

РЕШЕНИЕ

№ 42471

гр. София, 17.12.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в
публично заседание на 24.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **3556** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. чл. 156 – 161 от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗДДС.

Едноличният собственик и управител на „СТОУНФИКС“ ЕООД е оспорил пред Съда РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220223002169-091-001/20.11.2023 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., в частите, потвърдени с Решение № 261/26.02.2024 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП. Дружеството - жалбоподател, посредством упълномощения адвокат: поддържа жалбата и искането за отмяна на ревизионния акт в потвърдените от решаващия административен орган части; освен заключението на съдебно-счетоводната експертиза, прието без оспорване, други доказателства за насрещно доказване не ангажира; представена е допълнително писмена защита, която не се различава съществено от жалбата; претендира възстановяване на разноски за водене на делото, съгласно списък.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., чрез юрисконсулт: оспорва жалбата, позовавайки се на изложените в решението мотиви; желае присъждане на юрисконсултско възнаграждение, в размер на 9 818 лева. АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

С издадени от компетентен орган по приходите заповеди (л.л. 57-80 от делото) е възложена ревизия на „Стоунфикс“ ЕООД за определяне задължения по Закона за данък върху добавената стойност, за периодите 01.02.2021 г., до 28.02.2023 г. Съставен е ревизионен доклад (л. 32 от делото), срещу който не е подадено възражение. Издаден е процесният РА № Р-22220223002169-

091-001/20.11.2023 г. (л. 19), с който, в тежест на дружеството са начислени допълнителни задължения за ДДС, в размер на 127 132,56 лв. и лихви -23 501, 75 лв., за данъчните периоди: м.м. 02-09.2021 г.; м.м. 11.2021 г. - 04.2022 г. и от м. 06.2022 г. до м. 03.2023 г. С Решение № 261/26.02.2024 г. решаващият административен орган е отменил акта в частта за м. 06.2022 г., съответно го потвърдил в следните, подлежащи на оспорване части по ЗДДС: за периодите от м. 02.2021 г. до м. 09.2021 г.; от м. 11.2021 г. до м. 04.2022 г. и от м. 07.2022 г., до м. 02.2023 г., заедно „със съответните лихви“. Именно тези части са предмет на съдебния контрол по чл. 160, ал. 2 ДОПК. В заключителното съдебно заседание процесуалният представител на ответника уточни размерите на начислените задължения за ДДС така: главница – 106 227, 57 лева и лихви – 22 982, 16 лева.

През ревизираните периоди дейността на „Стоунфикс“ ЕООД е свързана с извършване на строително-монтажни дейности – полагане на облицовки и настилки, за което е ползвало назначени с трудови договори работници – факт, използван от ревизиращите органи и от ответника за обосноваване на извода, че е било „икономически необосновано“ дружеството да сключва договори с подизпълнители.

Задълженията в оспорваната част по ЗДДС касаят данъчни фактури, издадени от: „Аси строй 2016“ ЕООД; „Билиано“ ЕООД; „Добруджа 03“ ООД; „Инвест билд 2010“ ЕООД; „Памел 4“ ЕООД; „Трипласт еволюшън“ ООД и „Лукс билдинг“ ЕООД.

Фактите и обстоятелствата, въз основа на които органите по приходите и ответникът са обосновавали изводите си, са установени и обобщени в резултат на подробно описаните в РД процесуални действия.

Основният спор се ограничава до оценяване доказателствената тежест и стойност на анализирания писмени документи и обстоятелства, с оглед на това, дали дружествата, от чието име са издадени процесните фактури са разполагали с потенциал (ресурси) да извършат конкретните услуги, т.е. - законосъобразен ли е обобщаващият извод за липса на реално извършени доставки на услуги, така както са документирани с фактурите, което означава и отричане, че именно „Аси строй 2016“ ЕООД; „Билиано“ ЕООД; „Добруджа 03“ ООД; „Инвест билд 2010“ ЕООД; „Памел 4“ ЕООД; „Трипласт еволюшън“ ООД и „Лукс билдинг“ ЕООД са действителните изпълнители.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема, че жалбата е процесуално допустима, но е неоснователна.

В съдебното производство, свързано с оспорване на ревизионен акт доказателствената тежест е разпределена съобразно общото правило, по смисъла на чл. 170, ал. 1 АПК и т. 32 от решението по дело С-414/10, т.е. – в условията на насрещно доказване жалбоподателят дължи да опровергава, посредством всички допустими доказателствени средства констатациите на ревизиращите органи по приходите.

В настоящото съдебно производство на практика защитата на дружеството се изчерпи с изготвянето на съдебна-счетоводна експертиза. Дружеството – жалбоподател не преодоля дефицита на доказателства, по отношение на фактурите от изброените дружества. Експертното заключение Съдът кредитира, доколкото потвърждава признатите и от органите по приходите констатации за редовно отразяване на спорните фактури в счетоводството на „Стоунфикс“ ЕООД, „като текущ разход за основната дейност, по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ към момента на възникването, въз основа на първични счетоводни документи...“, но не и относно използвания от вещото лице израз „получените услуги са предмет на последваща реализация...“. Дали услугите, предмет на фактурите са получени от „Стоунфикс“ ЕООД или (както се твърди и от ответника) са извършени от самото дружество представлява основаният предмет на доказване.

В., както в Решение № 261/26.02.2024 г., така и в съдебно заседание (протокол на л. 247) ответникът не е въвел като спорен факта, че „самите обекти са изградени“.

Макар исканията до издателите на фактурите да са връчени по реда на чл. 32 ДОПК (с изключение това към „Аси строй 2016“ ЕООД), само от „Памел 4“ ЕООД не са представени документи. Неуспешните опити да бъдат връчени исканията на декларираните адреси и въпреки това представянето впоследствие на документи, за които ще стане дума по – долу в настоящото решение следва да бъде отчетено като индиция за липсата на счетоводства у тези дружества, по смисъла на чл. 3, ал. 1 и ал. 2 от Закона за счетоводството, респ. за нежеланието им да бъде установен този факт.

Правото на приспадане данъчен кредит с процесния РА не е признато като редовно упражнено, съответно – дискредитирана е доказателствената стойност на представените документи, както следва.

1. От „Аси строй 2016“ ЕООД са издадени през м. 12.2022 г. пет фактури за 7 586 лв. с предмет „строително-монтажни работи“, с приложени фискални бонове за плащания. Отчетено е, че: са представени договори, с приложения към тях, в които е уточнен видът на възложените услуги и единичната цена; актове, обр. 19, както и че не са представени „писмени обяснения и доказателства, кой е извършил услугите“. Установено е, че „доставчикът“: не е отразил фактурите в дневниците си за продажби и в съответните справки – декларации по ЗДДС (установено и от вещото лице); няма данни да е разполагал с квалифицирани работници за: монтаж на плочи и стъпала от естествен камък, облицовка фасада, монтаж на шапки по фризове и др.

2. От името на „Билиано“ ЕООД са издадени дванадесет фактури през периода от м. 10.2022 г. до м. 12.2022 г., с предмет „строително-монтажни работи“. Отчетени са представените: договори за извършване на СМР (монтаж на шапки на бордове и монтаж на облицовка и подпрозоречни первази) на обекти в [населено място] и в С. баня, с количествено – стойностни разчети и оферти; фактури с фискални бонове; актове, обр. 19. Фактурите са декларираны в дневниците за продажби. Счетоводни регистри не са представени. Констатирано е, че дружеството не е разполагало с квалифицирани работници.

3. От името на „Добруджа 03“ ООД са пет фактури за м. 02.2021 г., с предмет строително-монтажни работи. От управителя са представени: касови бонове към фактурите; договори за монтаж на външни настилки и паваж, обработка и монтаж на вътрешни настилки; актове, обр. 19; количествено-стойностни сметки. Отбелязано е, че няма доказателства за работниците, които са извършили услугите.

4. От името на „Инвест билд 2010“ ЕООД са общо 23 фактури за периода от м. 07.2022 г. до м. 09.2022 г., с предмет „строително-монтажни работи“. Представени са от управителя: 22 договора за обекти в [населено място], с количествено-стойностни сметки и фискални бонове; оферти; актове, образец 19. Констатирано е, че: две от фактурите (№№: 11000...115/12.07.2022 г. и 11000...219/01.09.2022 г.), по които „Стоунфикс“ ЕООД е упражнило претенция за ДК не са отразени в дневниците за продажби – факт, който не се споменава в заключението на съдебно-счетоводната експертиза; не са представени счетоводни регистри, както и данни, че дружеството е разполагало с квалифицирани работници.

5. От името на „Лукс Билдинг“ ЕООД е фактура №1...581/06.06.2022 г., с предмет „строително-монтажни работи“, във връзка с която е отказан ДК и за която е установено да не е отразена в съответните дневник за продажби и в СД по ЗДДС. Въпреки, че само този факт представлява основание за отказ в РД е посочено, че дружеството не е имало на разположение квалифицирани работници. За „Лукс Билдинг“ ЕООД вещото лице, при липса на задача от възложителя на експертизата не е изследвало фактическа обстановка.

6. От името на „Памел 4“ ЕООД, за което се каза по – горе, че не е намерено на декларирания адрес и не е представило изисканите документи са издадени общо пет фактури с предмет „СМР“ – три за данъчен период м. 01.2023 г. и две за м. 02.2023 г. В РД (л. 34 от делото) относно „Памел 4“ ЕООД в таблицата са посочени четирите фактури от м. 01.2023 г., но пак в РД (л. 51 от делото), в таблицата е включена и фактура № 000...327//06.02.2023 г., като такава по която се отказва ДК и отново е включена фактура № 000....214/06.01.2023 г. Във връзка с тези фактури доказателства не е представило и ревизираното дружество. Непредставянето на доказателства, вкл. първични счетоводни документи и регистри, данни за лицата, извършили услугите е използвано като основание да не бъде признат ДК. Констатациите на вещото лице, че в счетоводството на „Стоунфикс“ ЕООД всички процесни фактури: са посочени в аналитичен регистър на сметка 411 „Клиенти“, за периода 01.02.2021 г. и 28.02.2023 г.; налични са оборотни ведомости за всеки отделен данъчен период и таблица за последваща реализация на „получени СМР от доставчиците“, за префактурирани по периоди услуги към клиент „С. ЕООД не представлява доказателство (пряко и/или косвено) в подкрепа на извод, че именно „Памел 4“ ЕООД и останалите дружества са осъществили със свои средства (материали и работници) документираните с процесните фактури услуги „СМР“.

7. От името на „Трипласт еволюшън“ ООД са 27 фактури, за периода от м. 03.2021 г. до м. 07.2021 г., с предмет „СМР“ (монтаж на стъпала и настилки, облицовки на асансьори, външни подпрозоречни первази и др.). Отчетено е представянето на: 12 договора, фискални бонове, оферти и актове, обр. 19; отразяване на фактурите в дневниците за продажби и неотразяване на фактура № 1..622/15.07.2021 г. От „Стоунфикс“ ЕООД са представени идентични на представените от доставчиците документи, включително справка за последваща реализация към „Стоунинс“ ЕООД.

Обобщените мотиви, изложени в РД, споделени от издателите на ревизионния акт и от ответника, с които е обоснован отказът да бъде признато упражненото от С.“ ЕООД право на приспадане на ДК са следните: отдаден е приоритет на факта (неоспорен), че „Стоунфикс“ ЕООД е разполагало с назначени работници, извършващи полагане на настилки и облицовки, както и с необходимите за това технически ресурси, с оглед на което е икономически неоправдано наемането на подизпълнители; прието е, че представените договори, макар да са „еднотипни“ предвиждат задължения за изпълнителите да осигурят за своя сметка необходимите специалисти и механизация; дружеството – жалбоподател не е доказало конкретно за какви/кои последващи доставки се съотнасят услугите; наличието на фискални бонове за извършени плащания по фактурите, при липса на „надеждна одитна следа за фактическото плащане“ (има се предвид ненамирането на дружествата и на съответни счетоводства) също не доказват авторство; „налице са данни за измама, тъй като „Стоунфикс“ ЕООД е приело да отрази в своите дневници за покупки и счетоводството си фактури с невярно съдържание, зад които не стоят реално извършени услуги“; „процесните доставчици декларират в дневниците си за покупки основно фактури, издадени от дружества, които са с установено „рисково поведение“ спрямо НАП“.

Съдът споделя като цяло заключенията на ревизиращите органи по приходите и на ответника.

Практическият смисъл на данъка върху добавената стойност (косвен, многофазен и некумулятивен данък) е да бъде начисляван във връзка с конкретна доставка и да бъде включен еднократно в крайната цена. Облагането само на добавената стойност се постига, чрез приспадане на данъчен кредит от страна на получателя на съответната доставка. Условието, които следва да изпълни данъчен субект, претендиращ право на данъчен кредит са изброени алтернативно в чл. 71 ЗДДС. ЗДДС и Директивата за ДДС предпоставят реализирането на правото на приспадане на ДК от наличието на доказателства за действително извършена престация -

доставка на стока или на услуга. Трайно установена е съдебната практика в смисъл, че само издаването на данъчна фактура, която да отговаря от формална страна на изискването за реквизити и да е отразена в счетоводството на „доставчика“, и в това на получателя не е достатъчно, за да бъде изпълнен фактическият състав на материалноправните норми. С други думи, преценката за наличието на реално осъществена доставка е неотменимо и задължително изискване за упражняване правото на данъчен кредит. Извършването на такава преценка е резултат от внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност, т.е. – с конкретния вид на документираните услуги. Това е направено с процесния ревизионен акт, респ. с ревизионния доклад. Според характера и предмета на фактурираните доставки, на изследване подлежи, както действителната възможност на „доставчиците“ (ресурсна и кадрова обезпеченост) да изпълнят уговорена сделка, така и обстоятелството, дали между тях и „получателя“ е извършено прехвърляне владението (собствеността) върху стоката. Неоспореният от ответника факт за извършени на посочените строителни обекти СМР не сочи непременно и еднозначно на извода, че евентуално наетите от „Стоунфикс“ ЕООД подизпълнители, от чието име са издадени процесните спорни фактури са извършили със свои сили и средства (според договорите) конкретните дейности. Отделно от това (каза се по – горе) част от фактурите изобщо не са били отразени счетоводно от дружествата, от чието име са съставени. Безспорно липсата на кадрова и материална обезпеченост не може да служи като единствен аргумент за нереалност на доставка, но данните за такава са от съществено значение при съвкупния анализ на доказателствата. Формалната доказателствена стойност на представените документи (договори, приемо-предавателни протоколи), представляващи частни, свидетелстващи документи, които нямат материална доказателствена сила е дискредитирана от издателите на РА и от ответника. Сами по себе си само тези документи и фактурите не са достатъчни да обосноват извод, че издателите на последните са извършили СМР с работна сила, с която именно те са разполагали, и със строителни материали, за които (каза се) няма данни от кой са доставени и за чия сметка. Съдържанието на приемо-предавателни протоколи също не запълва дефицита на информация.

Според т. 1 от диспозитива на решението по дело № С-18/13 („М. пен“), Директивата за ДДС „не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално, тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама...“. Внимателният прочит на цитираното решение на СЕС, както и познаването (макар и не изчерпателно) на практиката на Съда на ЕС по приложението на Директива 2006/112/ЕО сочи, че в основата на отговорите на отправени преюдициални въпроси стои условието, „да са изпълнени предвидените в директивата процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане, и в частност - условието данъчнозадълженото лице да притежава фактура, която удостоверява *действителното извършване на доставката на стоки*“. В този смисъл настоящият съдебен състав приема, че ревизиращите органи по приходите надлежно са установили обективните обстоятелства, предвид подробно

анализираните факти, въз основа на които може да бъде направено обосновано заключение за това, че издателите на фактурите не са осъществили доставки към „Стоунфикс“ ЕООД, понеже *„не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за доставки не са били оправдани в счетоводната им документация“*. Фактите, че т. нар. „изпълнители“ не са разполагали с човешки ресурси и с работници, за извършване на СМР, не бяха опровергани. Освен това липсват доказателства за закупени/доставени строителни материали, както и чия е била отговорността за това.

Получателят на данъчна фактура не е задължен да доказва наличие на технически и кадрови ресурси на доставчиците си (в този смисъл решенията по дела С-324/11 и по съединени дела С-80/11 и С-142/11), но в негов интерес е да докаже положителния факт на извършване на документираните с фактурите доставки. В случая този положителен факт не е доказан с представените от жалбоподателя писмени доказателства, а дефицитът на доказателства за това, че дружествата, от чието име са издадени спорните фактури са разполагали с практически възможности да извършат документираните с фактурите доставки следва да бъде прието като косвена индиция за обратното. Представените договори имат значение само за индивидуализиране на документираните доставки на услуги, но сами по себе си също не доказват реално изпълнение, именно от издателите на фактурите.

В заключение: Ревизионен акт № Р-22220223002169-091-001/20.11.2023 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., в частите, потвърдени с Решение № 261/26.02.2024 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С. е издаден от материално компетентни органи по приходите, които са спазили изискванията за форма. Ревизионното производство е проведено и приключило в съответствие с регламентираните в ДОПК процесуални правила. Актът, в процесната оспорена/потвърдена част е обоснован и законосъобразен.

Отхвърлянето на жалбата обуславя основателност на заявеното от ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. На основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет Съдът го определя в размер на 9 818 лева.

Водим от гореизложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от „СТОУНФИКС“ ЕООД, против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22220223002169-091-001/20.11.2023 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., в частите, потвърдени с Решение № 261/26.02.2024 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП, относно начислените задължения за ДДС, в общ размер на: главница – 106 227, 57 лева и лихви – 22 982, 16 лева.

ОСЪЖДА „СТОУНФИКС“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 9 818 лв. (девет хиляди, осемстотин и осемнадесет лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: