

РЕШЕНИЕ

№ 39079

гр. София, 09.10.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 14.09.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **925** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя И. М., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220524002903-091-001/18.08.2025 г., издаден от В. Т. Д. - орган, възложил ревизията, и Д. Г. И. - ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 1389/11.11.2025 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, относно извършени корекции на декларираните резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 02.2022 г. до м. 09.2022 г., от м. 01.2023 г. до м. 04.2023 г. и за м. 11.2023 г., вследствие на които са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 14 765,33 лв. и лихви за забава в размер на 5 513,68 лв.

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност и необоснованост на ревизионния акт. Твърди се, че процесните фактури са надлежно осчетоводени, доставките са свързани с осъществяваната от дружеството стопанска дейност, като са представени първични счетоводни документи, рамкови договори, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове и доказателства за извършени плащания. Сочи се, че органите по приходите не са извършили пълен и обективен анализ на събраните доказателства и неправилно са обосנוвали отказа на право на приспадане на данъчен кредит с обстоятелства, свързани с поведението и обезпечеността на доставчиците. Поддържа се, че неизпълнението на задължения на доставчиците, включително по отношение на декларирането и внасянето на данъка, както и липсата на установена кадрова или техническа обезпеченост не могат сами по себе си да обосноват отказ на право на данъчен кредит на получателя. Излагат се доводи, че фактически извършените строително-монтажни работи могат

да бъдат установени чрез проверка на съответните обекти и чрез съпоставка между фактурираните и действително изпълнените работи. Искането до съда е за отмяна на РА в потвърдената му част.

В проведеното на 14.09.2026 г. открито съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, не изпраща представител.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. П., оспорва жалбата. Моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана и да бъде потвърден процесният акт по съображенията, изложени в него и в решението на директора. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност и във връзка с наведените от страните доводи и възражения, установи следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220524002903-020-001/14.06.2024 г., връчена по електронен път на 27.06.2024 г., е възложено извършването на ревизия на „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.01.2022 г. до 31.12.2023 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22220524002903-020-002/27.09.2024 г. е изменен срокът за извършване на ревизията. Ревизионното производство е спряно със Заповед № Р-22220524002903-023-001/18.11.2024 г. и впоследствие е възобновено със Заповед № Р-22220524002903-143-001/30.06.2025 г. Така посочените заповеди са издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор, оправомощена със Заповед № 3-ЦУ-971/10.05.2024 г. и Заповед № 3-ЦУ-1255/14.06.2024 г. на заместник изпълнителния директор на НАП, както и със Заповед № РД-01-360/10.05.2024 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220524002903-092-001/18.07.2025 г., връчен по електронен път на ревизираното дружество на 26.07.2025 г. В законоустановения срок по чл. 117, ал. 5 ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията е приключила с РА № Р-22220524002903-091-001/18.08.2025 г., издаден от В. Т. Д. - орган, възложил ревизията, и Д. Г. И. - главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 01.09.2025 г. С него са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 14 765,33 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 5 513,68 лв.

От извършената проверка в информационните масиви на НАП е установено, че „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 20.09.2021 г. През проверявания период дружеството е имало 13 наети лица по трудови правоотношения, като трудовите договори с тях са прекратени до 30.06.2023 г.

В хода на ревизията, с цел изясняване на фактите и обстоятелствата от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество, са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, представляващ неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на ревизираното лице е връчено по електронен път на 18.09.2024 г. Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № П-22220224161123-040-001/16.09.2024 г., с което са изискани първични счетоводни документи, счетоводни регистри, банкови извлечения, договори и други документи, относими към извършваната от дружеството дейност и проверяваните доставки. В хода на производството от ревизираното лице са представени документи и счетоводна информация,

включително оборотни ведомости за 2022 г. и 2023 г., извлечения от счетоводни сметки 205, 207, 411, 2415, 2417, 501 и 503, главна книга, фактури, рамкови договори, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове и други документи във връзка с процесните доставки.

С Протокол № Р-22220524002903-П.-001/03.07.2025 г. към ревизионното производство са присъединени доказателства, събрани при извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства с УИН П-22220524039995, приключила с Протокол № П-22220524039995-073-001/27.05.2024 г.

На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици на ревизираното лице, сред които „НИК ХАУС 22“ ЕООД, „АГРО ОРГАНИК ТРЕЙД“ ЕООД, „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД, „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД, „ТРЕЙД МЕЙК ЕНД СЪРВИЗ 2020“ ЕООД, „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД и „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД. Резултатите от извършените проверки са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки и са приобщени към ревизионната преписка. Извършени са и справки в информационните масиви на НАП относно регистрацията по ЗДДС на проверяваните дружества, отразяването на фактурите в отчетните им регистри, наличието на трудови правоотношения и други обстоятелства, свързани с фактическото изпълнение на декларираните доставки.

След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства ревизиращите са приели, че са налице основания за корекция на декларираните от „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД резултати по ЗДДС по фактури, издадени от „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД, „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД, „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД, „НИК ХАУС 22“ ЕООД и „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД, по които дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 765,33 лв.

По отношение на „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД ревизиращите са установили, че „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по четири фактури, издадени през м. февруари и м. март 2022 г., с начислен ДДС в общ размер на 3 260,00 лв. Фактура № [ЕГН]/21.02.2022 г. е с данъчна основа в размер на 5 400,00 лв. и ДДС в размер на 1 080,00 лв., като предметът на доставката е описан като „ремонт тераси 26 бр.“ и „ремонт фасада 40 кв. м“. Фактура № [ЕГН]/07.03.2022 г. е с данъчна основа 4 200,00 лв. и ДДС 840,00 лв., с предмет „монтаж на дограма - 300 кв. м“. По фактура № [ЕГН]/15.03.2022 г., с данъчна основа 3 300,00 лв. и ДДС 660,00 лв., като предмет е посочено „остъкляване и гумиране на дограма - 300 кв. м“, а фактура № [ЕГН]/17.03.2022 г. е с данъчна основа 3 400,00 лв. и ДДС 680,00 лв., с предмет „ремонт тераси клинкер - 34 бр.“.

Във връзка с фактурираните дейности от ревизираното дружество са представени фискален бон, приемо-предавателни протоколи от 18.02.2022 г., 04.03.2022 г. и 11.03.2022 г. и рамков договор от 11.02.2022 г. Представените документи се отнасят до извършване на СМР по обект - жилищни сгради на „ХЪС ИНВЕСТ“, находящи се в [населено място], [улица], като в приемо-предавателните протоколи са описани дейности по монтаж и остъкляване на алуминиева дограма и ремонт на тераси с клинкер.

Съгласно представения рамков договор „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е възложило на „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД да извършва възмездно, със свои ресурси, качествено и в срок различни видове СМР във връзка с монтаж на PVC дограма, вътрешна и външна алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки. Уговорено е СМР да се извършват на обекти на възложителя съобразно одобрени интериорни проекти, като конкретните видове работи, количествата и стойностите им да бъдат определяни с допълнително изготвени оферти с количествено-стойностни сметки, представляващи приложения и неразделна част от договора.

При извършената насрещна проверка на „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД до дружеството е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения, връчено по реда на чл. 32 ДОПК, но

изисканите доказателства не са представени. При извършената служебна проверка в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 20.03.2013 г. и е deregистрирано на 16.09.2022 г. по реда на чл. 176 ЗДДС. Установено е още, че посочените фактури, издадени на „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД, не са отразени в дневника за продажби на доставчика.

След преглед на документите, представени от ревизираното лице, с резултатите от насрещната проверка ревизиращите са приели, че липсват достатъчно данни, позволяващи да бъде установено фактическото изпълнение на документираните СМР именно от „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД.

По отношение на „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД е установено упражнено право на приспадане на данъчен кредит по две фактури от 27.05.2022 г., с начислен ДДС в общ размер на 708,00 лв. Фактура № [ЕГН]/27.05.2022 г. е с данъчна основа 1 500,00 лв. и ДДС 300,00 лв., с предмет „монтаж на ал. дограма“, а фактура № [ЕГН]/27.05.2022 г. е с данъчна основа 2 040,00 лв. и ДДС 408,00 лв., с предмет „остъкляване“.

От страна на ревизираното лице са представени фискален бон, приемо-предавателен протокол от 20.05.2022 г. и рамков договор от 15.04.2022 г. Приемо-предавателният протокол е съставен за извършена работа по обект - жилищни сгради на „ХЪС ИНВЕСТ“, находящи се в [населено място], [улица], като в него са отразени монтаж на дограма - 100 бр. и остъкляване на дограма - 120 бр.

С рамковия договор „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е възложило на „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД да извършва със свои ресурси СМР във връзка с монтаж на PVC дограма, вътрешна и външна алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки. Конкретните видове работи, количествата и стойностите им също е предвидено да се определят с допълнително изготвени оферти с КСС, представляващи приложения към договора. От страна на доставчикът не са представени изисканите му документи и писмени обяснения. От извършената проверка в информационните масиви на НАП е установено, че „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 05.05.2016 г. и е deregистрирано на 06.06.2022 г. по реда на чл. 176 ЗДДС. Установено е още, че двете процесни фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството.

Ревизиращият екип е съобразил отразяването на фактурите в отчетните регистри, но е приел, че събраните доказателства не позволяват да бъде установено фактическото изпълнение на фактурираните услуги именно от този доставчик.

По отношение на „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД е установено, че „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по десет фактури, издадени през 2022 г. и 2023 г., с начислен ДДС в общ размер на 8 085,63 лв. В хода на проверката са представени фактура № [ЕГН]/06.06.2022 г. с предмет монтаж на рамки от профил 180 мм. - сграда 10 В - 100 м. и монтаж на дограма - 230 м., както и фактура № [ЕГН]/07.06.2022 г. с предмет монтаж на рамки от профил 180 мм. - 341 м. и монтаж на хидроизолация на сграда 2 север - 718 м. По фактура № [ЕГН]/23.07.2022 г. е фактуриран монтаж на рамки от профил 180 мм. на сграда 2АБ и В - 235,82 м., а по фактура № [ЕГН]/24.07.2022 г. - монтаж на рамки от профил 240 мм. на сграда 2АБ и В - 159,01 м. Фактура № [ЕГН]/25.07.2022 г. е с предмет полагане на хидроизолация на сграда 2 - 1 500 м., а по фактура № [ЕГН]/26.07.2022 г. са фактурирани монтаж на алуминиева дограма, монтаж на рамки от профил и монтаж на хидроизолация. По фактура № [ЕГН]/27.08.2022 г. е посочено остъкляване на сграда 2 север - 349,5 кв. м., а по фактура № [ЕГН]/28.08.2022 г. - монтаж на рамки от профил и полагане на хидроизолация - 300 м. По фактура № [ЕГН]/30.09.2022 г. предметът на доставката е „остъкляване“, а по фактура № [ЕГН]/04.01.2023 г. - монтаж на алуминиева дограма - 70 кв. м. и пароизолация - 200 л. м. Към

фактурите са представени фискални бонове, приемо-предавателни протоколи и рамков договор от 16.05.2022 г. Представената документация се отнася до извършване на СМР по обекти в [населено място] - жилищни сгради на [улица], както и жилищна сграда с офиси, магазини, детска градина и подземен паркинг на две нива в УПИ II 428, кв. 116а, м. „М. ливади - изток“, [населено място]. Съгласно рамковия договор „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД е поело задължение да изпълнява възмездно, със свои ресурси, качествено и в срок различни видове СМР, свързани с монтаж на PVC и алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки, като конкретните видове работи, количествата и стойностите им следва да бъдат определяни с допълнително изготвени оферти с КСС.

При извършената насрещна проверка на „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД до дружеството е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения, връчено по реда на чл. 32 ДОПК, но изисканите документи не са представени. При служебната проверка е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 20.12.2019 г. и е дерегистрирано на 21.02.2023 г. по реда на чл. 176 ЗДДС.

По отношение на „НИК ХАУС 22“ ЕООД ревизиращите са установили упражнено право на приспадане на данъчен кредит по две фактури, издадени през м. февруари и м. март 2023 г., с начислен ДДС в общ размер на 1 800,00 лв.

В хода на извършената проверка са представени фактура № [ЕГН]/31.03.2023 г., фискален бон и приемо-предавателен протокол от 24.03.2023 г. за извършена работа на обект „жилищен комплекс Алеи С.“, включваща монтаж и остъкляване на алуминиева дограма - 50 кв. м. и поставяне на пароизолация - 150 л. м. Представена е и фактура № [ЕГН]/28.02.2023 г. с предмет „монтаж и остъкляване с ал. дограма 170 кв. м. и полагане на пароизолация“, ведно с фискален бон и приемо-предавателен протокол от 27.02.2023 г. за извършена работа на същия обект, в който са описани монтаж и остъкляване на алуминиева дограма - 170 кв. м. и поставяне на пароизолация - 400 л. м. Представен е и рамков договор от 11.02.2023 г., съгласно който „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е възложило на „НИК ХАУС 22“ ЕООД да изпълнява възмездно, със свои ресурси, качествено и в срок СМР във връзка с монтаж на PVC дограма, вътрешна и външна алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки, като конкретните работи е предвидено да бъдат определяни с допълнително изготвени оферти и КСС.

При извършената насрещна проверка на „НИК ХАУС 22“ ЕООД до дружеството е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения, връчено по реда на чл. 32 ДОПК, но изисканите документи не са представени. От извършените справки в информационните масиви на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 23.02.2018 г. и е дерегистрирано на 07.04.2023 г. по реда на чл. 176 ЗДДС. Установено е още, че в дневника за продажби е отразена само фактура № [ЕГН]/31.03.2023 г., с данъчна основа 2 250,00 лв. и ДДС в размер на 450,00 лв., издадена на „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД.

Във връзка с установеното ревизиращият екип е приел, че представените от ревизираното дружество документи не са достатъчни за установяване на фактическото изпълнение на фактурираните СМР именно от „НИК ХАУС 22“ ЕООД.

По отношение на „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД е установено упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури № [ЕГН]/23.11.2023 г. и № [ЕГН]/24.11.2023 г., с начислен ДДС в общ размер на 911,70 лв. Фактура № [ЕГН]/23.11.2023 г. е с данъчна основа 2 368,33 лв. и ДДС 473,67 лв., с предмет „монтаж на дограма и монтаж на фасада“, а фактура № [ЕГН]/24.11.2023 г. е с данъчна основа 2 190,16 лв. и ДДС 438,03 лв., с предмет „паро хидроизолация, монтаж на дограма, монтаж кутии и ремонт стъкла“. От ревизираното лице са представени фискален бон, приемо-предавателен протокол от 22.11.2023 г. за извършена работа по обект „жилищен комплекс

Алеи С.“, в който са описани монтаж на алуминиева дограма - 100 кв. м., монтаж на остъклена фасада - 11 м2, поставяне на паро- и хидроизолация - 224 л. м., монтаж на кутии за щори - 13 бр. и ремонт на стъкла - 10 кв. м. Представен е и рамков договор от 13.11.2023 г., по силата на който „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е възложило на „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД да извършва възмездно, със свои ресурси, качествено и в срок различни видове СМР във връзка с монтаж на PVC дограма, вътрешна и външна алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки. При извършената насрещна проверка доставчикът не е представил изисканите му документи и писмени обяснения. От извършените справки в информационните масиви на НАП е установено, че „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 22.03.2023 г. и е дерегистрирано на 07.03.2024 г. по реда на чл. 176 ЗДДС. Двете процесни фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. Ревизиращите са приели, че отразяването на фактурите в отчетните регистри, разгледано наред с представените от ревизираното лице документи, не е достатъчно за установяване на фактическото изпълнение на посочените в тях строително-монтажни работи именно от „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД.

При анализа на представените рамкови договори органите по приходите са установили, че същите са еднотипни по съдържание. С тях на отделните дружества е възложено да извършват със свои ресурси, качествено и в срок СМР, свързани с монтаж на PVC и алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки. Предвидено е работите да се изпълняват на обекти на възложителя съобразно одобрени проекти, като конкретните видове, количества и стойности следва да бъдат определяни чрез допълнително изготвени в срока на договорите оферти с КСС, представляващи приложения и неразделна част от съответния договор. Ревизиращият екип е констатирал, че посочените в рамковите договори приложения - оферти и количествено-стойностни сметки, не са представени. При извършените насрещни проверки петте процесни доставчика също не са представили поисканите доказателства, включително документи относно използван кадрови ресурс, трудови или граждански правоотношения, разплащателни ведомости и други документи във връзка с изпълнението на фактурираните дейности.

Въз основа на установеното органите по приходите са приели, че не е доказано реалното извършване на услугите, документиран с фактурите, издадени от „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД, „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД, „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД, „НИК ХАУС 22“ ЕООД и „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД. Поради това на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с посоченото от ревизиращите основание по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, на „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури в общ размер на 14 765,33 лв.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП с жалба вх. № Ж-22-113/05.09.2025 г.

С Решение № 1389/11.11.2025 г. директорът на дирекция „ОДОП“ С. е потвърдил РА в частта относно извършените корекции на декларираните резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 02.2022 г. до м. 09.2022 г., от м. 01.2023 г. до м. 04.2023 г. и за м. 11.2023 г. В останалата част, касаеща данъчните периоди от м. 10.2022 г. до м. 12.2022 г., от м. 05.2023 г. до м. 10.2023 г. и м. 12.2023 г., жалбата е оставена без разглеждане поради липса на

правен интерес, а административното производство в тази част е прекратено.

Срещу РА, в частта, потвърдена с Решение № 1389/11.11.2025 г., връчено по електронен път на жалбоподателя на 19.11.2025 г., е подадена жалба до АССГ на 26.11.2025 г.

По делото е приета административната преписка и съдържащите се в нея писмени доказателства. По искане на жалбоподателя с определение № 25333/23.06.2026 г. съдът е допуснал изслушването на съдебно-техническа експертиза, определил е първоначален депозит за възнаграждение на вещото лице и е назначил вещо лице. След получаване на съобщението от управителя на дружеството на 30.06.2026 г. определеният депозит не е внесен в указания 7-дневен срок. В проведеното на 14.09.2026 г. открито съдебно заседание съдът е отменил определение № 25333/23.06.2026 г. в частта, с която е допуснато изслушването на ССЕ, поради невнасяне на определения депозит.

При така установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Подадена е от надлежна страна, която е адресат на оспорения ревизионен акт и е неблагоприятно засегната от установените с него публични задължения, в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и след проведено задължително обжалване по административен ред. Оспорването е насочено срещу РА в частта, потвърдена с Решение № 1389/11.11.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., която подлежи на съдебен контрол по реда на чл. 156 и сл. ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява издаден ли е същият от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При извършената служебна проверка съдът не установява пороци, обосноваващи нищожност на РА.

Ревизионният акт е издаден от органите, определени в чл. 119, ал. 2 ДОПК - органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. От представените по административната преписка оправомощителни заповеди се установява и надлежното овластяване на органа, издал заповедите за възлагане, изменение, спиране и възобновяване на ревизионното производство. Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1 ДОПК писмена форма, като РА съдържа необходимите реквизити, включително фактическите и правните основания за установените задължения и съответстваща разпоредителна част. Фактическите констатации и правните изводи на РА са допълнени и конкретизирани с изложеното в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 ДОПК представлява неразделна част от ревизионния акт. Не се установяват и съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Ревизионното производство е образувано със ЗВР, съдържаща изискуемите от чл. 113, ал. 1 ДОПК реквизити, като са определени ревизираното лице, ревизиращите органи, видът на проверяваните задължения, ревизираният период и срокът за извършване на ревизията. Последващото изменение, спиране и възобновяване на ревизията са извършени с нарочни актове. Не се установява нарушение на срока за извършването ѝ по чл. 114 ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен РД, чието съдържание съответства на изискванията на чл. 117, ал. 2 ДОПК, като към него са приложени събраните в хода на производството

доказателства съобразно чл. 117, ал. 3 ДОПК. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК ревизираното лице не е подало възражение срещу констатациите в РД.

В рамките на ревизията от дружеството са изисквани на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК доказателства и писмени обяснения, относими към проверяваните доставки. По реда на чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици, резултатите от които са обективирани в протоколи и са приобщени към преписката. Присъединени са и доказателства, събрани при предходната проверка за установяване на факти и обстоятелства, а служебно са извършени справки в информационните масиви на НАП. По този начин доказателствената съвкупност е формирана чрез процесуални действия, предприети в рамките на предоставените на органите по приходите правомощия, като на ревизираното лице е осигурена възможност да представя доказателства и писмени обяснения и да участва в производството.

Следователно спорът между страните е по приложението на материалния данъчен закон и по-конкретно относно наличието на предпоставките за възникване и упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД, „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД, „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД, „НИК ХАУС 22“ ЕООД и „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД.

Относно приложението на материалния закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест при ревизия по общия ред на чл. 112-120 ДОПК, поради което по силата на § 2 от ДР на ДОПК субсидиарно приложение намират установените в АПК и ГПК правила за доказване.

Съгласно чл. 170, ал. 1 АПК административният орган следва да установи съществуването на фактическите основания, посочени в издадения акт, както и изпълнението на законовите изисквания при постановяването му. Същевременно жалбоподателят черпи благоприятни за себе си правни последици от твърдението, че по процесните фактури са осъществени реални доставки, пораждащи право на приспадане на данъчен кредит. Поради това, съобразно общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, негова е тежестта да установи положителните факти, обуславящи възникването на претендираното право.

Това разпределение на доказателствената тежест не освобождава органите по приходите от задължението да установят фактическите основания на РА, но и не освобождава лицето, което претендира данъчно предимство, от необходимостта да докаже изпълнението на материалноправните предпоставки за неговото възникване. При недоказване на юридическия факт, от който страната черпи благоприятни правни последици, съответните последици следва да бъдат приети за ненастъпили.

В конкретния случай предмет на спор са доставки на услуги, състоящи се в различни видове строително-монтажни работи.

Не е спорно, че предметът на дейност на дружеството през ревизирания период е покупка на стоки или други вещи с цел да бъдат препродадени в първоначален, преработен или обработен вид, продажба на стоки от собствено производство, търговско представителство и посредничество, комисионни, спедиционни и превозни сделки, складови сделки, лицензионни сделки, стоков контрол, сделки с интелектуална собственост, хотелиерски,

ресторантьорски, туристически, рекламни, информационни, програмни, импресарски, счетоводни или други услуги, преработване на дървен материал и търговия с него, покупка, строеж или обзавеждане на недвижими имоти с цел продажба, лизинг, таксиметрови и товарни превози в страната и чужбина, посреднически услуги по наемане на работници, както и всякакви други дейности, които не са забранени от действащото в Република България законодателство.

Съгласно разпоредбата на чл. 8 ЗДДС услуга по смисъла на закона е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Според чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема по смисъла на чл. 12, ал. 1 ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице по закона и с място на изпълнение на територията на страната, освен когато законът предвижда друго.

По силата на чл. 25, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, а съгласно ал. 2 на същата разпоредба при доставка на услуга данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена. При настъпване на данъчното събитие данъкът за облагаемата доставка става изискуем при условията на чл. 25, ал. 6 ЗДДС. Едновременно с настъпването на изискуемостта на данъка, съгласно чл. 68, ал. 2 ЗДДС, възниква и правото на приспадането му. Същият принцип е установен и в чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО, според който правото на приспадане възниква в момента, в който подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В съответствие с чл. 168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕО националният законодател е предвидил в чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС правото на регистрираното лице да приспадне данъка за стоки или услуги, които са му доставени или предстои да му бъдат доставени и които се използват за целите на извършваните от него облагаеми доставки. След като са налице материалноправните предпоставки за възникването му, вече възникналото право подлежи на упражняване при изпълнение и на формалните изисквания на закона. Сред тях е условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред. Следователно следва да бъдат разграничени материалноправните предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит от формалните условия за неговото упражняване. Притежаването на редовно съставена фактура е необходимо условие за упражняване на правото, но само по себе си не е достатъчно, ако не е установено реалното осъществяване на доставката, отразена в нея.

При доставка на услуга материалноправна предпоставка за възникване на правото на приспадане е действителното извършване на услугата. По аргумент от чл. 25, ал. 2 във връзка с чл. 68, ал. 2 ЗДДС, ако услугата не е реално извършена, не настъпва данъчно събитие, с което законът да свърже възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по конкретната доставка. Поради това притежаването на фактура с начислен ДДС не установява само по себе си, че описаната в нея стопанска операция е осъществена. Фактурата като частен документ удостоверява направените от издателя й изявления и

съдържа изискуемите от чл. 114 ЗДДС данни относно доставката, но не се ползва с материална доказателствена сила относно действителното изпълнение на отразената в нея услуга. В този смисъл е Решение № 12060/09.11.2016 г. по адм. дело № 13532/2015 г. на ВАС, съгласно което индивидуализирането на получените услуги не може да се основава единствено на посочването на техния вид във фактурите, а следва да се извърши въз основа на преценката на останалите относими доказателства. Ето защо, когато реалността на доставката е спорна, индивидуализирането на услугата не може да се изчерпи с посочването на нейния предмет във фактурата, а следва да бъде проследено фактическото изпълнение на конкретно документираната престация - нейното възлагане, вид, обем, място и време на изпълнение и приемане на резултата. В случая фактурираните услуги са строително-монтажни работи. По своето естество такива дейности предполагат извършването на конкретни физически действия на определен строителен обект и постигането на установим резултат. В зависимост от вида и обема им тяхното изпълнение може да бъде проследено чрез възлагателни документи, оферти, количествено-стойностни сметки, актове и протоколи за приемане на работата, данни относно начина на организиране на изпълнението, отчетени във връзка с дейността разходи и други относими доказателства.

Не е необходимо всяка доставка на СМР да бъде доказвана непременно с определен предварително установен вид документ. Липсата на конкретен документ сама по себе си не означава липса на доставка. Необходимо е обаче съвкупността от представените доказателства да позволява да бъде направен обоснован извод, че фактурираната работа действително е извършена в рамките на конкретно документираното правоотношение. При преценката на реалността на всяка от процесните доставки съдът съобразява не само наличието на издаден данъчен документ, а всички доказателства, относими към възлагането, фактическото изпълнение, приемането и заплащането на конкретната услуга. Наличието или липсата на отделен документ не следва да се абсолютизира, а да се преценява с оглед характера на конкретно фактурираната дейност.

В този смисъл следва да бъде преценявано и значението на кадровата и техническата обезпеченост на доставчика. Получателят по доставката няма самостоятелно задължение да доказва как доставчикът е организирал стопанската си дейност, дали е използвал собствен или нает персонал и дали техническите средства, чрез които е изпълнил работата, са били негови или предоставени от други лица. Липсата на собствен кадрови или технически ресурс не представлява сама по себе си основание за отказ на право на приспадане. В тази връзка следва да бъде съобразена практиката на Съда на Европейския съюз, в частност Решение от 06.09.2012 г. по дело C-324/11, *Tyth*, както и Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, *Mahagibben* и *Dóvid*. От посочената практика следва, че правото на приспадане не може да бъде отказано единствено поради нарушения, допуснати от доставчика, включително недеклариране на използвани работници, неизпълнение на задължения по деклариране и внасяне на данъка или поради това, че получателят не е извършил проверки относно организацията на дейността на своя доставчик, когато материалните и формалните предпоставки за упражняване на правото са изпълнени и не е установено въз основа на обективни данни, че получателят е знаел или е следвало да знае за участие на доставката в данъчна измама.

Посоченото обаче не освобождава съда от задължението при оспорване на реалността на самите доставки да прецени дали материалноправните предпоставки за възникване на правото действително са осъществени. Липсата на собствен кадрови или технически ресурс не обосновава сам по себе си извод за липса на реално осъществена доставка. Това обстоятелство следва да бъде преценено наред с останалите събрани по делото доказателства.

По делото са представени фактури, рамкови договори, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове и доказателства за извършени плащания. Част от фактурите са отразени и в отчетните регистри на издателите им. Съгласно представените рамкови договори отделните изпълнители са поели задължение да извършват различни видове СМР, като конкретният предмет на всяко възлагане, количествата и стойностите на работите следва да бъдат определяни с допълнително изготвени оферти и количествено-стойностни сметки, представляващи приложения и неразделна част от договорите. Такива оферти и количествено-стойностни сметки не са представени нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство. Това обстоятелство има значение не поради формалната липса на определен документ, а защото именно посредством предвидените в договорите оферти и КСС е следвало да бъде конкретизиран предметът на отделното възлагане. При липсата им не може да бъде извършена пълна съпоставка между конкретно възложените работи, фактурираните дейности и впоследствие приетото изпълнение. Представените приемо-предавателни протоколи също представляват относими писмени доказателства, но тяхното съдържание следва да бъде оценено заедно с останалия доказателствен материал. Протоколите установяват отразено между страните приемане на определени работи, но при липсата на останалата договорно предвидена документация и на други кореспондиращи доказателства сами по себе си не позволяват да бъде проследено с необходимата конкретика изпълнението на фактурираните услуги.

При това положение преценката относно наличието на реално извършена облагаема доставка следва да бъде направена отделно за всеки от процесните доставчици и по всяка група фактури, като бъдат съпоставени конкретно фактурираните дейности, договорната документация, приемо-предавателните протоколи, данните за плащанията, резултатите от насрещните проверки и останалите доказателства относно фактическото изпълнение.

По отношение на „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД:

По фактура № [ЕГН]/21.02.2022 г., фактура № [ЕГН]/07.03.2022 г., фактура № [ЕГН]/15.03.2022 г. и фактура № [ЕГН]/17.03.2022 г. са документирани ремонт на тераси и фасада, монтаж на дограма, остъкляване и гумиране на дограма и ремонт на тераси с клинкер, като упражненото право на приспадане на данъчен кредит е в общ размер на 3 260,00 лв.

За установяване на доставките жалбоподателят е представил рамков договор от 11.02.2022 г., приемо-предавателни протоколи от 18.02.2022 г., 04.03.2022 г. и 11.03.2022 г., както и фискален бон. Представената документация отнася фактурираните работи към обект - жилищни сгради на „ХЪС ИНВЕСТ“ в [населено място], [улица]. От съдържанието на рамковия договор се установява, че „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД е поело задължение да извършва възмездно и със свои ресурси различни видове СМР, свързани с монтаж на PVC и алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки. Страните

са предвидили конкретните видове работи, техните количества и стойности да бъдат определяни с допълнително изготвени оферти и количествено-стойностни сметки, представляващи приложения и неразделна част от договора. Такива оферти и КСС не са представени. Поради това от наличната документация не може да се установи в пълнота какъв конкретен обем работа е бил възложен по отделните фактури, при какви договорени стойности и по какъв начин възложеното кореспондира с впоследствие отразеното в приемо-предавателните протоколи и фактурите. При извършената насрещна проверка „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД не е представило изисканите му документи и писмени обяснения относно фактическото изпълнение на услугите. Не са представени и други доказателства, позволяващи да бъде проследена фактическата организация на изпълнението и връзката ѝ с конкретно фактурираните работи. Установено е и че четирите процесни фактури не са отразени в дневника за продажби на доставчика. Представените приемо-предавателни протоколи установяват отразено между страните приемане на определени работи, но разгледани заедно с останалия доказателствен материал не позволяват да бъде проследено с необходимата конкретика фактическото изпълнение на услугите, документирано с процесните фактури. При съвкупната преценка съдът приема, че по посочените четири фактури не е доказано реалното осъществяване на фактурираните доставки в рамките на твърдяното правоотношение, поради което не е установена материалноправната предпоставка за възникване на право на приспадане на данъчен кредит.

По отношение на „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД:

Предмет на спор са фактура № [ЕГН]/27.05.2022 г. за монтаж на алуминиева дограма и фактура № [ЕГН]/27.05.2022 г. за остъкляване, по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 708,00 лв. За доставките са представени рамков договор от 15.04.2022 г., приемо-предавателен протокол от 20.05.2022 г. и фискален бон. В протокола са посочени монтаж на дограма - 100 бр. и остъкляване на дограма - 120 бр. по обекта на [улица] [населено място]. С рамковия договор доставчикът е поел изпълнението със свои ресурси на СМР, свързани с монтаж на PVC и алуминиева дограма, стъклени врати, витрини, окачени фасади и облицовки, като конкретните видове, количества и стойности на отделните възлагания е предвидено да бъдат определяни с допълнително изготвени оферти и КСС. И по отношение на този доставчик посочените в договора оферти и количествено-стойностни сметки не са представени. Поради това не може да бъде проследено по какъв начин количествата от 100 бр. монтаж и 120 бр. остъкляване са били конкретно възложени, при каква единична или обща цена и как същите кореспондират с фактурираните стойности. Този доставчик не е представил документи и писмени обяснения относно изпълнението на фактурираните работи. Липсват и други доказателства, позволяващи да бъде проследена фактическата организация и изпълнение на монтажните и остъкляващите дейности, документирано с процесните фактури. Двете фактури са включени в дневника за продажби на дружеството, което съдът съобразява като относимо обстоятелство относно счетоводното документиране на отношенията между страните. Самото отразяване на фактурите в отчетните регистри обаче не установява фактическото извършване на услугите. При съвкупната преценка на рамковия договор, приемо-предавателния протокол, фактурите,

фискалния бон и останалите данни по делото не се установява по необходимия начин реалното осъществяване на фактурираните услуги. Материалноправната предпоставка по чл. 9, ал. 1 във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС остава недоказана.

По отношение на „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД:

При този доставчик предметът на спора обхваща десет фактури - № [ЕГН]/06.06.2022 г., № [ЕГН]/07.06.2022 г., № [ЕГН]/23.07.2022 г., № [ЕГН]/24.07.2022 г., № [ЕГН]/25.07.2022 г., № [ЕГН]/26.07.2022 г., № [ЕГН]/27.08.2022 г., № [ЕГН]/28.08.2022 г., № [ЕГН]/30.09.2022 г. и № [ЕГН]/04.01.2023 г., по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 8 085,63 лв. Фактурираните дейности включват монтаж на рамки от профил с различни размери, монтаж на алуминиева дограма, остъкляване, полагане на хидроизолация и пароизолация. Работите са отнесени към повече от един строителен обект, включително жилищните сгради на [улица] жилищната сграда с офиси, магазини, детска градина и подземен паркинг на две нива в УПИ II 428, кв. 116а, м. „М. ливади - изток“, [населено място].

По фактура № [ЕГН]/06.06.2022 г. са фактурирани монтаж на рамки от профил 180 мм. - сграда 10 В - 100 м. и монтаж на дограма - 230 м., а по фактура № [ЕГН]/07.06.2022 г. - монтаж на рамки от профил 180 мм. - 341 м. и монтаж на хидроизолация на сграда 2 север - 718 м.

По фактура № [ЕГН]/23.07.2022 г. е посочен монтаж на рамки от профил 180 мм. на сграда 2АБ и В - 235,82 м., а по фактура № [ЕГН]/24.07.2022 г. - монтаж на рамки от профил 240 мм. на сграда 2АБ и В - 159,01 м. Фактура № [ЕГН]/25.07.2022 г. е за полагане на хидроизолация на сграда 2 - 1 500 м., а по фактура № [ЕГН]/26.07.2022 г. са документирани монтаж на алуминиева дограма, монтаж на рамки от профил и монтаж на хидроизолация.

По фактура № [ЕГН]/27.08.2022 г. е фактурирано остъкляване на сграда 2 север - 349,5 кв. м., а по фактура № [ЕГН]/28.08.2022 г. - монтаж на рамки от профил и полагане на хидроизолация - 300 м. Фактура № [ЕГН]/30.09.2022 г. е с предмет „остъкляване“, а фактура № [ЕГН]/04.01.2023 г. е за монтаж на алуминиева дограма - 70 кв. м. и пароизолация - 200 л. м. Към посочените фактури са представени фискални бонове, приемо-предавателни протоколи и рамков договор от 16.05.2022 г. Съгласно договора „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД е поело задължение да извършва възмездно, със свои ресурси, качествено и в срок възложените СМР, като конкретните работи, количествата и стойностите им следва да бъдат индивидуализирани с допълнителни оферти и количествено-стойностни сметки. Такива оферти и КСС не са представени. Поради липсата на предвидените в договора документи не може да бъде проследено какви конкретни работи са възлагани поотделно, в какъв обем, при какви единични и общи стойности и как съответните възлагания се свързват с всяка една от десетте фактури. Не е представил изисканите документи и писмени обяснения, а липсват и други доказателства, позволяващи да бъде проследена фактическата организация на изпълнението на значителните по количество и разнообразни по вид СМР. Съдът не счита, че липсата на собствен кадрови или технически ресурс като самостоятелно основание за отказ на данъчен кредит. В случая обаче за реалното изпълнение е необходимо наличието на кадрови потенциал, който да извърши големите по обем СМР, а видно от проверка в ИМ

на НАП не е установено никой от доставчиците да е декларирал наличието на сключени договори, с лица, наети по трудови правоотношения. Следва да бъде отчетен и характерът на фактурираните дейности. Освен, че се касае за СМР в голям обем, то те са и с различен предмет. Освен това не става ясно от къде е доставена ПВЦ дограмата, окачените фасади и облицовки. Поради това при съвкупната преценка на фактурите, приемо-предавателните протоколи, рамковия договор, платежните документи и останалите доказателства не може да бъде формиран обоснован извод за реалното осъществяване на строително-монтажните услуги, документиращи с десетте процесни фактури.

По отношение на „НИК ХАУС 22“ ЕООД:

Спорните доставки са документиращи с фактура № [ЕГН]/28.02.2023 г. и фактура № [ЕГН]/31.03.2023 г., по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 800,00 лв. Фактурите са свързани с монтаж и остъкляване на алуминиева дограма и полагане на пароизолация по обект „жилищен комплекс Алеи С.“. Към тях са представени фискални бонове, приемо-предавателни протоколи от 27.02.2023 г. и 24.03.2023 г., както и рамков договор от 11.02.2023 г. В приемо-предавателния протокол от 27.02.2023 г. са описани монтаж и остъкляване на алуминиева дограма - 170 кв. м. и поставяне на пароизолация - 400 л. м., а в протокола от 24.03.2023 г. - монтаж и остъкляване на алуминиева дограма - 50 кв. м. и поставяне на пароизолация - 150 л. м. Съгласно рамковия договор „НИК ХАУС 22“ ЕООД е поело изпълнението на СМР, свързани с монтаж на PVC и алуминиева дограма, стъклени врати и витрини, окачени фасади и облицовки, като конкретните видове работа, количества и стойности е следвало да бъдат определяни с допълнителни оферти и КСС. Такива документи и при този доставчик не са представени, поради което липсва възможност да се съпоставят конкретно възложените количества и цени с посоченото в приемо-предавателните протоколи и фактурите. Не са представени изисканите документи и писмени обяснения относно изпълнението, липсват и други доказателства, позволяващи да бъде проследена фактическата организация на изпълнението на описаните в протоколите СМР. От двете фактури в дневника за продажби е отразена само фактура № [ЕГН]/31.03.2023 г.

В случая обаче наред с представените от получателя документи липсват други доказателства, които да позволят да бъде проследена връзката между конкретното възлагане, действителното извършване на работите, приемането им и последващото им фактуриране. Ето защо единствено посочването на конкретни количества в приемо-предавателните протоколи не е достатъчно за установяване на реалното осъществяване на процесните доставки. При съвкупната преценка на доказателствата съдът намира, че и по двете процесни фактури фактическото извършване на облагаемите услуги не е установено по начин, обосноваващ възникването на претендираното право на приспадане.

По отношение на „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД:

Процесните доставки са документиращи с фактура № [ЕГН]/23.11.2023 г. с предмет монтаж на дограма и монтаж на фасада и фактура № [ЕГН]/24.11.2023 г. с предмет паро- и хидроизолация, монтаж на дограма, монтаж на кутии и ремонт на стъкла, по които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 911,70 лв. Представени са фискален бон, приемо-предавателен протокол от 22.11.2023 г. и

рамков договор от 13.11.2023 г. В протокола са посочени монтаж на алуминиева дограма - 100 кв. м., монтаж на остъклена фасада - 11 кв. м., поставяне на паро- и хидроизолация - 224 л. м., монтаж на кутии за щори - 13 бр. и ремонт на стъкла - 10 кв. м. по обект „жилищен комплекс Алеи С.“. Съгласно рамковия договор „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД е поело задължение да изпълнява различни видове строително-монтажни работи, като и по този договор конкретните видове СМР, количествата и стойностите им е следвало да бъдат определяни посредством допълнителни оферти и количествено-стойностни сметки. Такива не са представени, както и изисканите документи при насрещната проверка и писмени обяснения относно фактическото изпълнение на услугите. Не са представени и други доказателства, позволяващи да се проследят организацията и фактическото изпълнение на работите, документиран с процесните фактури. Двете фактури са отразени в дневника за продажби на доставчика. Включването им в отчетните регистри и представеният приемо-предавателен протокол са относими доказателства, но сами по себе си не установяват фактическото изпълнение. Липсват договорно предвидените документи, чрез които следва да бъдат конкретизирани възлагането, количествата и цената на отделните работи, както и други данни, които да позволят да бъде проследена връзката между конкретното възлагане, изпълнението, приемането и фактурирането на съответните СМР.

В тази връзка счетоводното отразяване на фактурите не може да замести доказването на фактическото изпълнение. Представеният приемо-предавателен протокол съдържа конкретни количества извършени работи, но при липсата на допълнителната договорна документация и на други кореспондиращи доказателства не позволява самостоятелно да бъде направен обоснован извод за реалното осъществяване на фактурираните доставки. Поради това съдът намира, че и по двете фактури на „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД наличните доказателства установяват документално оформени отношения между страните, но не доказват по необходимия начин фактическото извършване на фактурираните строително-монтажни работи. Не водят до различен извод и представените доказателства за извършени плащания по процесните фактури. Плащането представлява относимо доказателствено обстоятелство и може да бъде индиция за наличието на търговски отношения между страните. При спор относно фактическото извършване на вече фактурирана услуга обаче самото плащане не установява, че документираната услуга действително е осъществена. Поради това доказателствата за плащане следва да бъдат преценявани в съвкупност с доказателствата относно самото изпълнение и не могат да заместят установяването на реалното извършване на фактурираната престация.

Същото се отнася и до счетоводното отразяване на фактурите. Редовното осчетоводяване и включването на фактурата в съответните отчетни регистри са относими към преценката на спорното право, но счетоводното записване отразява данните от първичния документ и не доказва самостоятелно, че документираната стопанска операция действително е осъществена. Самият факт на издаване на фактурите, счетоводното им отразяване и извършването на плащане следователно не могат, при спор относно реалността на доставките, да заместят доказването на фактическото им изпълнение. Дори и да се приеме, че на посочените от жалбоподателя строителни обекти действително са извършвани СМР, то наличието на определен материален резултат по обекта е относимо

към спора и сочи, че съответни строителни дейности са били осъществени, но само по себе си това обстоятелство обаче не е достатъчно да установи, че конкретните услуги, документирани с процесните фактури, са действително извършени в посочените в тях вид, обем и количество и в рамките на твърдените правоотношения. Реалното осъществяване на доставката представлява материалноправна предпоставка за възникване на правото на приспадане. В този смисъл е Решение № 3178/15.03.2017 г. по адм. дело № 4707/2016 г. на ВАС. Същевременно от практиката на Съда на Европейския съюз, включително Решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11, В., следва, че преценката дали разглежданите доставки действително са осъществени се извършва от националната юрисдикция въз основа на цялостен анализ на доказателствата по делото и при прилагане на националните правила относно доказването. Следователно последващото наличие и използване на резултат от строителни работи може да бъде съобразявано като индиция за извършени предходни дейности, но само по себе си не замества доказването на реалното осъществяване на конкретната предходна доставка, по която е упражнено правото на приспадане. Последващата реализация придобива доказателствено значение заедно с останалите доказателства относно възлагането и фактическото изпълнение, а не вместо тях. От значение за крайния извод е и развитието на доказването в съдебното производство. Именно с цел проверка на твърдението, че фактурираните СМР действително са изпълнени по посочените обекти, по искане на жалбоподателя е допуснато изслушване на ССЕ. С определение № 25333/23.06.2026 г. съдът е допуснал експертизата, определил е първоначален депозит и е назначил вещо лице. Жалбоподателят е уведомен за определения депозит на 30.06.2026 г., но същият не е внесен в указания срок, нито до проведеното на 14.09.2026 г. съдебно заседание, поради което определението за допускане на експертизата е отменено.

При съвкупната преценка на всички доказателства съдът приема, че представените фактури, рамкови договори, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове, платежни и счетоводни данни установяват документалното оформяне на отношенията между страните, но сами по себе си не доказват действителното извършване на фактурираните СМР по вид, обем и количество. Не се установява конкретна връзка между възлагането на отделните работи, тяхното фактическо изпълнение, приемане и последващо фактуриране. По делото не са представени предвидените в самите рамкови договори документи, чрез които отделните възлагания, като и при извършените насрещни проверки не са представени доказателства, установяващи действително изпълнение на спорните услуги.

С оглед изложеното съдът приема, че по процесните фактури не е доказано реалното извършване на облагаемите доставки на услуги. Поради това не са налице материалноправните предпоставки по чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване на претендираното от „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД, „МОБИЛИ СТЕФ“ ЕООД, „МИТ ФРУКТ 20“ ЕООД, „НИК ХАУС 22“ ЕООД и „ИНКЪМПАНИ“ ЕООД.

След като допълнителните задължения по ЗДДС са установени законосъобразно, на основание чл. 175, ал. 1 ДОПК правилно са начислени и съответните лихви за забава.

С оглед изложеното съдът намира жалбата за неоснователна, поради което същата следва да бъде отхвърлена.

По разноските:

Ответникът своевременно е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Съобразно приложимата редакция на чл. 161, ал. 1 ДОПК, когато администрацията е защитавана от юрисконсулт, за всяка инстанция се присъжда юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, който не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл. 37 от Закона за правната помощ. Съгласно чл. 24 от Наредбата за заплащането на правната помощ по административни дела с материален интерес възнаграждението е в размер от 130 лв. до 450 лв. Като съобрази предмета на делото, материалния интерес, обема на административната преписка, броя на процесните доставки и доставчици, множеството фактури и доказателствения материал, както и фактическата и правна сложност на спора, съдът намира, че на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в максималния предвиден размер от 450 лв. или 230,08 евро.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 7 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя И. М., срещу РА № Р-22220524002903-091-001/18.08.2025 г., издаден от В. Т. Д. - орган, възложил ревизията, и Д. Г. И. - ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 1389/11.11.2025 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, относно извършените корекции на декларираните резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 02.2022 г. до м. 09.2022 г., от м. 01.2023 г. до м. 04.2023 г. и за м. 11.2023 г., вследствие на които са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 14 765,33 лв. и лихви за забава в размер на 5 513,68 лв.

ОСЪЖДА „АРК КОНСТРУКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на НАП сумата от 230,08 евро, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: