

# РЕШЕНИЕ

№ 1251

гр. София, 26.02.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63  
състав**, в публично заседание на 31.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Димитрина Петрова**

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **8797** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156–161 от ДОПК.

Образувано е по Жалба Вх. № 32800/14.09.2023 г. по описа на АССГ, депозирана чрез НАП ДОДОП, на АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представлявано от Управителя М. М. М., чрез процесуален представител адв. В. В., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022004908-091-001 от 27.04.2023 г., издаден от Г. П. Й. – орган, възложил ревизията, и К. П. Я. – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1068/02.08.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. /ДОДОП/ при ЦУ на НАП, с който на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, в размер на 13 100,00 лв. и лихви за забава 1 060,05 лв., за данъчни периоди м. 06 и м.07. 2022г., по фактури от доставчика „АКВИЛЕЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Жалбоподателят оспова акта като незаконосъобразен поради необоснованост и немотивираност на изводите на административния орган, за липсата на реалност на доставките, по отношение на които не е признато правото на приспадане на данъчен кредит за процесните периоди, което противоречи на материалния закон. Иска се от съда да отмени РА, в оспорената част. В открито съдебно заседание и депозиран писмени бележки чрез адв. адв. В. В., жалбата се поддържа изцяло. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Ответникът, директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика”

С., представлявано от юрк. К., оспорва основателността на жалбата и иска оставянето и без уважение, като недоказана и неоснователна. Претендира съдебно деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, не депозира становище, не изпраща представител.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022004908-020-001 от 28.09.2022г., връчена на 13.10.2022г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221022004908-020-002/10.01.2023г., издадени от Г. П. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощена като компетентен орган за възлагане /О./, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-245 от 05.05.2022г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №З-ЦУ-753/05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №З-ЦУ-1709/27.09.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, с която е възложено извършването на ревизия на АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“ за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периода 01.05. - 31.07.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022004908-092-001 от 27.03.2023г., връчен на 03.04.2023г. Не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221022004908-091-001 от 27.04.2023г., издаден от Г. П. Й. – орган, възложил ревизията, и К. П. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. – ръководител на ревизията, връчен на 15.05.2023 г. по електронен път.

Установено е, че основната дейност на ревизираното дружество е предоставяне на консултации и становища по правни въпроси, изготвяне на юридически документи, осъществяване на процесуално представителство на клиенти. Извършва дейността си в нает офис, находящ се в [населено място], [улица] разполага с наети по трудови договори юрисконсулти. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 03.07.2017 г.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизирувания субект са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ от 04.10.2022г. и от 27.01.2023г. Изискани са за проверка първични счетоводни документи, счетоводни регистри, оборотни ведомости, главни книги, издадени от доставчици фактури и съпътстващи ги документи. В отговор са представени документи и писмени обяснения, които са описани в констативната част на РД.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на доставчика „АКВИЛЕЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключила с ПИНП №П-22221722199879-141-001 от 15.12.2022г.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК са изготвени 4 искания за представяне на документи и писмени обяснения до трети лица. Исканията и отговорите са намерили отражение в констативната част на РД.

В хода на ревизията е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 13 100,00 лв. общо по 4бр. фактури, издадени от „АКВИЛЕЯ“ ЕООД през м. 06. и м. 07.2022 г., както следва: Фактура №[ЕГН]/24.06.2022г.; Фактура №[ЕГН]/28.06.2022г.;

Фактура №[ЕГН]/20.07.2022г.; Фактура [ЕГН]/28.07.2022г., с посочен предмет на доставката всяка: „съгласно договор“. При извършена насрещна проверка на „АКВИЛЕЯ“ ЕООД са представени копия от процесните фактури, оборотни ведомости, аналитични регистри на счетоводни сметки 411, 421 „Персонал“, 4532 и 703, и разчетно-платежни ведомости за проверяваните периоди. Приложен е сключен между страните договор на 09.08.2021 г., с който на изпълнителя „АКВИЛЕЯ“ ЕООД е възложено да предоставя правни съвети и консултации, да изготвя договори, споразумения, протоколи и други, да участва в преговори, свързани с дейността на клиенти на адвокатското дружество. Договорено е възнаграждение на изпълнителя в размер до 400 000,00 лв. без ДДС, и срок от 1 година. С допълнително споразумение от 20.09.2021 г. е променено възнаграждението на 700 000,00 лв. без ДДС.

По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът е включил процесните фактури в дневниците за продажби за периодите на издаването им. Доставчикът „АКВИЛЕЯ“ ЕООД е декларирало сключен трудов договор с А. К. П. на длъжност професионален консултант, считано от 01.12.2021г. „АКВИЛЕЯ“ ЕООД е подало справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени други извънтрудови правоотношения на 2 лица за 2022 г. На А. К. П. е връчено искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица №Р-22221022004908-041-004/16.12.2022 г. В отговор е представил декларация, съгласно която удостоверява, че от 01.12.2021год. работи по трудово правоотношение в „Аквилея“ ЕООД. Лицето посочва, че същността на работата му се изразява в консултации във връзка със сключване на договори на Адвокатско дружество М. и М. по отношение на строително-изчислителните параметри на Договора, сключен между „Аквилея“ ЕООД и Адвокатско дружество М. и М. от 09.08.2021 год. Установено е в хода на ревизията, че А. К. П. притежава диплома за завършено средно образование, издадено от Професионална гимназия по транспорт и машиностроене [населено място], със специалност „Машинен монтьор“ и професия „Монтьор на металорежещи машини“. По отношение на дадените писмени обяснения, съгласно които е давал консултации във връзка със сключване на договори на адвокатското дружество по отношение на строително-изчислителни параметри, е установено несъответствие в договорените услуги между „АКВИЛЕЯ“ ЕООД и ревизираното дружество и извършените от А. П. консултации.

От жалбоподателя са представени сходни на представените от „АКВИЛЕЯ“ ЕООД документи, както и счетоводни регистри, и фактурите, издадени от спорния доставчик. Жалбоподателят не е представил документи за разплащане по фактурите, като е декларирал, че плащане по тях няма.

По отношение на документирания доставки от „АКВИЛЕЯ“ ЕООД органите по приходите са приели, че не са реално извършени от този доставчик, като в този случай е налице злоупотреба с право, чиято цел е неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит. Прието е, че поради това, че процесните фактури не съдържат конкретни данни за вида на стопанската операция, предмета на доставка, как е определена стойността на услугите, кога е възникнало данъчното събитие и от кого са извършени услугите, както и това, че в представения договор от 09.08.2021г., възнаграждението е договорено общо и не е ясно как е формирана цената на услугите, не може да се индивидуализира по вид и размер доставката, обективизирана във фактурите. Отбелязано е, че ревизираното дружество разполага със собствен

квалифициран персонал да извършва правни консултации и да изготвя договори и др. документи на своите клиенти и не е логично да възлага тези дейности на дружество без персонал и преди да е ясно от кои лица ще бъдат извършени и без да е предвидена възможност да влияе на избора на тези лица.

Въз основа на анализа на установените в хода на ревизионното производство факти, ревизиращите органи са приели, че не се установява реалност на доставките по процесните 4 фактури изд. от „АКВИЛЕЯ“ ЕООД.

Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 000 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

Правното основание за отказа е поправено с Решение № 1068/02.08.2023г. на Директора на ДОДОП-НАП С., които са относимите норми, а не чл. 70, ал.5 от ЗДДС, посочен в АР и РД.

В хода на съдебното производство е прието Заключението на ВЛ Е. С., по допуснатата ССЧЕ, неоспорено от страните и кредитирано от съда като обективно и компетентно. Заключението на ВЛ, изцяло кореспондира и потвърждава фактическите констатации на приходните органи в хода на ревизионното производство. От заключението по ССЧЕ се установява, че: Процесните фактури №[ЕГН], №[ЕГН], №[ЕГН], №[ЕГН] са издадени във връзка със сключен Договор на 09.08.2021г., между АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“ и "АКВИЛЕЯ" ЕООД при следните основни параметри: АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“ е възложител, а доставчикът "АКВИЛЕЯ" ЕООД е изпълнител по договора, с предмет: предоставяне на правни съвети и консултации, изготвяне на договори, споразумения, протоколи и други, участие в преговори, свързани с дейността на клиенти на възложителя. Срокът на договора е една година, при общо договорена цена от 400 000,00 лева без ДДС. Установено е, че в наименованието на процесните фактури няма описание на вида на извършената услуга, записано е само „ПО ДОГОВОР“, като не става категорично ясно по кой договор са извършени услугите; Предметът на договора е рамково определен, няма яснота как ще се формира дължимото възнаграждение, не са определени мерни единици и единични цени, а същевременно е определена крайна обща стойност на договора; Описанието на предмета на доставката по всяка от фактурите е изключително обобщено и не съдържателно, не може да се установи каква е изпълнената услуга предмет на документиране на издадените фактури. ВЛ прави уточнение, че дори и да се приеме, че представения във връзка с фактурите договор от 09.08.2021г., между АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“ и "АКВИЛЕЯ" ЕООД, като предмет са включени няколко дейности, като в издадените фактури не става ясно какви са изпълнените услуги от изброените в предмета на договора, каква е тяхната стойност и кога е прието изпълнението им, за да възникне данъчно събитие по ЗДДС, чл.25. Установено е, че доставчикът и ревизираното лице към датата на издаването на процесните фактури са регистрирани по ЗДДС. Фактури №[ЕГН], №[ЕГН], №[ЕГН], №[ЕГН], съдържат изискуемите реквизити съгласно ЗСч и същите отговарят на изискванията на ЗДДС. Съгласно представените документи от "АКВИЛЕЯ" ЕООД, данъкът по процесните фактури е посочен на отделен ред, размерът на данъка е включен при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период и е посочен в дневниците за продажбите за съответните данъчни периоди. Фактурите са надлежно осчетоводени при доставчика и получателя, като, обаче, ВЛ посочва, че от счетоводството на "АКВИЛЕЯ" ЕООД не са предоставени, изискваните счетоводна политика и

индивидуален сметкоплан, от която експертизата да установи, кои стандарти за финансово отчитане спазва дружеството, Национални или Международни, за да отговори категорично на поставения въпрос „Счетоводните операции съответстват ли на счетоводното законодателство?“. От аналитичните регистри единствено може да се констатира, че е спазен принципа за текущо начисление. Установено е от предоставените СД и дневници за продажби по ЗДДС и аналитични регистри, че фактурите са декларирани в справка-декларацията по чл. 125 и в дневниците за продажбите за съответните данъчни периоди, както и данъкът е осчетоводен като разчет с бюджета. В счетоводните регистри на АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“ и "АКВИЛЕЯ" ЕООД, счетоводните записвания са взети въз основа на процесните фактури, отговарящи на изискванията за първични счетоводни документи, като същевременно всички счетоводни записвания са извършени само и единствено въз основа на процесните фактури, като липсват други съпроводителни документи към доставките, поради което и не може да се установи категорично вида на услугата, за да се отговори на въпроса „Отразяват ли вярно стопанската операция взетите счетоводни записвания?“. За издадените фактури са извършени реални разплащания извършени към ЕЙ ЕНД ЕЙ ФИНАНС Д. по силата на сключен Договор за наем на сметка от 21.02.2022г. между "АКВИЛЕЯ" ЕООД и ЕЙ ЕНД ЕЙ ФИНАНС Д.. Извършените разплащания, експертизата установява от Отчет по сметка No./STATEMENT OF A. No.[банкова сметка]. ВЛ дава заключение по отношение на жалбоподателя Адвокатско дружество „М. и М.“, че същото спазва изискванията на чл.123 от ЗДДС относно счетоводната отчетност; заведени са задължителните регистри по ЗДДС, дневник за покупките и дневник за продажбите, съгласно изискванията на чл.124 от ЗДДС и чл.113 от ППЗДДС; текущото счетоводно отчитане в дружеството е организирано по реда чл.3, ал.1 от Закона за счетоводството и се извършва по способа на двустранното счетоводно записване и дружеството прилага Националните счетоводни стандарти за отчитане. Установява се от ССЧЕ, че: съгласно предоставените хронологични записвания за сметка 401 от счетоводството на Адвокатско дружество „М. и М.“ в счетоводните регистри на дружеството, са отразени разходи по процесните фактури от "АКВИЛЕЯ" ЕООД, като счетоводните отразявания са въз основа на първични счетоводни документи-процесните фактури, към които не са налични други съпроводителни документи. Съгласно предоставените аналитични регистри от счетоводството на "АКВИЛЕЯ" ЕООД, експертизата установява, че "АКВИЛЕЯ" ЕООД е отчело приходи по процесните фактури в размер на 65 500,00 лева.

В хода на съдебното производство не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство. Приобщена е в цялост административната преписка, представена от административния орган, в т.ч. заповеди, удостоверяващи компетентността на органите, издали РА и РД.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 5 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, поради което и жалбата е процесуално допустима.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби

при издаването му.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна, по следните съображения:

Обжалваният РА, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит:

Ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури 4 бр. Фактури: №[ЕГН], №[ЕГН], №[ЕГН], №[ЕГН] от "АКВИЛЕЯ" ЕООД, описани в РА, РД и фактичката част на настоящото решение, като са обосנוвали отказа си с неизпълнение на кумулативните изисквания на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС, поради липсата на достатъчно данни и доказателства, от които да се направи обоснован извод за наличие на реалност на доставките.

Този извод е правилен.

Съгласно чл.68 и чл.69 ЗДДС предпоставките за приспадане на данъчен кредит са следните: да е извършена реална доставка от регистриран по ЗДДС доставчик; тази реална доставка да е облагаема; предметът на доставката да е използван за последващи доставки, за целите и в рамките на извършваната от регистрираното лице икономическа дейност; тези последващи доставки да са също облагаеми. Тези предпоставки са кумулативни.

От доказателствата по делото, при техния съвкупен анализ, не може да се направи категоричен извод за реални доставки по процесните фактури, доколкото по делото е безспорно установено, само наличието на процесните фактури, отразени и осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя и доставчика, като се твърди, че същите са издадени на основание сключен Договор от 09.08.2021г., между АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“ и "АКВИЛЕЯ" ЕООД. Договорът, обаче е рамков и общ и не може категорично с оглед съдържанието му да се направи извод, че конкретна индивидуализирана услуга, попадаща в неговия обхват по предмет е осъществена и фактурирана със спорните по фактурите доставки. Установено е, че в наименованието на процесните фактури няма описание на вида на извършената услуга, записано е само „ПО ДОГОВОР“, като не става категорично ясно по кой договор са извършени услугите; Предметът на договора е рамково определен, няма яснота как ще се формира дължимото възнаграждение, не са определени мерни единици и единични цени, а същевременно е определена крайна обща стойност на договора; Описанието на предмета на доставката по всяка от фактурите е изключително обобщено и не съдържателно, не може да се установи каква е изпълнената услуга предмет на документиране на издадените фактури. Същевременно в предмета на Договора от 09.08.2021г., между АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“ и "АКВИЛЕЯ" ЕООД, като предмет са включени няколко дейности-услуги, като в издадените фактури не става ясно какви са изпълнените услуги от изброените в предмета на договора, каква е тяхната стойност и кога е прието

изпълнението им, за да възникне данъчно събитие по ЗДДС, чл.25.

По смисъла на чл.9 ЗДДС

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който поражда правни последици само ако са налице всички негови елементи. Правото на приспадане на данъчен кредит е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка се базира на установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. При обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит, но следва да бъде установено дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Този извод следва от тълкуването на разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя. В съдебното производство жалбоподателят не доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит. От събраните писмени доказателства от приходната администрация, приложени в съдебното производство, се установява, че всички фактури и съпровождащи документи относно спорните доставки се съхраняват от ревизираното лице и са надлежно счетоводно отразени. Същевременно, обаче се констатира липса на съпровождащи документи, което предяства извършването на индивидуализация на стоките и установяване на техния произход от предходен доставчик. Установена е липсата на кадрова обезпеченост на преките доставки за извършване на същите. Не са налице

регистрирани лица заети по трудово правоотношение за процесния период, а тези които са назначени са с длъжности, различни от предмета на доставката. Дори и да е установена работата по граждански договори на две други лица за доставчика, чиято компетентност е в областта на правото и предоставянето на правно-консултантски услуги, не се установява извършването на конкретни такива услуги от същите за процесния период и конкретната им връзка с процесните фактури. Всеки получател по доставка, има задължението да прояви минимална добросъвестност, като изисква и съхранява при себе си съпровождащи доставките документи и връзката им с последващи доставки, с цел удостоверяване и доказване на правата си пред приходната администрация. Такава не се установява от ревизираното лице, а и същото не успя чрез главно и пълно доказване да обори фактическите установявания и съответно изводите на приходната администрация. Събраните в хода на ревизионното производство доказателства и техния обективен анализ, обосновават извод за правилност на изводите на ревизиращите органи за липса на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

Според съда, за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката/ или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, или с документалното и обективизиране в договори и приемо-предавателни протоколи, а с изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните доставки. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на процесните доставки, поради което и въз основа на изложените по-горе мотиви, съдът приема, че РА, в оспорената в хода на съдебното производство част е материално законосъобразен.

Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи или за извършване на конкретни услуги, индивидуализирани по вид, характер обем, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за



регистрираното лице да го начисли.

Въпреки наличието на данъчни документи, които формално съдържат изискващите се от закона реквизити по чл. 114 от ЗДДС, в хода на ревизионното и съдебното производство не са представени доказателства, които да установяват доставките, а именно: липсват други първични счетоводни документи, оферти, поръчки, приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи извършването на конкретна правна услуга по изготвяне на договор, конкултация, процесуално представителство или др. в полза на клиенти на ревизираното лице от изпълнителя, издател на процесните фактури.

Законодателят не свързва упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит единствено с притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, какъвто е настоящият случай, с неговото осчетоводяване и наличието на договор за това. Правото на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, правните последици по който могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Първият и основен елемент на този състав е наличието на доставка, която се преценява с оглед на всички други доказателства, свързани с нея. Правото на данъчен кредит по получени доставки не може да бъде признато, ако не са налице предпоставките за това, и по-специално, ако фактурите, по които това право е претендирано, не отразяват действително осъществени доставки, при това именно от посочения в тях доставчик, независимо дори и при наличието на фактурирани от жалбоподателя последващи доставки. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от същия закон. В обобщение на гореизложените следва да се посочи, че представените фактури сами по себе си не са доказателство за настъпване на данъчно събитие, нямат прехвърлително действие. Не е достатъчно само наличие на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните и отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция е действително осъществена, съобразно принципите на чл. 4, ал. 1, т. 5 от Закона за счетоводството /ЗСч./. Указаният принцип изисква сделките и събитията да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма.

В този смисъл е константната практика на ВАС, съгласно която след като в процесните фактури услугите не са индивидуализирани по никакъв белег доставките, не е посочен техният конкретен вид, това не позволява фактурите да се обвържат с конкретна доставка – нито с получена такава, нито с извършена последваща такава, нито услугите по фактурите могат да се обвържат с икономическата дейност на задълженото лице. В този смисъл са Решения №6075/16.05.2017г. на ВАС по адм.д.№3246 от 2016г., Решение №8235/27.06.2017 г. на ВАС по адм. д. №6211/2016г., Решение №15777/20.11.2019 г. на ВАС по адм. д. №5420/2019г. и Решение №5089/05.04.2019 г. на ВАС по адм. д. №14549/2018 г.

В този смисъл е и практиката на СЕС, съгласно която, не се допуска възстановяването и приспадането на ДК, ако не е установена реалността на всяка фактурирана доставка, само въз основа на фактури и надлежното им осчетоводяване от РЛ, които не се подкрепят от други валидни документи и доказателства./ в този смисъл:Решение по дело С-342/; дело С-152/02; обединени дела С-354/03, С- 355/03 и С-484/03/.

Въз основа на изложеното, съдът намира, че правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, за процесните данъчни периоди и Ревизионният акт, в оспорената му част, е издаден в съответствие и при правилното приложение на процесуалния и материален закон, поради което е законосъобразен, а жалбата се явява неоснователна и недоказана и като такава следва да се отхвърли.

При този изход на делото, ответната страна има право на сторените в съдебното производство съдебно-деловодни разноски, които съдът определя в размер на 1674 лв., на осн. чл.8, вр. чл.7, ал.2 от Наредба 1/09.07.2004 за минималните адвокатски възнаграждения.

**Мотивиран от гореизложеното и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, I-во отделение,63 състав,**

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** Жалбата на АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представявано от Управителя М. М. М., **срещу** Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022004908-091-001 от 27.04.2023г., издаден от Г. П. Й. – орган, възложил ревизията, и К. П. Я. – ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1068/02.08.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. /ДОДОП/ при ЦУ на НАП, с който на на дружеството са установени допълнителни задължения по **Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/** г. в размер на 13 100,00 лв. и лихви за забава 1 060,05 лв., за данъчни периоди м. 06 и м.07. 2022г., **като неоснователна.**

**ОСЪЖДА** АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО „М. И М.“, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представявано от Управителя М. М. М., **да заплати** на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – НАП С., разноски по делото в размер на 1674 лв. /хиляда шестотин седемдесет и четири лева/, **представляващи сторените в производството съдебно-деловодни разноски-юрисконсултско възнаграждение.**

*Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.*

**СЪДИЯ:**