

РЕШЕНИЕ

№ 798

гр. София, 08.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав, в
публично заседание на 09.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **10471** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.226 и сл. от ДОПК.

С Решение №9244 от 17.03.2025 г. на АССГ по адм. д. №5711/2024 г. РА №22221023004537-091-001/19.02.2024г. е обявен за нищожен, като с Решение № 8801 от 24.09.2025 г. на ВАС, Решението на АССГ е отменено и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд.

Образувано е по жалба на „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], гр.С., с управители Д. М. Г. и Р. Ниемцевич, чрез адв. В., съдебен адрес – [населено място], [улица], ет.5, офис 1, срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №22221023004537-091-001/19.02.2024г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП гр. В., в частите му, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], с които за „Фърст Фасилити България“ ЕООД са установени задължения по ЗКПО за 2018 година, 2019 година, 2020 година за корпоративен данък за довносяне общо в размер на 22 577, 92 лева, ведно с лихви за забава общо в размер на 12 202 лева, както и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. за ДДС за довносяне общо в размер на 46 722, 98 лева, ведно със следващите се лихви за просрочие общо в размер на 27 531, 09 лева, или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/главници и лихви/ в размер на 109 033, 99 лв.В сезиращата съдът жалба са изложени съображения за нищожност на оспореният акт, алтернативно за неговата незаконосъобразност. Претендират се направените по делото разноски.

В с. з. жалбоподателят се представлява от адв. В.. Същата поддържа жалбата и излага доводи за незаконосъобразност на РА в потвърдената му част. Претендира присъждане на направените по

делото разноси по списък.

Ответникът - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, се представлява по делото от юрк. В.. Оспорва жалбата като недоказана и неоснователна и заявява искане същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на заявеното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Административен съд София град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023г./л.27 и сл.,дело 5711/24, том I/ на заместник-изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата за териториална компетентност на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, сред които са М. Г. А. -Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], която е възложител на ревизията, и Р. М. Майсторска на длъжност „главен инспектор по приходите“ при ТД на НАП В., която е ръководител на ревизията/ т.2 от заповедта/.

Със Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07.2023г. /л.30, дело 5711/24, том I / на заместник – изпълнителния директор на НАП, издадена на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП, е възложено на органи от ТД на НАП, посочени в Заповед № 3-ЦУ-869/ 03.05.2023г., издадена на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК от заместник – изп. директор на НАП, да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложение/л.31 дело 5711/24, том I/ към заповедта, за които компетентна ТД на НАП съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП С.. Съгласно цитираната Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07.2023г. контролните производства следва да бъдат възлагани от началниците сектори, посочени в Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023г. и определени от Директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023г. , издадена на основание чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК.С приложение / л.31 дело 5711/24, том I/ към Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07. 2023г. /л.30 дело 5711/24, том I/ на заместник – изпълнителния директор на НАП са определени органи по приходите при ТД на НАП В. като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол по отношение на „Фърст Фасилити България“ ЕООД , за което дружество на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна да извърши ревизията ТД на НАП, [населено място].

Със Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023г./л.26,дело 5711/24, том I / на директора на ТД на НАП С. , на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП, във вр. с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и Заповед № 3-ЦУ-869/ 03.05.2023г. на заместник-изп. директор на НАП, М. Г. А. –Д. на длъжност -Началник сектор „Ревизии“ в Отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, [населено място] е оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК /т. 4 от заповедта/.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221023004537-020-001 / 31.07.2023 г. /л.32, дело 5711/24, том I / връчена по електронен път на 07.08.2023г./Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“, л. 34, дело/ ,изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221023004537-020-002/26.10.2023 г., връчена по електронен път на 26.10.2023г. / Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“, л.37, дело 5711/24, том I/ и ЗИЗВР № Р-22221023004537-020-003/04.12.2023 г., връчена по електронен път на 06.12. 2023г./ Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“, л. 40 дело 5711/24, том I /, всички издадени от М. Г. А. -Д., на длъжност - Началник сектор „Ревизии“ в Отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, [населено място] е възложено извършването на ревизия на „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], „Е. 2000“, [улица], за определяне задълженията за ДДС

по ЗДДС за периодите от 01.12.2017г. до 30.11.2020г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01. 01.2018г. до 31.12.2020г.

За резултатите от ревизията е съставен като електронен документ Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221023004537-092-001 / 19.01.2024 г./л. 41 и сл., дело 5711/24, том I/, издаден от Р. М. Майсторска – на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място] /ръководител на ревизията/ и Н. А. Н.-М. - Главен инспектор по приходите при ТД на НАП В.. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите, изложени в РД.

С оглед обективното установяване на всички факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени процесуални действия, които са подробно описани в съставения РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на „Фърст Фасилити България“ ЕООД са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ .

Всички събрани документи и писмени обяснения са описани и анализирани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Ревизираното юридическо лице към момента на издаване на ЗВР е със седалище и адрес на управление: гр. С., п. к. 1407, р-н „Л.“, [улица], комплекс „Е. 2000“. Основен предмет на дейност на „Фърст Фасилити България“ ЕООД през ревизирания период е управление на недвижими имоти. Отчетени са основно приходи от продажби на услуги по поддръжка на офис и бизнес сгради. Дейността се извършва в обект -офис на адрес [населено място],[жк], [улица] Е.- 2000. Ревизираното дружество „Фърст Фасилити България“ ЕООД е вписано в К. на строителите с Протокол № 1100/22.08.2018г. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 24.01.2006 г. За 2018г., 2019 г. и 2020 г. ревизираното лице е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Ревизията приключва с РА № Р-22221023004537-091-001 / 19.02.2024 г., издаден от М. Г. А.-Д. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Р. М. Майсторска на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, при ТД на НАП, [населено място].

С РА № Р-22221023004537-091-001 от 19.02.2024 г./л.115, дело 5711/24, том I/, издаден от органи по приходите при ТД НАП В., за „Фърст Фасилити България“ ЕООД - със седалище в [населено място], са установени допълнителни задължения за ДДС по ЗДДС общо в размер на 251 155,22 лв. и са начислени / на осн.чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от ЗЛДТДПДВ/ лихви за забава в размер общо на 118 221, 92лв., както и за корпоративен данък по ЗКПО за донасяне общо в размер на 120 841, 38 лева и са начислени лихви общо в размер на 46 864, 62 лева. Или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/ главница, лихви/ - 537 083, 14 лева, според РА.

РА е оспорен по административен ред пред по-горестоящия орган по чл. 152, ал. 1 от ДОПК /л.125 и сл. дело 5711/24, том I/. Към жалбата са представени във вид на приложения: справка за издадените протоколи и фактури, справка на издадени към доставчик Би кей И. ЕООД фактури и префактурирани услуги към крайни клиенти, писмени обяснения от техници н дружеството относно достъп и изпълнение на услугите-2бр . С Решение № 601/02.05.2024г./л.16, дело 5711/24, том I /, поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка/л.15, дело 5711/24, том I / на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], РА №22221023004537-091-001/19.02.2024г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП В., е отменен в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 12.2018г. до м. 06.2019г., м. 08.2019г., м. 09. 2019г., от м. 11.2019г. до м.02.2020г. и от м. 04.2020г. до м. 11.2020г., ведно с начислените лихви.

За да отмени ревизионния акт в посочената част, директорът на ДОДОП се е позовал на установеното на база събраните в ревизионното производство доказателства, че за периодите от 01.12.2018г. до 30.11.2020г. „Би кей инженеринг“ ЕООД разполага с персонал, нает на длъжности, съответстващи на предоставените услуги, идентифицирани са услугите по вид и количество, предоставени на „Фърст Фасилити България“ ЕООД, извършено е плащане по доставките, фактурите, издадени от процесния доставчик са отразени счетоводно. Акцентирано е, че констатираните плащания са извършени по банков път от ревизираното дружество- „Фърст Фасилити България“ ЕООД към прекия доставчик - „Би кей инженеринг“ ЕООД. Плащането по съответната доставка е индиция, че сделките са реални. Това е така, тъй като извършеното плащане би било лишено от икономическа логика, при условие, че липсва реална доставка. Не без значение било и че са били представени извадки от електронна кореспонденция между ревизираното дружество и неговият контрагент „Би кей инженеринг“ ЕООД, съгласно които се уточняват различни аспекти, свързани с конкретните доставки. Предметът на стопанските операции е бил посочен точно, ясно и подробно като вид, количествени характеристики и единични цени.Получените услуги са използвани за дейността на жалбоподателя, както било констатирано и от ревизиращия екип.В съставените документи са посочени единични цени и обем на извършената работа, тоест начинът по който е формирана цената на услугата.Наличието на конкретни параметри на договореното между страните дава възможност да се проследи и установи реалното извършване на услугите. Отделно от това е посочено от директора на ОДОП, в РД е констатирано от ревизиращите , че значителният брой на представените от „Фърст Фасилити България“ ЕООД документи и обемът информация, който се съдържа в тях, изключвал възможността те да са съставени с оглед ревизионното производство, с цел да се удостоверят благоприятни за ревизираното лице факти. В това отношение посочено, че прекият доставчик - „Би кей инженеринг“ ЕООД и „Фърст Фасилити България“ ЕООД са регистрирани по реда на ЗДДС към момента на извършване на сделките; услугите като фактически действия са действително осъществени; издадени са редовни съгласно изискванията на Закона за счетоводството и ЗДДС фактури; данъчната основа и дължимият косвен данък са разплатени; ревизираното лице разполага с редовно заведено счетоводство, отговарящо на условията на чл. 114, ал.10 от ЗДДС за надеждна одитна следа между фактура и доставка.Съответно е прието, че са извършени реални доставки и незаконосъобразно с РА е отказано право на данъчен кредит /ПДК/ по фактурите за извършени услуги издадени от „Би кей инженеринг“ ЕООД на РЛ за периодите от 01.12.2018г. до 30.11.2020г.

С Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], РА №22221023004537-091-001/19.02.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В., е потвърден в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., ведно с начислените лихви ; РА е и изменен от директора на ОДОП в частта относно определените резултати за корпоративен данък за внасяне за данъчните 2018, 2019 и 2020 години, както и в частта относно установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. Изменението е с оглед посоченото по- горе в частта по ЗДДС - част от спорните доставки са приети за реални при оспорването по административен ред, и с оглед това се наложило изменение на РА в частта по ЗДДС и в частта по ЗКПО. В частта по ЗКПО/ изменена с решението/ е отбелязано, че от ревизираното дружество са отчетени разходи по фактури без действително осъществена доставка по тях, както и че са отчетени разходи по фактури, които не са издадени на РЛ/ то не е посочено за получател по същите/, поради което е преобразуван СФР на дружеството- жалбоподател в посока увеличение.

Различен подход е възприел директорът на ДОДОП по отношение на доставките от доставчика „Би кей инженеринг“ ЕООД /коментиран по- горе/ за данъчните периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г. Основание му е дало обстоятелството, че от 01.12.2017г. до 30.11.2018г. „Би кей инженеринг“ ЕООД е разполагало с две лица, назначени на длъжност касиер и финансов мениджър, т.е. на длъжности, неотговарящи на декларираните дейности, и съответно директорът на ОДОП е приел, че доставките не са извършени реално и следвало да бъде отказано право на данъчен кредит/ПДК/по фактурите, издадени през тези периоди.

Относно фактурите, издадени от „Вас про метал“ ЕООД и „Лана груп“ ЕООД е прието, че липсват реални доставки, като тук директорът на ДОДОП и РЕ са се позовали на установеното, че в тези дружества нямало назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения, както и че от същите не са подавани декларации по чл. 92 от ЗКПО за периодите на издаване на фактурите, от което пък е направен извод, че следователно те не са упражнявали търговска дейност. Също така е посочено, че предмет на издадените от „Вас про метал“ ЕООД фактури е почистване на 3 447 кв.м. фасада на бизнес сграда „Л. тауър“ [населено място], във връзка с което са представени два договора, като този от 19.07.2019г. е бил прекратен, поради неизпълнение, но въпреки това е била издадена фактура за извършване на услугата. Посочено е, че предмет на доставката по фактура, издадена от „Лана груп“ ЕООД е извършване на СМР на обект Е. 2000, но в протокола обр.19 не били описани вида и обема на извършените дейности. С оглед направения извод за липса на реални доставки на ревизираното лице /РЛ/ е отказано правото на ДК общо в размер на 1 640 лв. по фактури, издадени от „Вас про метал“ ЕООД и „Лана груп“ ЕООД.

Констатирано е, че за част от фактурите, включени в дневниците на РЛ и отразени като разход в група 60 „Разходи по икономически елементи“ е установено, че са издадени на други дружества/ описани в РД/, поради което е отказано право на данъчен кредит по фактурите, които не са с посочен получател РЛ „Фърст Фасилити България“ ЕООД. Възражението на „Фърст Фасилити България“ ЕООД при обжалването по административен ред, че се касаело за допуснати технически грешки, а в действителност получателят на тези спорни доставки е именно „Фърст Фасилити България“ ЕООД, не е било уважено. Директорът на Д„ОДП“ е посочил, че редът за коригиране на фактурите и известията към тях е уреден в чл. 116 от ЗДДС. Съгласно чл. 116, ал.1 от ЗДДС поправки и добавки във фактурите и известията към тях не се разрешават. Погрешно съставени или поправени документи се анулират и се издават нови. Корекцията/ при допуснати грешки / е следвало да бъде извършена от „Фърст Фасилити България“ ЕООД, чрез отразяване в дневниците за покупки и справки – декларации по ЗДДС на протоколи, издадени от доставчиците по реда на чл. 116, ал.4 от ЗДДС, които съдържат съответните реквизити /основанието за анулирането; номера и датата на документа, който се анулира; номера и датата на издадения нов документ; подпис на лицата, съставили протокола за всяка от страните/. Тъй като от „Фърст Фасилити България“ ЕООД не са представени протоколи за анулиране на погрешно съставени фактури, т.е. няма данни за извършвани корекции, то следвало да бъде отказано ПДК.

Като краен резултат, с ревизионния акт, в оспорените му части, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка, двете на Директора на Д„ОДОП“ при ЦУ на НАП – [населено място] в тежест на „Фърст Фасилити България“ ЕООД са установени задължения по ЗКПО за 2018г., 2019г., 2020 г. за корпоративен данък за довносяне общо в размер на 22 577, 92 лева, ведно с лихви за забава общо в размер на 12 202 лева, както и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. за ДДС за довносяне общо в размер на 46 722, 98 лева, ведно със следващите се лихви за просрочие общо в размер на 27 531, 09 лева, или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/главници и лихви/ в размер на 109 033, 99 лв.

По съдебен ред се обжалва Ревизионен акт №22221023004537-091-001/19.02.2024г./л.115 и сл., дело 5711/24, том I/, издаден от органи по приходите при ТД на НАП [населено място], в частите му, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място], с които за „Фърст Фасилити България“ ЕООД са установени задължения по ЗКПО за 2018г., 2019г., 2020 г. за корпоративен данък за довносяне общо в размер на 22 577, 92 лева, ведно с лихви за забава общо в размер на 12 202 лева, както и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 12.2017г. до м. 11.2018г., м.07.2019г., м.10.2019г., м.03.2020г. за ДДС за довносяне общо в размер на 46 722, 98 лева, ведно със следващите се лихви за просрочие общо в размер на 27 531, 09 лева, или всичко задължения по ЗДДС и ЗКПО/главници и лихви/ в размер на 109 033, 99 лв.

По делото са приобщени материалите - част от ревизионната преписка и представените допълнително от страните. В т.ч. по делото са приети Заповед № РД-01-379/04. 05.2023г. на директор на ТД на НАП – С., Заповед № 3 –ЦУ- 869/03.05.2023г. на заместник изпълнителния директор на НАП, Заповед № 3- ЦУ- 1602/28.07.2023г. на заместник изпълнителния директор на НАП, ведно с приложение , заповеди за назначаване и преназначаване на издателите на РА и РД в ТД на НАП В., докладни записки, доклад, писмо, указание, лихвен лист.

С Решение №9244 от 17.03.2025 г. на АССГ по адм. д. №5711/2024 г. РА №22221023004537-091-001/19.02.2024г. е обявен за нищожен, като с Решение № 8801 от 24.09.2025 г. на ВАС, Решението на АССГ е отменено и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред. По същество е неоснователна.

С оглед ТР № 3/26.06.2025 г. по т.д. № 2/2024 по описа на ВАС и Решение № 8801/24.09.2025 г. по описа на ВАС, с което е отхвърлено прогласяването на нищожност на обжалвания РА поради липса на компетентност, съдът намира за безспорно, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, съгласно Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г., Заповед № 3-ЦУ-1602/28.07.2023 г., Заповед № РД-01 -379/04.05.2023 г., Заповед № РД- 01 -379/04.05.2023 г., следователно е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията.

Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Органите по приходите са предприели необходимите процесуални действия и са положили достатъчно усилия, за да съберат относимите доказателства за установяване на релевантните факти и обстоятелства.

Относно материалната законосъобразност на акта:

Осъществяването на доставки на услуги и стоки е основна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, материално правна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стока към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. По силата на чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, във връзка с чл.25, ал.2 от

ЗДДС, данъчното събитие и изискуемостта на данъка по доставка на стоки настъпват, когато правото на собственост върху стоките бъде прехвърлено, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик. По отношение на доставките на услуги, правото на данъчен кредит възниква към момента на настъпване на данъчното събитие, а именно: извършване на услугите.

Наличието на реални доставки на услуги по смисъла на чл.9 ЗДДС по доставките на спорните доставчици Би К. И. ЕООД, Вас Про Метал ЕООД и Л. груп ЕООД се доказва чрез извършване на проверка на място в счетоводствата на жалбоподателя и на всички спорни доставчици по смисъла на чл.54, ал.3 ДОПК, при която да е възможно да се установи синтетично и аналитично счетоводно отчитане на приходи и разходи във връзка със спорните доставки, включително представяне на доказателства, че спорните фактури са издадени във връзка с действително правоотношение със спорните доставчици, в рамките на които правоотношения реално се разменят насрещни престации, наличие на пряка връзка между строителната услуга и заплатеното възнаграждение, което от своя страна представлява действителната равностойност на услугата, чийто размер предварително е определен според добре установени критерии (т.37 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от решение на СЕС от 20.06.2013 г. по дело C-653/11), т.е. данни за възлагане/договаряне на услугата, при което страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат от възложеното и какви отделни компоненти формират договорната цена, както и достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението, което в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

На първо място, относно фактурите, издадени от „Би кей инженеринг“ ЕООД, съдът намира за установено следното:

Между ревизираното лице и дружеството „Би кей инженеринг“ ЕООД на 20.05.2015 г. е сключен рамков договор за извършване на СМР от „Би кей инженеринг“ на обекта „Бизнес център експо 2000“, като за процесните услуги са издадени фактури с протоколи акт обр. 19 към тях. За периода от 01.12.2018 г. до 30.11.2020 г. директор на дирекция ОДОП приема, че доставчик разполага с персонал, нает на длъжности, съответстващи на предоставените услуги, идентифицирани са и услугите по вид и количество, предоставени на жалбоподател, извършено е и плащане по доставките, отчетено е че фактурите, издадени от него са отразени в счетоводството на разход за изпълнение на съответния обект, както и че предметът на стопанските операции е посочен точно, ясно и подробно като вид, количествени характеристики и единични цени. Директор на дирекция ОДОП е отчетел също, че получените услуги са използвани за дейността на жалбоподател. В документите са посочен единични цени и обем на извършена работа, т.е. ясен е начинът, по който е формирана цената на услугата, наличието на конкретни параметри на договореното между страните, което дава възможност да бъде проследено и установено реалното извършване на услугите. Доколкото прекият доставчик и жалбоподател са регистрирани по реда на ЗДДС към момента на извършване на сделките, услугите като фактически действия са действително осъществени и издадени редовни фактури, то е прието, че са налице реални доставки по фактурите, издадени от този доставчик.

Относно периода от 01.12.2017 г. до 30.11.2018 г., обратно е отказано право на приспадане на данъчен кредит от същия доставчик с аргумент, че „Би Кей Инженеринг“ ЕООД за този период разполага с две лица, назначени на длъжност касиер и финансов мениджър, т.е. тези длъжности не отговарят на декларираните дейности, поради което не е доказано, че процесният доставчик е

разполагал с кадрова обезпеченост да извърши процесните услуги, като е отказано право на приспадане на данъчен кредит. За обосноваване на доставката на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата на получателя на доставката. За изпълнението на услугите, доставчик следва да разполага с необходимия технически, материален и кадрови потенциал, или да са наети подизпълнители за извършване на уговорените дейности. Безспорно такива доказателства не са представени в хода на ревизионното производство, нито в производството по чл.152-155 ДОПК, нито пред съда. С оглед горното съдът намира, че изводът на административния орган за липса на длъжности, отговарящи на декларираните дейности, а оттам и липса на реална доставка на услуги, е съответен на събраните доказателства и следва да бъде потвърден. Този доставчик не е представил безспорни доказателства за притежавани активи, техническа, технологична и кадрова обезпеченост за извършване на доставките. „Би Кей Инженеринг“ ЕООД и жалбоподател не е представил писмени обяснения или доказателства за това кои са лицата, извършили услугите за периода от 01.12.2017 г. до 30.11.2018 г., къде и как е станало предаването на материалите, от кого са транспортирани и за чия сметка е осъществен транспорта, както и къде са били съхранявани. Липсват доказателства за действително извършените от доставчик разходи във връзка с осъществяване на договорените дейности, не е представен данъчен амортизационен план и други документи, от които да е видно притежаваните от доставчик за периода машини, съоръжения и механизация, с които са извършени фактурираните услуги, няма списъци на лицата, които са работили на обектите, за да се установи по категоричен начин кои лица и работници пряко са участвали в извършването на декларираните от СМР услуги. Следва да бъде отчетено, че няма и информация и отчетност на ежедневно извършена работа от работници, участвали пряко в извършването на услугите, къде са работили и кой от тях какъв обем работа е извършил, как е отчитана тази работа с оглед определяне на възнаграждението. Обоснован е изводът на ревизиращите органи, че осчетоводяването на фактурите само по себе си не може да формира извод за осъществяване на посочените доставки, като издаването на фактурите и отразяването им в счетоводните и отчетните регистри на доставчик и на жалбоподател за този период не променя извода за липса на осъществени доставки, тъй като не е доказано с надлежни писмени доказателства, ползващи се с несъмнена достоверност, от къде, кога и как и от кого са извършени услугите. Осчетоводяването на фактурите при жалбоподател и последващата реализация на получените услуги е косвено доказателство за реалното им изпълнение. А правото на приспадане на данъчен кредит се обуславя както от наличието на фактури, така и от това дали доставчик е извършил посочените в издадените от него фактури доставки на стоки или услуги. Законодателят не предпоставя признаването на право на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции. След като не е установено доставчик Би К. инженеринг ЕООД да има възможност да извърши фактурираното и липсата на доказателства за действителното им наличие точно от този доставчик, съдът приема, че не е налице право на данъчен кредит по смисъла на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 във връзка с чл.12 и 9 от ЗДДС.

Аналогичен е извода на съда и по отношение на останалите фактури, издадени от доставчиците „Вас про метал“ ЕООД и „Лана груп“ ЕООД, поради което не е необходимо да се преповтаря. Ревизиращите органи са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит поради отсъствието на материалната предпоставка, а именно - липсата на реално извършени доставки на стоки и услуги. Тези доставчици нямат назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения, същите не са подали декларации по чл.92 от ЗКПО за периодите на издаване на

фактурите, т.е. същите не са упражнявали дейност. Предмет на издадените от доставчик „ВАС ПРО МЕТАЛ“ ЕООД фактури е „почистване на 3447кв.м. фасада на бизнес сграда Л. Т. С.“, във връзка с което са депозирани два договора, а този от 19.07.2019г е прекратен поради неизпълнение, но въпреки това е издадена фактура за извършване на услугата. Предмет на доставката по фактура, издадена от доставчик „Лана Груп“ ЕООД е извършване на СМР на обект „Е. 2000“, като в протокол акт обр.19 не са описани вид и обем на извършените дейности. Тъй като няма доказателства, че тези двама доставчика са притежавали кадрова обезпеченост за извършване на декларираните доставки, жалбоподател не е представил убедителни доказателства за получаване на услугите, в т.ч. представена фактура по прекратен договор и протокол акт обр.19, в който няма данни за извършените дейности, поради което законосъобразно е отказано според съда правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 1640лв, по фактурите, издадени от доставчиците „Лана Груп“ ЕООД и „Вас Про метал „ЕООД.

В случая данните по делото подкрепят извода на ревизиращите органи, че се касае за фиктивни доставки, за които са издадени фактури с цел ползване на данъчен кредит, т.е. с цел злоупотреба. Ревизиращите органи не оспорват извършването на самите СМР дейности, но твърдят, че те не са осъществени от процесните доставчици. В тази връзка следва да се отчете обстоятелството, че ревизираното дружество извършва като част от основния си предмет на дейност строителни услуги, какъвто е и предметът на процесните фактури, както и че самото то разполага с достатъчен материален, технически и кадрови ресурс за осъществяване на въпросните СМР. В хода на ревизията не е констатирана невъзможност или затруднение на дружеството за извършване на дейностите със собствените ресурси, а и самият жалбоподател не е обосновал такива обстоятелства. От друга страна, обосновано ревизиращите органи са приели, че спорните доставчици не са разполагали с кадрова обезпеченост за извършване на услугите, доколкото не са имали назначени по трудов договор и по извънтрудови правоотношения, което значително разколебава достоверността и доказателствената стойност на представените документи.

На следващо място, относимо към преценката за това дали фактурите документират реално извършени доставки е как те са отразени при доставчиците. В тази връзка съдът отчита, че наличието на фактура, касаеща прекратен договор и протокол акт обр. 19, подкрепя тезата на органите по приходите, че процесните доставчици не са осъществили действително търговската услуга, а само участват фиктивно в такава чрез издаването на данъчни фактури.

В случая във връзка с процесните доставки от страна на доставчиците и ревизираното дружество са представени множество документи с цел да се докаже действителното получаване на фактурираните доставки на стоки и СМР услуги / договори, актове обр.19, протоколи за приемане на извършената работа/. Обичайно такива доказателства са достатъчни, за да обосноват извод за реалност на извършените доставки. В настоящия случай обаче доказателствената сила на тези документи силно се разколебава от данните, установени от ревизиращите органи в хода на ревизията и от липсата на убедително обяснение за някои от констатираните от ревизиращите органи несъответствия.

Договорите, така и останалите документи /протоколи, актове обр.19/ представляват частни документи, които нямат достоверна дата, а удостоверяваните с тях обстоятелства благоприятстват страната, която ги представя. Въпреки че истинността на тези документи не е оспорена, респективно оборена, те нямат обвързваща доказателствена сила и съдът не е длъжен да приеме за установени фактите, предмет на удостоверителните изявления. Съдът не кредитира тези документи с доверие, доколкото няма никакви данни за наличие на предшестваща или съпътстваща сключването и изпълнението на договорите търговска документация, която би имала доказателствено значение за установяване действителното съществуване на облигационна връзка

между страните. Не става ясно и въз основа на какво, как и защо жалбоподателят е избрал посочените доставчици, както и неясен е самият механизъм, по който предполагаемо са осъществени доставките, в т. ч. закупуването, транспортирането и доставката на фактурираните наред със СМР материали и извършването на хамалски и почистващи услуги.

Според т. 32 от Решение на СЕС по дело C-285/11 г. „запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото“. Националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (т. 37 и 38 от същото решение).

Относно възражението на ревизираното лице за фактурите, в които получатели са други лица и при издаването им е допусната техническа грешка, съдът намира, че е следвало да бъде осъществена корекцията им по реда на чл. 116, ал. 1 ЗДДС, но доказателства това да е осъществено не са приложени.

С оглед изложеното по-горе, се налага извод, че представените в хода на ревизията документи не отразяват вярно действителното положение, съответно че въз основа на договорите не са възникнали и не са развили действителни търговски отношения, в рамките на които са извършени фактурираните услуги. Това заключение не се разколебава от твърденията на ревизираното лице в настоящото производство, тъй като същите са общи, лишени от конкретика и не допринасят по никакъв начин за установяване на релевантните факти, а именно, че процесните дружества, издали спорните фактури, са извършили действителни доставки на стоки и услуги.

В резултат на това, РА в изменената му част, се явява и законосъобразен в частта по ЗКПО, в която се намалява размерът на корпоративния данък за довносяне за периодите 2018 г., 2019 г. и 2020 г., съответно и в следствие на признатите за реално извършени доставки на услуги от дружеството „Би кей инженеринг“ ЕООД за този период, тъй като разходите се считат за реално осъществени от страна на ревизираното лице.

При това положение, ревизионният акт в обжалваната му част, се явява законосъобразно издаден и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора основателно е искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 7, ал. 2, т. 5 вр. чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1/2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа в размер на 9011,36лв. На основание чл.226, ал.3 от АПК вр. §2 от ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе и по разностите пред ВАС, с оглед горното юрисконсултско възнаграждение в размер от 9011,36лв. се дължи за трите съдебни инстанции и 872,27лв. за заплатена държавна такса за касационното оспорване пред ВАС. Общо на ответник следва да се присъдят разноски в размер 27906,35лв. или съобразно чл.12 и §5 от ПЗР на ЗАКОН ЗА ВЪВЕЖДАНЕ НА ЕВРОТО В РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ Обн. ДВ. бр.70 от 20 Август 2024г., изм. и доп. ДВ. бр.25 от 25 Март 2025г., изм. ДВ. бр.49 от 17 Юни 2025г., изм. и доп. ДВ. бр.63 от 1 Август 2025г., изм. и доп. ДВ. бр.65 от 8 Август 2025г., изм. и доп. ДВ. бр.99 от 21 Ноември 2025г., изм. и доп. ДВ. бр.100 от 25 Ноември 2025г., изм. ДВ. бр.115 от 30 Декември 2025г. сумата е в размер 14 268,29 евро.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 67 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №22221023004537-091-001/19.02.2024г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В., в частите му, в които е потвърден и изменен с Решение № 601/02.05.2024г., поправено с Решение 687/21.05.2024г. за поправка на очевидна фактическа грешка на директора на ДОДОП при ЦУ на НАП – [населено място].

ОСЪЖДА „Фърст Фасилити България“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], гр.С. да заплати на Националната агенция за приходите разноси в размер на 14 268,29 евро.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: