

# РЕШЕНИЕ

№ 2639

гр. София, 19.04.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 80 състав,**  
в публично заседание на 21.03.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Виржиния Петрова**

при участието на секретаря Цветелина Заркова, като разгледа дело номер **9994** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.

ДОПК.

Образувано е по жалба на „ОЛ ТРЕЙДИНГ 2020“ЕАД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от Д. М., в качеството на управител със седалище и адрес: [населено място], [улица], ет.1, чрез адв.Б. П. със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.2, ап.5, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220422005187-091-001/18.04.2023 год., издаден от Д. Д. - като орган възложил ревизията и Й. И.-гл.инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1257/31.08.2023год. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място]-установени резултати по ЗДДС за периодите от 01.04.2021г. до 31.07.2021г., от 01.11.2021г.до 30.11.2021г., от 01.12.2021г. до 31.12.2021г. и от 01.03.2022г. до 31.08.2022г.-непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД и „ПЕНКА ТРЕЙД“ ЕООД.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Посочва се още, че същият е издаден при съществено нарушение на съдопроизводствените правила в посока необсъждане на всички събрани в хода на производството доказателства.Твърди се, че липсва обсъждане на представените от жалбоподателя доказателства, липса на обсъждане на характера на услугите, липса на доказателства за симулация на доставките.Иска се отмяна на ревизионния акт в обжалваната част и да бъде признато право на данъчен кредит по тези фактури. Претендират се и сторените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят-„ОЛ ТРЕЙДИНГ 2020“ЕАД редовно уведомен при условията на чл.138, ал.2 АПК, се представлява от адвокат П., който поддържа жалбата на заявените основания, моли да бъде уважена. Заявява претенция за присъждане на разноски по списък.

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, се представлява от юрисконсулт И., редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена при условията на чл.138, ал.2 АПК не се представлява.

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 ЗВР №Р-22220422005187-020-001/10.10.2022г. А. Г. М. на длъжност-Началник сектор „Ревизии“ възложила да бъде извършена ревизия на „ОЛ ТРЕЙДИНГ 2020“ЕАД, определила състава на ревизиращия екип-Й. Н. И.-ръководител на ревизията и М. Х. И. на длъжност главен инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове и по периоди-ДДС за периода-27.02.2020г. до 31.05.2022г. и от 01.06.2022г. до 31.08.2022г., срока, в който следва да завърши ревизията- два месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 18.10.2022г.

Със Заповед №2856/27.10.2022 г. на Директор ТД на НАП-С. А. Г. М. е преназначена на длъжността-Началник сектор “Ревизии“ считано от 27.10.2022 г.С Решение за изземване разглеждането и решаването на конкретна преписка № Р-22220422005187-098-001/07.11.2022г. правомощията са възложени на Д. Д. Д. на длъжност началник сектор „Ревизии“в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22220422005187-020-002/12.12.2022г. органът, възложил ревизията-Д. Д. Д.-Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 18.01.2023г.Заповедта за изменение е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 12.12.2022 г.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22220422005187-020-003/12.01.2023г. органът, възложил ревизията-Д. Д. Д.-Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 17.02.2023г.Заповедта за изменение е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 12.01.2023 г.

С нова Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22220422005187-020-004/13.02.2023г. органът, възложил ревизията-Д. Д. Д.-Началник сектор “Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 17.03.2023г.Заповедта за изменение е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 13.02.2023 г.

На 22.03.2023г. органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад №Р-22220422005187-092-001/22.03.2023г., с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по ЗДДС за процесните периоди.

РД е връчен на електронния адрес на ревизирувания данъчен субект на 22.03.2023 г.

Срещу констатациите в РД от дружеството не е подадено възражение по реда на

чл.117, ал.5 от ДОПК.

На 18.04.2023 г. Д. Д. - като орган възложил ревизията и Й. И.-г.линспектор по приходите - ръководител на ревизията издали обжалвания РА №Р-22220422005187-091-001/18.04.2023 г., с който установили задълженията на ревизирания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

РА е връчен на електронния адрес на дружеството жалбоподател на 20.04.2023г.

На 04.05.2023г. ревизираният данъчен субект депозирал жалба до Директор на Дирекция” ОДОП срещу съставения РА.

С Решение № 1257/31.08.2023г. Директор на Дирекция“ОДОП“ потвърдил обжалвания ревизионен акт в частта на установените резултати по ЗДДС за периодите от 01.04.2021г. до 31.07.2021г., от 01.11.2021г.до 30.11.2021г., от 01.12.2021г. до 31.12.2021г. и от 01.03.2022г. до 31.08.2022г.-непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД и „ПЕНКА ТРЕЙД“ ЕООД, оставил жалбата без разглеждане в останалата оспорена част и прекратил производството по жалбата в тази част.

Решението е връчено на електронния адрес на жалбоподателя на дата 01.09.2023г., а на 14.09.2023 г. жалбоподателят депозирал жалба до АССГ вх. № 53-04-690.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, описани в 2 броя папки приложения както и събраните в хода на съдебното производство.

Назначена е, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му ката задача.

В хода на ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

В настоящето производство и съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 3 ДОПК орган по приходите, а решението на горестоящия орган - от решаващия орган по чл. 152, ал. 2 ДОПК. Визираният от жалбоподателя нарушения на материалния закон съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до законосъобразност и необосноваост на обжалвания ревизионен акт.

Ревизията е възложена по решение на дирекция ОДОП С. за изясняване на фактическата обстановка във връзка с получените доставки и извършените такива за

периода.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Ревизионното производство е първо, като производството е започнало със заповед за възлагане на ревизия, с която органът, възложил ревизията определил срока за завършването ѝ-до два месеца, считано от връчване на същата. Поради недостатъчност на срока органът, възложил ревизията с нови заповеди за изменение удължил срока на ревизията с още три месеца, като удължаването е извършено в съответствие с нормата на чл.114, ал.2 от ДОПК и от органа, възложил ревизията. 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 жалбоподателя и на неговия процесуален представител, 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 доказателствата-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.

За процесните ревизирани периоди основната дейност на „Ол Трейдинг 2020“ ЕАД е търговия на едро и дребно с козметични продукти под марката Сетаблу на територията на ЕС.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставките на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС по фактури издадени от „ИНТЕРНЕСЪНЪЛ КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД и „ПЕНКА ТРЕЙД“ ЕООД в размер както следва: 11 137.76лв. и 20 000лв.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице (ИПДПОЗЛ) № 22220422005187-040-001 от 02.11.2022г. В отговор са представени част от изисканите документи по електронен път.

Във връзка с упражнено от страна на ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по фактури за получени доставки и с цел събиране на доказателства във връзка с реалността на доставките, от ревизиращите органи на основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на доставчиците на жалбоподателя.

За данъчен период месец 04.2021 г. до месец 08.2022г. доставчикът

„ИНТЕРНЕТЪНЪЛ КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД е издал в полза на жалбоподателя 21 броя данъчни фактури, подробно описани в РД, РА и в заключението на вещото лице Б. по номер, дата, данъчна основа и ДДС с общ размер 11 137.74лв. с предмет консултантски и преводачески услуги и заверка на документи. В хода на ревизионното производство от управителя на доставчика „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД е представено писмено обяснение, в което е посочено, че към датата на извършване на услугите доставчикът се е занимавал с консултантски услуги по стопанско управление, търговия, производство, маркетинг, счетоводни услуги и данъчни консултации за чуждестранни и български дружества. Представени са от доставчика копия на фактури, платежни документи и приемо-предавателни протоколи. Съгласно договор за консултантски услуги, предмет на доставките са счетоводни услуги, правни услуги, консултантски търговски услуги, преводачески услуги и заверка на документи. Доставчикът, в хода на изпълнение на договора е ползвал услуги на подизпълнители-„СТУДИО КОНТАБИЛЕ“ ЕООД, „СТОБИ ДД“ ЕООД, „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Г. И МАСТРОПАСКУА“ и „УЕСТ САЙД ПРОПЪРТИС“ ЕООД. На осн.чл.37, ал.5 ДОПК на тези ЮЛ са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения.

От доставчика „Интернетънъл Кънсълтинг“ ООД са представени издадените на ревизираното лице данъчни фактури, преобладаващо с предмет „консултантски услуги“ и три броя с предмет „преводачески услуги и заверка на документи“, на обща стойност 55688.71 лв. и начислен ДДС 11137.74 лв. през различни периоди. Представени са и обяснителна записка от доставчика и три броя протоколи за извършена работа по договор за консултантски услуги от 03.02.2022г., в които е посочено, че възложителят приема извършената от изпълнителя работа по договор за консултантски услуги и потвърждава задължението си за плащане на договореното възнаграждение след издаване на фактура от изпълнителя. Ревизиращият екип е приел, че никоя от страните не е представила документи, доказващи реалното осъществяване на услугите както и че са налице фиктивно съставени счетоводни записи и оформени счетоводни документи, без да са налице реално извършени доставки, с които е създадена правна привидност, зад която не стои осъществена доставка. Посочили са, че наличието на фактура и декларирането ѝ по реда на ЗДДС не е достатъчно доказателство, че е извършена, съответно получена услуга по смисъла на чл. 9 от закона. Прието е, че от доставчика и от ревизираното лице не са представени всички документи, липсват доказателства за вида на извършените услуги, няма представена оферта, заявки за извършване на конкретния вид работа, липсват предложения, както и търговска кореспонденция, ценови листи и калкулации, от които да е видно как е формирана цената на услугата. Прието е, че доставчикът не разполага с персонал, който да извърши декларираните консултантски услуги. Въпреки твърдението, че доставчикът е ползвал услуги на подизпълнители, в хода на ревизията не са представени документи, които да обвързват извършените от третите лица услуги, не е ясно защо те не са фактурирани директно на ревизираното лице. Представени са договори и фактури от тези подизпълнители, но те са издадени на доставчика и не става ясно дали се отнасят за „ОЛ ТРЕЙДИНГ 2020“ ЕАД или за други дружества.

За данъчен период месец 04.2021 г. до месец 08.2022г. доставчикът „ПЕНКА ТРЕЙД“ ЕООД е издал в полза на жалбоподателя 1 брой данъчна фактура подробно описана в РД, РА и в заключението на вещото лице Б. по номер, дата, данъчна основа и ДДС с

общ размер 20 000.00лв. с предмет „консултантски услуги по договор“. В хода на ревизионното производство от доставчика са представени обяснителна записка от „ПЕНКА ТРЕЙД“ ЕООД, договор за консултантски услуги от 01.07.2022г. и протокол за приемане на извършена работа по договор за период от 01.01.2022г. до 01.07.2022г. Ревизиращият екип е установил, че от този доставчик не са подавани уведомления по чл.62, ал.5 от КТ за назначени лица на трудови правоотношения и не разполага с персонал, който да извършва декларираните консултантски услуги. Посочено е, че в хода на ревизията не са представени доказателства и документи във връзка с извършените консултантски услуги в областта на стопанското управление, маркетинг и търсене на пазари. Липсват оферти и поръчки, заявени от ревизираното лице за конкретен вид работа, не са представени ценови листи или калкулации относно цената на услугата.

При горната фактическа обстановка, ревизиращият орган е направил извода, че липсват безспорни доказателства за наличие на доставките, предмет на процесните фактури по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, във връзка с което следва извода, че данъчно събитие изобщо не е възниквало и следователно съгл. разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от с.з., не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 31137.76 лв. по отношение на ревизирания субект.

Тези изводи са правилни.

Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка.

Според чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставката на услуга е всяко извършване на услуга, а според чл. 24, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО това означава всяка сделка, която не е доставка на стоки. Облагаема според чл. 12, ал.1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 1 ЗДДС. Член 25, ал. 2 ЗДДС постановява, че данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл.68, ал. 2 ЗДДС възниква правото на приспадането му. Д. кредит, чл. 68, ал.1, т. 1 ЗДДС, е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по видове основания, чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС постановява, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от

регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Член 69, ал.1, т.1 ЗДДС транспонира чл.168, б.”а” от Директива 2006/112/ЕО, който също постановява, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаеми сделки на данъчно задължено лице, то има правото в държавата-членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от данъчно задължено лице. След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС и чл.167 и чл.168, б.”а” от Директива 2006/112/ЕО подлежи на упражняване при условието по чл.71, т.1 ЗДДС данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл.114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател. Без реално извършена доставка на стока по чл.6, ал.1 ЗДДС или доставка на услуга по чл.9, ал.1 ЗДДС данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС не настъпва съгласно чл.25, ал.2 ЗДДС, данъкът не става изискуем по чл.25, ал.6, т.1 ЗДДС, без което право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 не възниква съгласно чл.68, ал.2 ЗДДС и несъществуващо, не може да бъде упражнено по чл.71, ал.1, т.1 ЗДДС.

Според постоянната съдебна практика правото на данъчно задължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица-платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, представлява основен принцип за въведената със законодателството на ЕС обща система на ДДС. Реалното извършване на облагаема доставка на стоки или услуги е задължително условие за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, без което то не може валидно да се упражни по чл.71, т.1 ЗДДС. При положение, че органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки, при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши глобална преценка по приложимите във вътрешното ѝ право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали това данъчно задължено лице има или не право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие стоките са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане не може да се откаже. Едва след това

националната юрисдикция проверява дали това право не е изключено поради обективни данни, че данъчно задълженото лице, получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която го обосновава, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре или надолу по веригата доставки (решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 – т.44, 45 и 52). Ако реалността на доставките не се докаже в процеса, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от (не) добросъвестността на данъчно задълженото лице - получател на стоките или услугите по фактура.

В случая от съдържащите се по делото доказателства, съдът намира, че не се доказва извършването на реални доставки от процесните доставчици, а изводът на ревизиращите органи за липса на реално осъществени доставки на услуги от посочените доставчици е обоснован и в съответствие с приложимия материален закон.

Доказването на реалното осъществяване на доставката, в случаите когато се касае за минал период спрямо този на проверката, следва да бъде направено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По - конкретно, когато се касае за доставка на услуга, следва да бъде удостоверен резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Следователно за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. В този смисъл е и т. 31 от решение на Съда (трети състав) от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 г., съгласно която: „За да се установи обаче, че на основание на тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани за извършването на облагаеми сделки.”

Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от задълженото лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело C-152/02 и по дело C-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия



за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на стоки или услуги, само когато по категоричен начин е доказана нейната реалност.

Тежестта за доказване настъпването на всички правопораждащи претендираното право положителни факти е за ревизирия субект. Той следва да проведе главно доказване, което винаги, за да е успешно, следва да бъде и пълно, с ангажиране на относимите към спора доказателства. Липсата на достоверни доказателства за установяване, че фактурираните дейности са извършени именно от сочените във фактурите доставчици, преценено с установената при всеки от доставчиците липса на материална, техническа и кадрова обезпеченост за осъществяване на процесните доставки, обосновават извод за недоказано реално извършени такива.

Съобразно константната практика на ВАС доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: в първата група са доказателствата, установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката - материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика, а във втората група - доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране - протоколи за приемане на работата, доказателства за осчетоводяване и начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки и др. Липсата на която и да е от двете групи доказателства обуславя нереалност на фактурираната доставка и непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Ето защо, съдът намира, че недоказването по безспорен начин на съществени елементи от претендираните доставки води до обосноваването на предположение, че такива не са извършени и то именно от дружествата, издали фактурите. При това положение, макар жалбоподателят да притежава данъчни фактури съобразени с изискванията на ЗДДС, които надлежно е отразил и осчетоводил при съвкупната преценка на наличните доказателства се установяват обективни обстоятелства, от които може да бъде направен обосноваван извод, че тези фактури не са издадени във връзка с действителна доставка на отразените в тях услуги, тоест че не

документират действителни стопански операции, извършени изобщо или точно от издателите. В случая липсва доказано данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС, както и предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1, във вр. чл.69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради което данъкът не е станал изискуем и не е възникнало задължение за начисляването му, и съответно отказът на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС да бъде признато право на данъчен кредит за жалбоподателя, за процесния период, за неправомерно начисления данък, е основателен и законосъобразен, поради което жалбата следва да се отхвърли.

Следва да бъде отбелязано, че от приетата и неоспорена от страните ССЧЕ, не се оборват изводите за липса на реални доставки. Наличието на счетоводно отразяване не е равнозначно на реално изпълнени доставки съобразно предмета на спорните фактури. В случая не се доказва основателността на наведените в жалбата оплаквания от оспорения административен акт, който е издаден от компетентен орган в установената форма, при спазени административнопроизводствени правила и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА в частта на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от посочените по-горе 2 доставчици е правилен.

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главното задължение.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата от 3141.00 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 80-състав

### **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата, подадена от „ОЛ ТРЕЙДИНГ 2020“ЕАД, ЕИК-[ЕИК], представлявано от Д. М., в качеството на управител със

седалище и адрес: [населено място], [улица], ет.1, чрез адв.Б. П. със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.2, ап.5, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220422005187-091-001/18.04.2023 год., издаден от Д. Д. - като орган възложил ревизията и Й. И.-гл.инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1257/31.08.2023год. на Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място]-установени резултати по ЗДДС за периодите от 01.04.2021г. до 31.07.2021г., от 01.11.2021г.до 30.11.2021г., от 01.12.2021г. до 31.12.2021г. и от 01.03.2022г. до 31.08.2022г.-непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ИНТЕРНЕСЪНЪЛ КЪНСЪЛТИНГ“ ЕООД и „ПЕНКА ТРЕЙД“ ЕООД. **ОСЪЖДА** „ОЛ ТРЕЙДИНГ 2020“ЕАД, ЕИК-[ЕИК] със седалище и адрес: [населено място], [улица], ет.1 да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 3141.00лв. /три хиляди сто четиридесет и един лв./, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**СЪДИЯ:**