отразени в процесните фактури, са предоставени във връзка със събиране на вземане по отпуснат заем на [фирма]. Тези юридически услуги са облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС и поради това в полза на [фирма] възниква право на приспадане (възстановяване) на данъчния кредит по получените доставки, а това се подкрепя от влязлото в сила решение № 7615/17.06.2020 г. по адм. д № 14756/2019 г. на ВАС.

Разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, дава основание да се приеме, че доставката на юридически услуги е облагаема доставка, независимо дали е свързана с процесуално представителство по търговско дело или юридическа защита в изпълнителното производство. Съгласно чл. 68 и сл. от ЗДДС ревизираното лице има право да приспадне данъчния кредит за получените от него облагаеми доставки. Юридическите услуги безспорно са получени и разплатени, за което по делото са събрани достатъчно доказателства. Поради това правото на приспадане на данъчния кредит по доставките безспорно е възникнало в полза на дружество жалбоподател и е следвало да бъде признато от приходната администрация. Липсва основание за твърдението на органите по приходите, че не се намира правна връзка, пряка или косвена, между получените услуги и дейността на лицето. Напротив, доставените услуги в конкретния случай се намират в безспорна връзка с последващите доставки на лицето, тъй като са в пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност, като това е достатъчно основание за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните доставки.

В Решение № 7615/17.06.2020 г. по адм. д № 14756/2019 г. на ВАС е коментирани незаконосъобразния подход и отказ на право на приспадане на данъчен кредит за юридически услуги, свързани със събиране на вземането по освободена от облагане финансова услуга на основание чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС. Визираната норма отрича данъчното предимство, когато стоките или услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта. Действително, по аргумент от чл. 46, ал.1, т.3 ЗДДС цесията е освободена доставка на финансова услуга, но в случая спорните доставки не са свързани с цесията, нито със сключването на договора за нея. Те са във връзка с вземането на ревизирания и неговото събиране, обусловено от изхода на правния спор. Както доставките на правни услуги, така и на консултантски услуги са облагаеми доставки, при извършването на които и при осъществяване на останалите нормативни изисквания, за получателя по тях е налице право на приспадане на данъчен кредит. Съобразно мотивите на СЕС, съдържащи се в Решението по дело С- 132/16, „И. Имобилария Р. Е. Инвестмънтс“ - Е., „наличието на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане на ДДС, по принцип е необходимо, за да се признае на данъчно задълженото лице право на приспадане на ДДС за получената доставка, както и за да се определи обхватът на това право. Правото на приспадане на ДДС, начислен за получените доставки на стоки или услуги, предполага, че разходите, направени за получаването им, са част от елементите, формиращи цената на обложените извършени доставки, пораждащи право на приспадане (решения от 29 октомври 2009 г., SKF, С-29/08, ЕУ:С:2009:665, т. 57 и от 18 юли 2013 г., ЕЙ И. — ЗС М. И. I, С-124/12, ЕУ:С:2013:488, т. 27). Приема се, че е налице право на приспадане в полза на данъчнозадълженото лице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане, когато разходите за въпросните услуги са част от общите разходи на това лице и като такива представляват елементи,

формиращи цената на стоките или услугите, които то доставя. Разходи от този вид всъщност имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице (по-специално решения от 29 октомври 2009 г., SKF, C-29/08, EU:C:2009:665, т. 58 и от 18 юли 2013 г., ЕЙ И ЕС — ЗС М. И. I, C-124/12, EU:C:2013:488, т. 28". Тези разяснения сочат, че спорните доставки и извършените разходи по тях имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на ревизирания, поради което и предвид реалното им извършване незаконосъобразно с РА за тях е отказано признаване на правото на приспадане на данъчен кредит".

Решението, което е цитирано по-горе, разглежда идентичен случай на отказ на право на данъчен кредит по получени юридически услуги с мотива, че тези услуги нямат връзка с предмета на дейност на дружеството, а дори и да имат, са използвани за осъществяване на необлагаеми доставки. В съответствие с практиката на СЕС националната върховна съдебна инстанция намира, че подобен отказ е незаконосъобразен, тъй като получените доставки не следва да бъдат разглеждани изолирано от останалата дейност на ревизираното лице. Разходите за юридическите услуги са част от общите разходи и като такива са елементи, формиращи цената на стоките или услугите, които то доставя. Основната икономическа дейност на жалбоподателя се състои в отдаването под наем на недвижимо имущество и предоставяне на административно-правно обслужване и това обстоятелство е установено от ревизиращия екип. Доставките са с място на изпълнение на територията на страната, облагаеми с 20 на сто ДДС". Ревизиращият екип е потвърдил и установил, че основната си икономическа дейност през ревизирания период, за което е начислявал ДДС, тъй като основната икономическа дейност на жалбоподателя е облагаема с ЗДДС. Поради това, като част от общите разходи на дружеството, разходите за получените услуги са елемент от стойността на извършените от ВВХ облагаеми доставки и поради това дружеството има право да упражни правото си на приспадане на данъчния кредит по тях. Независимо от признанието на органа по приходите, че основната икономическа дейност на жалбоподателя се състои в отдаването под наем на недвижимо имущество и предоставяне на административно-правно обслужване, допълнително е представена Справка декларация, дневник за покупките и дневник на продажбите за м. 11.2020 г. (периодът, в който е упражнено правото на приспадане на данъчния кредит), за м. 06.20 г. (когато са издадени процесните фактури), както и за м. 06.2017 г. (когато е подписано споразумение за прекратяване на заемното правоотношение между ВВХ и застрахователната компания) - Приложение № 1, 2 и 3, от които е видно, че през посочените периоди основната икономическа дейност на ВВХ е свързана с отдаване под наем на недвижими имоти и получаване на доставки, свързани с ремонта на имотите и административната дейност на дружеството.

Ограничаването на правото на приспадане противоречи на разпоредбите на чл. 69 и чл. 70 на ЗДДС, както и на правилата за приспадане на ДДС, съдържащи се в Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност („Директивата за ДДС“) и по-конкретно в чл. 167 и чл. 176 вр. чл. 184 от нея

/или чл. 17 от Шеста директива (заменена)/.

Съгласно член 167 от Директива 2006/112/ЕО правото на приспадане възниква в момента, в който подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. в момента на доставката на стоката или предоставянето на услугата. В тази връзка принципът на неутралитет на ДДС по отношение на данъчната тежест върху предприятието изисква разходите, направени за нуждите и с оглед на дадено предприятие, да се считат за икономическа дейност, като би било в противоречие с този принцип да се отрича връзката им с облагаемия доход.

В случая е относима практиката на СЕС относно момента на възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, която също следва да бъде съобразена. Според практиката на СЕС общата система на ДДС гарантира неутралност от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности (адвокатските услуги в случая) по принцип подлежат на облагане с ДДС (Решение от 25 юли 2018 г. по дело C-140/17, Gmina Ryjewo, т. 29). Съдът изтъква в цитираното решение: „Както Съдът неведнъж е подчертавал, предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. В частност това право на приспадане може да бъде упражнявано незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (решение от 21 март 2018 г., V., C-533/16, EU:C:2018;204, т. 39 и цитираната съдебна практика).”

Съдът не споделя тезата на органите по приходите, защото ако я възприеме, това означава, че правото на приспадане на данъчен кредит за всички услуги от юридически, счетоводен, консултантски и п.р. характер би могло да бъде отказано, доколкото невинаги се открива пряка връзка между ползваната услуга и конкретна последваща доставка. Не съответства на европейското ДДС законодателство, разбирането че възникналият и ползван данъчен кредит за доставките, получени от данъчнозадълженото лице за адвокатска услуга, може впоследствие да бъде преразгледан от органа по приходите и да бъде коригиран (отказан) в зависимост от вида и предмета на правното съдействие (което би означавало включително и от развитието на потенциалния спор, кандидатстването за дадена процедура и т.н.).

Съгласно чл. 69 от ЗДДС доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, трябва да се използват за целите на извършваните от него облагаеми доставки. Наред с това, обаче, упражняването на независима икономическа дейност изисква в определени случаи лицето да извършва разходи, които не могат да бъдат отнесени към конкретна последваща доставка.

Практиката на СЕС посочва, че наличието на пряка и непосредствена връзка между определена получена доставка и една или повече извършени



доставки е необходимо по принцип, за да се признае правото на приспадане на данъчен кредит и да се определи обхватът на това право. Същевременно, понятието „пряка и непосредствена връзка" е анализирано в практиката на СЕС, като в някои случаи не е необходимо да има връзка с конкретната облагаема доставка, а връзка с дейността на дружеството като цяло е достатъчна. Относимата практика на СЕС категорично обвързва правото на приспадане на данъчен кредит с икономическата дейност на лицето и не непременно с конкретна последваща доставка. Например в Решение от 22.03.2012 г. по Дело С-153/11 правото на приспадане и неговото ограничаване се разглеждат в контекста на обвързаността с икономическата дейност, като се черпи аргумент от чл. 168 от ДДС Директивата. Обвързаността с икономическата дейност на лицето се счита за определяща и в Решение на СЕС по дело С-132/16, Iberdrola Inmobiliaria, т. 38, в което се сочи: „В първия случай би следвало да се признае право на приспадане на платения по получени доставки ДДС, с които са били обложени всички направени разходи за реконструкция на посочената канално-помпена станция, тъй като тези разходи могат да се разглеждат като тясно и непосредствено свързани с икономическата дейност на данъчнозадълженото лице." В т. 32 от това решение също е посочено, че: „е необходимо да се установи дали съществува пряка и непосредствена връзка между посочената услуга за извършване на реконструкция, от една страна, и от друга страна, облагаема сделка, извършена от И., или икономическата дейност на това дружество". С други думи обвързаността с икономическата дейност е достатъчна за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Правото на приспадане на ДДС за получените доставки на стоки и услуги е налице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между определена получена доставка и една или повече конкретни извършени доставки, когато разходите за въпросните услуги са част от общите разходи на това лице. Разходи от този вид в действителност имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице.

Наличието на правото на приспадане се определя по принцип в зависимост от извършените доставки, за които са предназначени получените доставки. Подобна зависимост обаче невинаги може пряко да се установи в хода на дейността на един активен стопански субект, особено когато се касае за получаване на услуги. Тогава следва да се провери дали направените разходи за получени стоки и услуги са част от общите разходи, свързани с цялостната икономическа дейност на лицето. Ако това е така, то правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде отказано. А именно това е настоящият случай.

Може да се отбележи, че при наличие на връзка с икономическата дейност на лицето, правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде отказано дори в определени случаи, при които не са се и осъществили последващи доставки (каквото не е настоящият случай). Това следва от

разпоредбите на чл. 167 и чл. 176 вр. чл. 184 от Директивата за ДДС, според които, веднъж възникнало, правото на данъчен кредит не може да се коригира впоследствие - дори и при липса на извършени последващи облагаеми доставки, когато закупените стоки или услуги не се използват за облагаеми доставки поради обстоятелства, които не зависят от данъчнозадълженото лице. Например при започването на една икономическа дейност, начисленият ДДС по повод направените покупки от лицето може да бъде предмет на приспадане, дори тази икономическа дейност в бъдеще да не доведе до реално извършване на облагаеми доставки. Право на данъчен кредит ще съществува за лице, което извърши инвестиции за проучване на терен, но впоследствие не реализира плановете си, защото теренът се е оказал неподходящ, и т.н. В този смисъл СЕС е изтъкнал, че когато е абсолютно ясно, че с конкретна покупка се цели повишаване на облагаемите продажби, т.е. налице е очевидна връзка на икономическата дейност на лицето с направените разходи, респективно претендираното право на данъчен кредит, ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит не следва да се прилагат. На още по-силно основание изложеното важи в настоящия случай, когато полученото се използва в икономическата дейност на ревизираното лице, което е функционираща компания с активно стопанско поведение, дори и ако органите по приходите не откриват пряка връзка между адвокатското възнаграждение по конкретното дело и последваща доставка. Претенцията на органите по приходите, че дори и при наличие на връзка, се касае за последващи освободени доставки, които са освободени, доколкото икономическата дейност на лицето по принцип е предоставяне на заеми, то със сигурност подобно тълкуване не може да бъде възприето. ВВХ не е финансова институция със сигурност. Основната икономическа дейност се състои в отдаването под наем на недвижимо имущество и предоставяне на административно-правно обслужване и това обстоятелство е безспорно и е констатирано от органите по приходите.

По тези съображения съдът намира, че са налице основания за отмяна на ревизионния акт, тъй като същият противоречи на Директива 2006/112/ЕО и е материално незаконосъобразен.

С оглед изхода на спора, в полза на жалбоподателя следва да се присъдят поисканите от него разноски, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, общо в размер на 2530, от които държавна такса 50 лв. и адвокатско възнаграждение размер на 2480 лева.

Мотивиран от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 71 – ви състав

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], ВЕЦ - С. № 999, представлявано от В. А. С., чрез адв. З. П. Н.- САК, с адрес на упражняване на дейността в [населено

място], [улица], против ревизионен акт № Р-22221021001514-091-001/13.10.2021г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник на сектор, възложил ревизията и Л. Д. П. на длъжност главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2000/30.12.2021 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който не е признато правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] („ВВХ“) по доставките, отразени в две фактури, издадени от доставчиците Адвокатско дружество „Г., Ф. и Т.“ и адв. Г. П. П., в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 65 333,33 лв. за данъчен период м.11.2020 г.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С. да плати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], ВЕЦ - С. № 999, представлявано от В. А. С., сумата в размер на 2530 (две хиляди петстотин и тридесет) лева разноски по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: