

РЕШЕНИЕ

№ 36064

гр. София, 03.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав, в
публично заседание на 13.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **1316** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „КИДБИЛД“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] чрез адв.Т.,с посочен съдебен адрес: [населено място],[жк][жилищен адрес] срещу РА № Р-22221424001522-091-001./04.10.2024г. издаден от В. В.,в качеството на орган възложил ревизията и Н. Р. – ръководител на ревизионния екип, потвърден с Решение № 1676 от 27.12.2024г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, с който е отказано право на данъчен кредит по фактури от „1ГРУП“ ЕООД и „КЕЕ“ ЕООД за данъчни периоди м. 07.2023г., м.08.2023г. и м.02.2024г. в общ размер 319 525,83лв.,ведно с начислените лихви.

Иска се отмяна на акта,поради:

- Съществено нарушение на производствените правила. Производството не е по реда на чл.122 ДОПК,поради което отпада и презумпцията по чл.124 ал.2 ДОПК а доказателствената тежест е на органите по приходите. Така,неправилно е приложееа нормата на чл.37 ал.4 ДОПК,респ. същата не може да намери приложение по отношение на трети лица, а само по отношение ревизираното. Като продължение – не са обсъдени всички събрани доказателства в нарушение на чл.37 ал.1 ДОПК. Голословно е посочено,че дружетвото е участник в данъчна измама.В РД липсват каквито и да било доказателства относно нейният механизъм и формата на участие в нея. Успоредно с това ревизията е проведена по общия ред и е недопустимо облагането да се извършва въз основа на предположения. В РД и РА е прието,че доставките са извършени, но от други доставчици което опровергава липсата на изобщо извършени доставки.Успоредно с това ако преките не са извършени,невъзможно би било дружеството да реализира последващи към СО. Оспорва се извода

за привидност на сделките и се твърди, че същият е неодозан и най-вече – субективният елемент – намерението у всички страни да се заобиколи закона. Освен това – ако се установи относителна симулация и се приложат правилата на прикритата сделка то би се стигнало до корекция на платените вече данъци, обстоятелство, което също не е съобразено. Като се вземе предвид нормата на чл.177 ЗДДС и само при установяване субективния елемент би могло да се приеме наличието на подобна сделка. Излагат се аргументи и във връзка с чл.22 ЗЗД. Позицията се на решение № 7335 от 13.06.2024г. на ВАС по адм.д. № 2911/2024г. Успоредно с това се позовава и на практика на СЕС относно понятието данъчна измама и изведената презумпция за невинност по т.45 на решение по дело С-324/11 на СЕС.

На следващо място твърди, че е недопустимо оспорване на документи в административно производство.

По ЗДДС – твърди, че не е направен анализ за съпоставимост на последващата реализация на доставките, не са и направени корекции относно последваща реализация. В този смисъл е недопустимо една и съща доставка да се признае за извършена при получателя, но не и при доставчика.

Оспорва се приложимостта на извода за липса на кадрова обезпеченост. На първо място – че кадровата обезпеченост не е предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит, в която връзка се позовава на практика на СЕС и цитира редица решения на ВАС, на второ място – защото дполучателят не може да отговаря за действията на воите доставчици/отново с посочване на практика на ВАС/.

Като продължение и с аналогични съображения се твърди, че е недопустимо непредставянето на счетоводни документи от доставчик да мотивира отаз на правото на данъчен кредит, още повече, че самият РД е записано в частта „ по закона за счетоводството“, че дружеството е спазвало изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти.

-Материална незаконосъобразност.Посочва, че при действията на новата редакция по ЗДДС правото на данъчен кредит вече не зависи от това дали данъкът е начислен от доставчика.Оспорва аргументацията на акта с рискови доставчици и липсващи лица, като счита същите за недоказани и принципно несъставомерни.

Отвратната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични с тези обективирани в постановеното от него решение при оспорване на РА по административен ред и които ще бъдат съобразени и посочени в относимата им част, по-натат в настоящото решение.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, съдът намира, че жалбата е редовна – подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, както и допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

По съществото на спора, с оглед твърденията на страните и предметът на служебна проверка съдът съобрази и приема:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221424001522-020-001 от г., изменена със ЗИЗВР от 03.06.2024 г. и ЗИЗВР №Р-22221424001522-020-003 от 28.06.2024 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник на сектор при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

Предметът на производството е извършването на ревизия на „КИДБИЛД“ ДЗЗД за определяне задължения по ЗДДС за периодите от 01.06.2023 до 29.02.2024г. За установеното и прието в рамките на ревизията е изготвен и връчен РД №Р-22221424001522-092-001 от 13.09.2024 г. При

липса на възражение срещу него е постановен и процесно оспорваният РА с който и за данъчни периоди от м. 06.2023 г., м. 08.2023 г. и м. 02.2024 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит и размер 286 333,33 лв. и са начислени лихви в размер на 31 352,43 лв. по фактури за авансово плащане и плащане по договор за строително-монтажни работи /СМР/, издадени от „1 ГРУПГ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „КЕЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Върхо така установените задължения са начислени лихви общо в размер на 33 192,50 лв., включително лихва в размер на 1 840,07 лв. във връзка с фактура №[ЕГН] от 06.02.2024 г., с данъчна основа в размер на 400 258,70 лв. и ДДС в размер на 80 051,74 лв., включена в дневника за продажби на жалбоподателя в период, по-късен от издаването на същата.

Между страните е безспорно, че дейността на гражданското дружество се изразява в извършване на СМР. ДЗЗД е изпълнител по договори за обществени поръчки по ЗОП и в частност - Договор №СОА21-ДГ55-403 от 18.06.2021 г. с възложител СО с предмет „И. по пристрояване на съществуващи сгради на детски ясли по обособена позиция №2 - детска ясла №51 — район К. поляна“ и Договор №СОА21-ДГ55-420 от 23.06.2021 г. за „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по обособена позиция №2 - детска ясла №21 - район Т.“. През периода дружеството има трудови правоотношения с едно лице, на длъжност технически ръководител строителство.

В хода на ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, като на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/. В отговор са представени такива. С Протокол №2104937 от 07.06.2024г. е документиран извършен преглед на първични счетоводни документи, договори и протоколи за изпълнени СМР.

Извършени са проверки на доставчици на дружеството, резултатите от които са обективирани в протоколи за извършване на насрещни проверки.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения до Столична община с изпратени отговори.

Извършени са справки от информационните системи на НАП установяване на регистрационни данни, извършвана дейност, декларирани и заплащани публични задължения, установяване на клиенти и доставчици и представени документи от жалбоподателят при предходни производства. Във връзка със сключения договор със Столична община „КИДБИЛД“ ДЗЗД е издало фактура №[ЕГН] от 06.02.2024 г., с данъчна основа в размер на 400 258,70 лв. и ДДС в размер на 80 051,74 лв. Същата е включена в дневника за продажби за м. 04.2024 г., а не в периода на издаване на документа /м. 02.2024 г./. Поради това и с РА за невнесеният в законоустановения срок данък в размер на 80 051,74 лв. е начислена лихва в размер на 1 840,07 лв.

От СО са представени процесната фактура, договор, сметка за изплащане на СМР, приемо-предавателен протокол, оферта, в която изрично е посочено, че изпълнителят не възнамерява да възложи на трети страни изпълнението на поръчката.

С ревизионния акт на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 286 333,33 лв. по фактури, издадени от „1 ГРУП“ ЕООД и „КЕЕ“ ЕООД, а именно:

- за м. 06.2023 г. и м. 08.2023 г. - отказан данъчен кредит в размер на 158 000,00 лв. по фактури №[ЕГН] от 26.06.2023 г. с данъчна основа в размер на 485 000,00 лв. и начислен ДДС 97 000,00 лв., с предмет авансово плащане по договор за СМР и фактура №[ЕГН] от 21.08.2023 г. с данъчна основа в размер на 305 000,00 лв. и начислен ДДС 61 000,00 лв., с предмет междинно плащане по договор от 22.05.2022 г. за СМР, издадени от „1 ГРУП“ ЕООД.
- за м. 02.2024 г. - отказан данъчен кредит в размер на 128 333,33 лв. по фактура №[ЕГН] от 28.02.2024 г., издадена от „КЕЕ“ ЕООД с данъчна основа 641 666,67 лв. и ДДС 128 333,33

лв., с предмет плащане по договор за съвместна дейност на обект „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по Обособена позиция №2- детска ясла №21, район Т.“. Извършената насрещна проверка на „1 ГРУП“ ЕООД е обективизирана в ПИНП №П-22221124078005-141-001 от 16.05.2024г. Посочено е, че в отговор на връчено искане за представяне на документи са ангажирани: копия на издадените фактури, извлечения от банкова сметка в „БАНКА ДСК“ ЕАД за получени плащания от 07.07.2023 г. и 07.09.2023 г., договор и индикативна количествено-стойностна сметка за детска ясла 21, район „Т.“. Съгласно договор от 22.05.2022 г. за сътрудничество и съвместна дейност, „1 ГРУП“ ЕООД: извършва всички СМР дейности, които са предвидени в одобрен проект и изпълнява цялостна организация по изпълнение на строителството, в т.ч. организация, доставка, складиране и съхранение на строителните материали, както и всички възможни дейности за изпълнението на целите на проекта, логистична подкрепа и взаимодействие с всички останали работещи в обекта физически и юридически лица; предоставя изискваните се сертификати и разрешения съгласно нормативната уредба за изпълнение на дейностите, предвидени в одобрените проекти; осъществява намира, назначава, както и осигурява и предлага за назначение строителни работници и специалисти за изпълнение на поръчката с изключение тези по специфичните за обекта дейности и имат влезли в сила трудови правоотношения с „КИДБИЛД“ ДЗЗД; намира и осигурява всички необходими физически или юридически лица, които са в недостиг или се занимават със специфични дейности, с които да бъде осъществено изпълнението на проекта и осигурява материалната база на обект.

Установено е, че не са предоставени фактури за реализирани разходи относно закупени материали, липсват ангажирани сметки за изплатени суми по чл.73 от ЗДДФЛ, книги за инструктаж съгласно Наредба №РД-07-2 от 16.12.2009 г. и счетоводни справки.

На база проверка в информационните системи на НАП е установено, че доставчикът има един нает по трудов договор служител на длъжност ръководител здравословни и безопасни условия на труд. Договорът е сключен на 02.07.2021 г. и прекратен на 22.01.2024г.

Във връзка с ф-ра № [ЕГН] от 26.06.2023 г. с предмет авансово плащане по договор от 22.05.2022 г. е установено, че разплащането по фактура е извършено на 07.07.2024 г., т.е. след дата на издаване на документа, предвид което е ревизиращите са направили заключение, че към датата на издаване на фактурата не е настъпило данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 7 от ЗДДС.

На „1 ГРУП“ ЕООД е извършена ревизия, обхващаща периода на издаване на фактура №[ЕГН] от 26.06.2023 г., при която е установено, че подизпълнителят във връзка с процесния документ е „ХПЛОР“ ЕООД, с БИК[ЕИК]. Последното е ползвало услуги на подизпълнителя - „РАЙВЕСТ 94“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Установена е свързаност между „1 ГРУП“ ЕООД и „ХПЛОР“ ЕООД - едноличен собственик и управител на двете дружества е Н. З. Б..

На база събраните и проверени данни е формиран извода, че посочените дружества по веригата от доставки не разполагат материална и кадрова обезпеченост за изпълнение на услугите.

Извършена е насрещна проверка на „КЕЕ“ ЕООД, резултатите от която са отразени в ПИНП №П-22221124078002-141-001 от 02.07.24г. От проверяваното дружество са представени фактура №000000017 от 28.02.2024 г., договор и приемо- предавателен протокол за обект - детска ясла 21, район „Т.“. Съгласно сключеният договор от 04.01.2024 г. за сътрудничество и съвместна дейност между „КИДБИЛД“ ДЗЗД и „КЕЕ“ ЕООД, изпълнителят се задължава да извършва СМР дейности по изпълнение на проект „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по Обособена позиция № 2- детска ясла № 21, район Т.“.

С посоченият приемо-предавателен протокол от 28.02.2024 г. са актувани: доставка и полагане на заготовки от армировъчна стомана; направа на кофраж; демонтаж на кофраж; доставка и

полагане на бетонова хидроизолация; доставка и палагане на топлоизолационни плочи и др., но в документа не е посочен възложител КИДБИЛД ДЗЗД, а СО. Не са представени документи за плащане, няма приложени сметки за изплатени суми по чл. 73 от ЗДДФЛ и счетоводни справки. Не са приложени документи за предаване на материали от възложителя към изпълнителя и книги за инструктаж на служителите. На база справка в информационните системи на НАП е установено, че доставчикът има 3 лица, наети по трудови договори, сключени на 08.10.2023 г. и прекратени към 23.01.2024 г., на длъжностите инспектор здраве и безопасност при работа, технически ръководител строителство, общ работник строителство.

Установено е, че за периода от м. 01.2024 г. до м. 06.2024 г. в дневниците за покупки на „КЕЕ“ ЕООД е отразена фактура №[ЕГН] от 29.02.2024 г. с данъчна основа в размер на 635 250,45 лв. и ДДС в размер на 127 050,09 лв., с издател „РМД КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС. Ревизиращите са направили извод, че както „КЕЕ“ ЕООД, така и соченият като подизпълнител нямат материална и кадрова обезпеченост за изпълнение на услугите.

От жалбоподателя в рамките на ревизията и като страна по сделките, са представени копия от издадените му фактури, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения във връзка с разплащане по фактурите, издадени от „1 ГРУП“ ЕООД.

При анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели, че не е доказано извършване на реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по процесите фактури. Приета е липса на материална и кадрова обезпеченост на доставчиците. Установено е, че същите нямат дълготрайни материални активи и липсват доказателства за наемането на такива. Направен е извода за наличие на формално префактуриране, без реално осъществяване на сделки. Същите са приети за фиктивно оформени и характеризирщи поведението на задължения субект като недобросъвестно. Приета е хипотезата за реално извършени доставки на услуги, но от доставчици, различни от вписаните в спорните фактури.

Поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит, предвид липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

С решението на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП освен анализ във връзка с така установените обстоятелства са изложени и съображения за наличието на измамно фактуриране и данъчна измама като основание за признаване правото на данъчен кредит. Така е посочено, че:

Е налице несъответствие в протоколите, съставени от подизпълнителите на „1 ГРУП“ ЕООД и „КЕЕ“ ЕООД, при съпоставка с данните, съдържащи се в документацията, подписана между жалбоподателят и възложителя Столична община, като част от строителните дейности не са вписани като извършени от подизпълнителите към жалбоподателя, а същевременно същите са предадени от „ДИДБИЛД“ ДЗЗД към главния възложител. Налице са и разминавания в стойността на отделните СМР, като към крайния възложител за вписани по-ниски стойности на извършените услуги от получените от подизпълнителите. В сключения договор между жалбоподателя и клиента изрично е посочено, че в случай на изпълнение на услуги от подизпълнител, Столична община изплаща възнаграждението на подизпълнителя, като в рамките на три дни от сключването на договора между ревизираното лице и съответния подизпълнител, на възложителя следва да се представи копие от сключения договор, а впоследствие и документи за извършените услуги. По преписката не са налични доказателства, от които да е видно, че възложителят Столична община е уведомен, че изпълнението на проекта е превъзложено на трето лице. Тези обстоятелства потвърждават изводите, че представените доказателства не удостоверяват реално извършените услуги, фактурирани от процесите доставчици.

Успоредно с това и в потвърждение на извода за фиктивност на спорните фактури са е прието, че

сключените между жалбоподателя и доставчиците му договори не съдържат клаузи относно количествените и качествени параметри на услугите и не е уговорена цена. Договорите са наименовани за сътрудничество и съвместна дейност, но по същество са такива за възлагане на СМР. Вписано е, че доставчиците извършват цялостно изпълнение на строителство, а жалбоподателят осигурява единствено контролни функции, оформяне на актове и поддържа банкова сметка за разплащания със СО и че както жалбоподателят, така и подизпълнителите получават по 50% от стойността на договора, без същата да е конкретизирана. Налице са протоколи за приемане на СМР но не и документи за разпределение резултатите от съвместната дейност.

Уговорено е, че услугите ще бъдат изпълнени с материали и активи на „1 ГРУП“ ЕООД и „КЕЕ“ ЕООД, но СМР са услуги с веществен характер, което предполага влягане на труд, материали и използване на техника. В случая същите включват дейности по доставка и монтаж на временни метални огради, разкъртване на стоманобетонни и тухлени елементи, изкоп на фундаменти, докопаване на изкоп ръчно за основи, натоварване и извозване на земни маси, направа на кофраж, доставка и полагане на изолационно фолио в изкоп под бетон, полагане на подложен и предпазен бетон, демонтаж на кофраж, доставка и полагане на заготовки от армировъчна стомана, доставка и полагане на бетон. Няма първични документи за закупени от доставчиците строителни материали, необходими за изпълнението на СМР. Липсват количествено-стойностни сметки, от които да може да се установи какво количество строителни материали са вложени и на каква стойност. Не са налице доказателства за изписване на материалите по сметка 302 „Материали“ в счетоводството на доставчиците, нито им транспортни документи, удостоверяващи превозването им до обекта. Не е ясно и какъв е обмът на всяка от видовете услуги и каква е цена на труда, калкулирана за тяхното изпълнение. За декларираните услуги от „КЕЕ“ ЕООД липсват платежни документи, въпреки, че е съставен протокол за предаване.

Освен това, в част от фактурите, издадени от описаните доставчици, не се съдържа индивидуализация на предмета на стопанската операция. В случая се касае за фактури, с предмет „плащане по договор за СМР“. Същите не съдържат задължителната информация, която се изисква съгласно чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС — количеството и вида на материали/стоки, вида на услугата. Относно изискването за ясно очертаване на предмета на доставка в първичния счетоводен документ е налице трайна съдебна практика, основана както на разпоредбите на националния закон - чл. 114 от ЗДДС, така и съгласно чл. 226 от Директива 2006/112 /ЕО/. Видно от мотивите на Решение №2205 от 01.03.2023 г. по адм. дело 6365/2022 г. по описа на ВАС, по отношение на фактура с предмет „консултантски услуги съгласно договор от 01.11.2017 г.“ е прието, че описанието е толкова общо, че не отговаря на изискванията на чл. 226, т. 6 от Директивата, която въвежда изискване фактурата да уточнява обхвата и естеството на предоставените услуги. Съдът е приел също, че по този начин формулиран предметът на фактурата нарушава и изискването на чл. 226, т. 7 от директивата - фактурата да съдържа датата на извършване или приключване на доставката на услуги.

За обосноваване на правото на данъчен кредит при издадени фактури за авансово плащане е необходимо наличие на връзка между плащането и конкретните параметри на доставката. Извършено е позоваване на Решение от 3 март на СЕС по дело C-107/13 „Фирин“ ООД, т. 36 е посочено, че за да бъде ДДС изискуем в случай на плащане преди настъпване на данъчното събитие, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. на бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни, следователно стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане. В този смисъл е и Решение от 21 февруари 2006 г. по дело BUPA Hospitals и Goldsborough Developments, т.48.

Като продължение - Фактурата, издадена за авансово плащане, не преклудира необходимостта от преценка за наличие на последващо извършване на облагаема доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Изследването на фактическата възможност на доставчика да извърши възложените СМР изисква установяване на множество факти от обективната действителност, свързани с неговата стопанска дейност в цялост и нейното счетоводно отчитане по начин, който позволява да бъде извършен контрол от органите по приходите. Воденето на подробна счетоводна отчетност, която е необходима за установяване на задълженията по този закон, е регламентирано с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС, която от своя страна е хармонизирана с чл. 242 от Директива 2006/112/ЕО и се сочи като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право. В този смисъл е т. 64 на Решение на СЕС от 21 юни 2012 г. по обединени дела C80/2011 и C- 142/2011/.

В случая, освен че не е доказана реалността на фактурираните СМР, е налице паричен трансфер от банковата сметка на жалбоподателя към доставчика по фактура №[ЕГН] от 26.06.2023 г., при което плащането е извършено на 07.07.2024 г., съответно след дата на издаване на документа.

Грижата на добрия търговец изисква от лицата да предприемат всички разумни мерки в рамките на техните възможности, които да гарантират, че няма да бъдат въввлечени във верига от доставки, целящи измаа с ДДС. Дължимата разумна грижа включва проучване стопанската надеждност на доставчика, обезпечаване изпълнението на доставката, осигуряване срещу евентуално неизпълнение. Когато става въпрос за сключване на търговски сделки, може да се каже, че грижата на добрия търговец се изразява в това, да се установи дали контрагента е надежден, дали наистина разполага с необходимите за извършването на доставката лица, техника и т. н. Изложеното по-горе сочи, че „КИДБИЛД“ ДЗЗД е получател по доставки от ненадеждни доставчици, които нямат капацитет да ги извършат и този факт няма как да не му е известен.

В тази връзка е посочено, че отказът на органа по приходите да признае на ревизираното лице право да приспадне данъчен кредит, е обоснован и мотивиран, ако въз основа на обективни данни е установено, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба. От съществено значение е обстоятелството кой е одставчик по облагаемата сделка в която връзка се позовава на решение от 20 юни 2013 по дело C-653/11 на СЕС с което Съдът е приел, че на анализ следва да се подложат всички обстоятелства, които изясняват спора от фактическа страна и да се провери дали договорните клаузи отразяват действителното икономическо положение. И по-конкретно - договорните клаузи макар и да са един от елементите, които следва да се вземат под внимание, не са определящи за установяването на доставчика и получателя на доставките. Те могат по специално да не бъдат отчитани, когато се установи, че не отразяват действителното икономическо и търговско положение, а представляват напълно изкуствена конструкция, която не отразява икономическата действителност и е създадена единствено с цел получаване на данъчно предимство.

Така, фактурата, която, не документира реално осъществена облагаема доставка, е с невярно съдържание. А издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактурно невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама. В този смисъл се е позовавал на Решение от 07 декември 2010 г. на СЕС по дело C-285/09, т. 49

На тази база и след очертаване твърденията на страните, съдът съобрази:

На първо място, както следва от практика на СЕС, правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. по-специално решения от 25 октомври 2001 г., Комисия/Италия, C-78/00, EU:C:2001:579, т. 28 и от 21 юни 2012 г., Mahagében и Dávid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 37).

Така, предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. В частност това право на приспадане може да бъде упражнявано незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. по-специално решения от 21 март 2000 г., *Gabalfrisa* и др., C-110/98—C-147/98, EU:C:2000:145, т. 43 и от 21 юни 2012 г., *Mahagében* и *Dávid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 38).

По силата на чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС, данъчен кредит се дефинира, като 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 облагаема доставка. Легална дефиниция за „доставка на стока“ по см. на ЗДДС се съдържа чл.6, ал.1 от ЗДДС, съгласно която норма доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Според чл. 12, ал.1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Данъчно събитие по см. на ЗДДС съгл. чл. 25, ал. 1 ЗДДС представлява доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобие, както и вносът на стоки по чл. 16, което данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена (чл. 25, ал. 2 ЗДДС). В разпоредбата на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС е предвидено, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, регламентиращи, наред с чл.71 от ЗДДС, предпоставките, при наличието на които следва да се признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, транспонират разпоредбата на чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, според която доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне от дължимия данък върху добавената стойност, който то 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 друго данъчнозадължено лице.

От така посочената регламентация следва извода, че наличието на действително осъществена доставка на стока/ услуга, е условие (предпоставка) за възникване на правото на данъчен кредит, като изпълнението на тази предпоставка следва да бъде проверено за извършването на преценка дали ревизирият субект има право да приспадне данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация. При липса на реално осъществена доставка на стока/услуга не е налице една от предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС респ. по чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, съответно такова право не възниква по доставка, която съществува само документално, но не е реална.

Правото на приспадане на ДДС обаче се обуславя от изпълнението на изисквания или на материални условия и на условия от формално естество. Що се отнася до материалноправните изисквания или предпоставки, от член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да може съответното лице да се ползва от право на приспадане, е необходимо, от една страна, то да е „данъчнозадължено“ по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за

които иска да му се признае правото, впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице.(в този смисъл вж. по-специално решения от 6 септември 2012 г., Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 26 и от 22 октомври 2015 г., PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, т. 28 и цитираната съдебна практика).

Освен това съществува пряка връзка между събирането на приходите от ДДС в съответствие с приложимото право на Съюза и предоставянето на разположение на бюджета на Съюза на съответните ресурси от ДДС, щом като всеки пропуск при събирането на първите е възможно да доведе до намаляване на вторите (вж. решение от 26 февруари 2013 г., Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, т. 26).

В това отношение следва да се припомни, че държавите членки са длъжни да проверяват декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи, както и да изчисляват и да събират дължимия данък (вж. решение от 9 юли 2015 г., Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, т. 26 и цитираната съдебна практика).

Според постоянната съдебна практика основният принцип на неутралитет на ДДС налага приспадането на този данък по получените доставки да се разреши, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и данъчнозадължените лица да са пропуснали да изпълнят някои формални изисквания (решения от 12 юли 2012 г., ЕМС-България транспорт ООД, C-284/11, EU:C:2012:458, т. 62 и цитираната съдебна практика, както и от 28 юли 2016 г., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 45).

Би могло обаче да не бъде така, ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства представянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалните изисквания (решения от 12 юли 2012 г., ЕМС-България транспорт ООД, C-284/11, EU:C:2012:458, т. 71 и от 28 юли 2016 г., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 46).

Така,почитаемият Съд на ЕС нееднократно е подчертавал, че реалното осъществяване на доставката,редом с надлежното и фактуриране представляват двата съществени елемента на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. / в този смисъл виж т.31, т.3и цялото Решение от 3 от 6 декември 2012г. по дело C-285/11, Б. ЕООД, ECLI:EU:C:2012:774/.

В този контекст, следва ясно да се подчертае, че доказателствена тежест за установяване реалното изпълнение на посочените договори, респ. извършването на надлежна насрещна престация по посочените фактури, носи именно дружеството жалбоподател. Наличието на реално изпълнена престация, от своя страна е положителен за жалбоподателя факт, от който същия черпи благоприятни последици, поради което нему и лежи доказателствената тежест да установи съществуването му,каквито указания съдът е дал още с насрочване на делото.

В рамките на делото са извършени редица процесуални действия насочени към доказване и насрещно оборване във връзка с претендираното реално изпълнение на ревизираните доставки. Така:

Допусната и назначена е ъдебно-счетоводна експертиза във връзка със счетоводното отразяване,счетоводните операции и записвания от страна на доставчиците „1ГРУП“ ЕООД, за данъчен период м.06.2023г. и процесната ф-ра от 26.06.2023г.; „КЕЕ“ ЕООД за данъчен период м.02.2024 и процесната ф-ра от 28.02.2024г.; и за жалбоподателя – във връзка с осчетоводени от него извършени разходи за материали и материална и кадрова обезпеченост – наети работници,граждански договори,изплатени суми по чл.73 ЗДДФЛ.

Видно от заключението на вещото лице:

– на 22.05.2022г. между КИДБИЛД ДЗЗД и 1ГРУП ЕООД е подписан договор за сътрудничество

и съвместна дейност в областта на „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по ОП № 2 – детска ясла № 21, район Т.. Доставчика е издал ф-ри от 26.06.2023г. и от 21.08.2023г., към които са приложени и протоколи за примане на СМР. Същите ф-ри са осчетоводени по сметка 411 Клиенти, кредитирани са по сметки 412 “клиенти по аванси” и 4532 “Начислен данък в лева”. Плащането е осчетоводено по дебита на сметка 503 “разплащателна сметка в лева”. Приходът от продажбите е отразен по сметка 703 “приходи от продажба на услуги”. Плащането по фактурите е извършено съответно на 07.07.2023г. и 07.09.2023г.

Подизпълнител на 1ГРУП ЕООД е ХПЛОР ЕООД от което дружество са издадени ф-ри от 29.6.2023г. и 21.08.2023г. Фактурите са осчетоводени по сметки 402 „доставчици по аванси“ и 4531 „начислен данък за покупките“. Разхода е отразен по сметка 602 „разходи за външни услуги“, кредитирана е и сметка 402.

-На 04.01.2024 между РЛ и КЕЕ ЕООД е подписан договор за сътрудничество и съвместна дейност във връзка с „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска градина по ОП № 2-детска ясла № 21, район Т.“.

КЕЕ ЕООД е издало на КИДБИЛД ДЗЗД фактура от 28.02.2024г. с приложен към нея протокол за приемане извършени СМР. Същата е осчетоводена по сметка 411 “клиенти“, кредитирани са сметки 703 “приходи от продажба на услуги” и 4532 “начислен данък за продажбите“. Плащането е осчетоводено по сметка 503 “разплащателна сметка в лева“. Кредитирана е сметка 411 “Клиенти“.

Подизпълнител на КЕЕ ЕООД е РМД Консулт ЕООД. Издадена е фактура от 29.02.2024г. Същата е осчетоводена по сметка 602 “разходи за външни услуги” и 4531 “начислен данък за покупките“, кредитирана е сметка 401 “доставчици“.

На 23.06.2021г. между Столична община – възложител и КИДБИЛД ДЗЗД – изпълнител е сключен договор с предмет „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по ОП № 2-детска ясла № 21, район Т.. КИДБИЛД ДЗЗД е издал НА СО фактури от 01.06.2023г., 15.08.2023г. и 18.08.2023г., към които са приложени приемо-предавателни протоколи, протоколи за приемане на извършени СМР, сметка обр.22 за изплащане изпълнени СМР. Отражено е и плащане по фактурите от 01.06.2023г. – на 05.07.2023г. и ф-рата от 18.08.2023г. – на 04.09.2023г.

От оборотните ведомости на жалбоподателя не се установяват начислени разходи по сметка 601 “разходи за материали“, по сметка 604 “разходи за заплати“. За периода 01.06.2023г. – 31.12.2023г. са начислени разходи за заплати в размер на 939,55лв. заплата на един работник.

Срещу заключението е подадено възражение с което се твърди, редом с другото, че:

-Фактурата на 1ГРУП ЕООД от 26.06.2023г. е за авансово плащане, към нея няма приложен протокол за приемане на СМР, такъв и не е съставен и не съществува.

-Оспорва се и твърдението, че подизпълнител на 1ГРУП ЕООД е ХПЛОР ЕООД, а и двете фактури от това дружество касаят авансови плащания.

-Оспорва се и наличието на плащане по фактура от 28.02.2024г. на КЕЕ ЕООД.

-Оспорва се, че РМД Консулт ЕООД е подизпълнител на КЕЕ по ф-ра от 28.02.2024г., което заключение е направено сам на база твърдения на управител в обяснителна записка, без дори да е налице самата фактура от 29.02.2024г.

На въпрос при изслушване заключението на вещото лице, същото заявява, че по материалите по делото няма приложени банкови извлечения, а е отразила единствено счетоводни записвания. Не е виджала и фактури от предходен доставчик РМД Консулт ЕООД и на КЕЕ ЕООД.

Съдът е указал и издал съдебно удостоверение по силата на която да се съберат от трета неучастваща страна – С. ЕАД, в качеството на лице упражняващо строителен надзор – всички констативни протоколи за степен на завършеност на обекта, вкл. акт за установяване годността за

приемне на строежа, удостоверение за въвеждане в експлоатация, заповедна книга на обекта, всички сертификати и декларации за съответствие на материалите вложени при изпълнение на обекта в т.ч. протоколи за приемане и предружаващите ги документи в т.ч. и фактури за покупки навложените материали, всички съставени при изпълнение на строежа документи за извършени проверки на вложените материали, всички съставени документи за извършени проверки за спазване правилата за безопасна работа.

Същите са представени с молба л.328 и сл. от делото.

ВЪВ ВРЪЗКА С ПРОИЗВОДСТВОТО ПО ЧЛ.193 ГПК:

По искане на ответника е открито производство по оспорване на представени от жалбоподателя – обяснителна записка относно ф-ри от 26.05.2023г. и 21.08.2023г. издадени от 1ГРУП ЕООД, хронологичен регистър на 1 ГРУП ЕООД относно записванията по отношение на двете фактури, както и относно осчетоводяване фактурата от ХПЛОР ЕООД и отчитане на аванси по сметка 602/402 по тази фактура, обяснителна записка от управителя на КЕЕ ЕООД относно фактура от 28.02.2024г., счетоводни записи от това дружество по сметки 703 и 4532 по издадената фактура и счетоводни записи относно отчитане разход по фактурата на РМД Консулт. С молба от 27.08.2025г., след откриване на производството, жалбоподателят заявява, че няма да се ползва от представените от него и оспорени от ответника доказателства.

По силата на чл.194 ал.3 ГПК съдът може да се произнесе по оспорването на документа и с решението по делото.

ПОРАДИ ТОВА И НА ОСНОВАНИЕ ЧЛ.194 ал.2 ГПК СЪДЪТ счита, че посочените доказателства следва да бъдат изключени от доказателствения материал по делото и да не бъдат нито кредитирани, нито анализирани.

На следващо място:

На 23.06.2021г. между Столична община – възложител и КИДБИЛД ДЗЗД – изпълнител е сключен договор с предмет „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по ОП № 2-детска ясла № 21, район Т.“.

Съгласно чл.20 ал.1 от този договор изпълнителя се задължава да сключи договор/и за подизпълнители в 7-дневен срок от сключване на настоящия договор, а в 3-дневен срок от сключването на договор за подизпълнение или за замяна или за включване на подизпълнител да предаде на възложителя копие на договора заедно с всички документи, които доказват изпълнение на условията по чл.66 ал.14 ЗОП. По силата на ал.2 от договора за ОП след сключването на договора по ал.1 и най-късно преди започване изпълнението му, изпълнителя уведомява възложителя за име, данни за контакт и представители на подизпълнителите, посочени в офертата. По силата на ал.4 от договора за ОП подизпълнителите нямат право да превъзлагат една или повече от дейностите, които са включени в предмета на договора за подизпълнение.

На 22.05.2022г. е сключен договор между жалбоподателя и 1Груп ЕООД за сътрудничество и съвместна дейност в областта на „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по ОП № 2-детска ясла № 21, район Т.“.

На 04.01.2024г. е сключен договор между жалбоподателя и КЕЕ ЕООД за сътрудничество и съвместна дейност в областта на „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по ОП № 2-детска ясла № 21, район Т.“.

Задълженията на съкнотрафхентите на жалбоподателя по силата на чл.8 ал.2 от договорите/еднотипни/ е „цялостна организация и изпълнение на строителството. По време на изпълнение на предвидените по проекта дейности да изпълни дейностите по „И. по пристрояване на съществуваща сграда на детска ясла по ОП № 2-детска ясла № 21, район Т.“ на обектите, да осигурява материалната база на обектите/ в т.ч. всички строителни материали, скеле, механизация,

както и да осигури и изпълни всички мерки за обезопасяване на обекта с всички необходими предпазни средства и др./, строителни работници/каска,дрехи,обувки, транспорт,квартири,инструменти/.

Видно от писмо от зам.кмета на Столична община/стр.255 лице и гръб от делото/ не е депозирано уведомление от КИДБИЛД ДЗЗД до СО за името,данните за контакт и представителите на подизпълнителите.

По делото е представено и писмо от изпълнителния директор на С. ЕАД съгласно което обекта – детска ясла № 21, р.н Т. е частично изпълнен,/т.е. не е изпълнен в цялост и приет като изпълнение в цялост – бел. моя/, в момента по него не се работи.Представени са и документи от дружеството,извършващо строителен надзор относно извършването на част от дейностите по проекта,респ. актуването им.

Дотук изложеното налага следният анализ и заключения през призматана посочената встъпително правна рамка и квалификация:

На първо място, процесният договор в изпълнение на който са престирани съответните доставки е договор за възлагане на обществена поръчка. Същият е подчинен на специфични формални изисквания за целите на ЗОП, поради което за съда по настоящият данъчен казус е индиферентно дали възложителят на обществената поръчка е приел, законосъобразно изпълнението на същата и дали то е в съответствие със заложените от него изисквания и условия.

Специфичните изисквания на договора допускат участие на подизпълнители, но при строго определени условия. Видно от данните по делото жалбоподателят е сключил договори за изпълнение с две дружества, чиито предмет би могъл да обоснове извода,че тези дружества следва да участват като негови съконтрахенти при изпълнение на предмета на ОП. Същевременно обаче за да бъдат те реално участници в изпълнение на посочената доставка – строеж на публичен обект,детска градина, следва да е налице надлежно уведомление на възложителя. Т. липсва.

Което обаче е далеч по-съществено – по делото са приложени приемо-предавателни протоколи подписани съответно с 1Груп ЕООД и КЕЕ ЕООД за приемане изпълнението на определени дейности. Тези дейности не могат да бъдат съотнесени към конкретна и ясно установима част от предмета на договора,така,че да удостоверят реално изпълнение и в цялост. Далеч по-съществено е обаче обстоятелството,че всички протоколи за актуване изпълнение на дейности по строителството,съставени от дружествоо изпълняващо строителен надзор са подписани единствено и отразяват единствено изпълнение от страна на КИДБИЛД ДЗЗД и никакво участие на трети лица. По аналогичен начин – всички актове по приемане част от изпълнението от страна на възложителя/СО/ са подписани като изпълнени единствено от страна на КИДБИЛД ДЗЗД. Т.е. участието на трети лица,различни от жалбоподателя, никъде не е надлежно установено. Представените в тази връзка приемо-предавателни протоколи са неподкрепени от никакви доказателства позволяващи поне да се предположи участието на посочените дружества като подизпълнители при реализация на посоченият обект. Наличието на един преемо-предавателен протокол,изготвен без никава установима връзка с дейността на дружествата не може да представлява едностранно и непротиворечиво доказателство.

Успоредно с това – сключените договори с дружествата не позволяват реално да се установи каква дейност точно,респ. каква част от общата дейност следва да изпълнява т.нар. подизпълнител.Същите са с напълно обща формулировка съответна на предмета на самата ОП. Подобна обща формулировка не позволява да се установи конкретната ангажираност на т.нар. подизпълнител на обекта. Още повече,когато са налице две дружества наричани от жалбоподателя подизпълнители, с които са сключени напълно идентични договори,макар и в хронологична, времева, последователност.

Не на последно място – и двата договора - с дружеството 1Груп ЕООД и с КЕЕ ЕООД са за сътрудничество и съвместна дейност при реализация на обекта на ОП. Разпределението на резултатите от дейността по силата на чл.6 и чл.7 от еднотипните договори е по 50% от стойността на договора,съответно между КИДБИЛД ДЗЗД ЕООД и 1Груп ЕООД и между КИДБИЛД ДЗЗД и КЕЕ ЕООД.

Съдът оставя настрана факта,че ако при изпълнение на договора с 1ГРУП ЕООД/първият по време/ възложителят вече е прехвърлил 50% от стойността на договора за ОП, то при сключване на договора с КЕЕ ЕООД вече са му останали само 50%. Т.е.при липса на допълнителна уговорка и данни за прекратяване на договора с 1Груп ЕООД, то жалбоподателя обективно вече не може да разпредели 50% от стойността на договора за ОП с КЕЕ ЕООД,евент. би могъл да разпредели само 25%/половината на оставаща му половина след изпълнение на договора с предходния доставчик/.

Извън тази ремарка, то формулировката на договора – сътрудничество и съвместна дейност при изпълнение на ОП, както и предвиденото разпределение на резултатите от дейността при равни дялове, налага извода,че всъщност са налице договори за дружество по чл.357 ЗЗД – тъй като са налице основните белези на тези договори - обединени усилия и обща цел. В подкрепа на това е липсата на ясно възлагане на конкретна дейност от страна на КИДБИЛД ДЗЗД към неговите съконтрахенти. Целта на договорите е определена съобразно реализиране целта на самата ОП. В тази връзка и с решение от 24,април,2004 по дело C-77/01,Empresa de Desenvolvimento Mineiro SGPS SA (EDM),ECLI 2004 I-04295, Съдът на ЕС е постановил,че операции, осъществени от член на обединение в съответствие с договора за обединение/консорциум/ и съответстващи на дела,определен за всеки съдружник не представлява доставка на стоки или услуги,извършена възмездно/срещу възнаграждение/ по смисъла на чл.2/1/ от Шестата директива,респ. не представляват облагаема доставка.

Ето защо и от една страна следва да се приеме, че липсват данни доказващи реално участие на посочените дружества като подизпълнители при реализиране посочените доставки. От друга страна – фактическото снование въз основа на което се претендира данъчен кредит/сключен договор/ предвид начина на формулирането му и възникващите от него права и задължения на страните налага извода,че не е налице извършена облагаема доставка между дружествата.

На следващо място – по делото липсват каквито и да било доказателства/дори и договор и приемо-предавателен протокол/ относно участието на РМД КОНСУЛТ ЕООД и ХПЛОР ЕООД като подизпълнители съответно на КЕЕ ЕООД и 1 ГРУП ЕООД. В тази връзка съдът не следва да кредитира заключението на вещото лице относно участието на тези дружества във връзка с изпълнението на обекта,респ. ирелеватно е дали спрямо тях са извършвани и осчетоводявани плащания. Още повече,че самият договор за ОП забранява участие на подизпълнители на подизпълнителите/чл.20 ал.4/.

Следва ясно да се подчертае - органите по приходите не са отrekli факта на доставките, а осъществяването им от издателя на фактурите.

След като жалбоподателя претендира участието на подизпълнители в поръчката то той носи доказателствена тежест да обоснове и докаже надежното им участие,което понастоящем не е сторено.

Поради това процесната жалба следва да се отхвърли.

В опследното заседание по делото ответника е отправил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 17 431лв. на основание чл. 7 ал.2 т.5 от Наредба № 1 от 9юли 2024г.

При този изход от спора,обоснована по основание,съобразно чл.143 ал.3 АПК е претенцията на ответника за присъждане на съдебно-деловодни разноски. Същевременно обаче същата е

необоснована като размер.

С решение от 25 януари, 2024 г. по дело C-438/22, „Ем акаунт БГ“ ЕООД, ECLI:EU:C:2024:71, Съдът на ЕС постанови, че член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочения член 101, параграф 1, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба по отношение на страната, осъдена да заплати съдебните разноски за адвокатско възнаграждение, включително когато тази страна не е подписала никакъв договор за адвокатски услуги и адвокатско възнаграждение.

Успоредно с това, националният съд не следва да се счита обвързан от минимални размер на разноските, изчислени съобразно минимума по Наредба № 1/2004 г., предвид антиконкурентна същност на подзаконовия акт. Новоприетата Наредба № 1/2024 изрзва ясно принципа, че размерът на възнаграждението за оказваната от адвоката правна помощ се определя по свободно договаряне въз основа на писмен договор с клиента/чл. 1 от Наредбата/. От своя страна чл. 2 ал. 1 Наредбата предвижда, че при липса на писмен договор възнаграждението се определя от адвокатския съвет съобразно критериите, предвидени в тази наредба.

Дори тези две встъпителни разпоредби очертаващи приложното поле и механизма на определяне възнаграждения изключват възможността за автоматично прилагане на Наредбата спрямо данъчната администрация. Още повече, че видно от мотивите към приемане самата Наредба същата създава ориентири, а не стандарти на възнаграждението, при запазване водещ принцип-свобода на договаряне.

В настоящият казус нормата на чл. 161 ал. 1 изр. второ от ДОПК, на която се позовава ответника към претенцията си за разноски, цели да създаде равнопоставеност между приходната администрация и адвокатите предвид материалният интерес на спора. В този смисъл ориентирите по Наредбата не следва да се прилагат без конкретна обосновка, както спрямо адвокатите, така и спрямо ответника - приходната администрация. Конкретни съображения как и защо е формирана тази себестойност на труда, обективиран в процесуалното представителство на ответника – липсва.

Практиката на СЕС е ясна, недвусмислена и императивна и поражда задължение за националният съдия за произнасяне в унисон с нея, независимо от това дали е възражение за прекомерност, най-малкото защото по същество СЕС постановява, че всяко позоваване на автоматизъм, изключващ свободата на договаряне, при определяне размерите на възнаграждението разкрива антиконкурентна същност. Респ. тази наредба не може и не следва да бъде годин, обвързващ съда, норматив за присъждане на възнаграждение за процесуално представителство. Водещи са себестойността на труда и свободата на договаряне.

Отчитайки, че юрисконсултите не осъществяват самостоятелно и по занятие, а в полза, от името на и по силата на трудов договор, процесуално представителство, съдът счита, че приложими са нормативите по Наредбата за правната помощ.

В този смисъл претенцията на ответника и автоматичното позоваване на Наредбата е необосновано.

Ето защо и в съответствие с фактическата и правна сложност на делото и на основание чл. 24 изр. второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, в полза на ответника следва да се присъди сумата от 360 лв. към които при отчитане материалният интерес на спора съобразно вр. чл. 25 ал. 2 да се прибави максимално допустимото увеличение от 180 лв. или общо 540 лв.

Поради това и на основание чл. 172 ал. 2 предл. четвърто от АПК, Административен съд София-град,

РЕШИ:

ОТХВЪЛЯ жалбата на „КИДБИЛД“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22221424001522-091-001./04.10.2024г. издаден от В. В., в качеството на орган възложил ревизията и Н. Р. – ръководител на ревизионния екип, потвърден с Решение № 1676 от 27.12.2024г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „КИДБИЛД“ ДЗЗД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 540/петстотин и четиридесет/ лева съдебно-деловодни разноски.

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

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия: