

РЕШЕНИЕ

№ 28003

гр. София, 20.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 02.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **11938** по описа за **2023** 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).
Жалбоподателят „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], , [улица], представлявано от А. Н. оспорва Ревизионен акт /РА/ NoP-22222522004438-091-001 от 07.08.2023г., издаден от С. Н. Г. - орган, възложил ревизията и А. А. Г. -ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения по Закона за данъка върху добавената стойност/ЗДДС/ в размер на 165 579,61 лв., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 145 667,94 лв. и начислени лихви за забава в размер на 19 911,67 лв. за данъчните периоди от м. 03.2022 г. до м. 06.2022г., потвърден с решение № 1591/10.11.2023г. на директора на Дирекция ОДОП С..

В сезиращата съда жалба, изрично се заявява, че РА не се оспорва в частта на начислените лихви за забава за деклариран, но внесен със закъснение ДДС за данъчни периоди м. 03.; м. 05 и м. 06 2022г. Оспорват се единствено констатациите за липса на реално извършени доставки по фактури, издадени от „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД, „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФОРМУЛА ЕКСТРД“ ЕООД. Твърди се, че за всяка от процесните доставки са налице преки доказателства, обективизиращи реалното им извършване- Доставките са свързани с основната дейност на ревизираното лице. Към всеки договор е приложена количествено стойностна сметка, даваща точна представа относно параметрите им като видове дейности и цена. Жалбоподателят се позовава на практика на СЕС, според която в качеството си на

задължено лице, същото е в състояние да докаже единствено факта на получаването на стоките, предмет на фактурата от процесния доставчик и евентуално последващото им използване за осъществяване на облагаеми доставки или за целите на независимата си икономическа дейност. Същото не може да бъде държано отговорно за поведението на доставчиците. Според жалбоподателя налице са доказателства за предаването и получаването на доставките, издадените фактури отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС, плащания по тях също са налични, както и доказателства за осчетоводяването на доставките в счетоводството на дружеството. Получените доставки са използвани за извършването на последващи такива или са свързани с икономическата дейност на дружеството. Правомерното начисляване на данък не изисква установяване произхода на стоката, а изложените мотиви за липса на кадрова обезпеченост са в пряко противоречие с практиката на СЕС. В обжалвания акт не са изложени обективни данни, че лицето което е получило стоките е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки е участвало в сделка, която е данъчна измама. Дружеството жалбоподател е проверявал всеки един от доставчиците за регистрация в Търговския регистър и по ЗДДС, както и за отсъствие на доставчиците от списъците с неизрядни длъжници към НАП по реда на чл. 182 ДОПК. Всички доставчици според жалбоподателя са били изрядни и дори и да са били налице данни за обратното, то същите не са били обективно известни на жалбоподателя, поради което счита, че не е доказано неговото знание нито задължението му да знае за евентуална измама с ДДС, извършен от доставчиците. Самият решаващ орган също не посочва кои са тези обективни данни. Издадените РА на „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД и „ФОРМУЛА ЕКСТРД“ ЕООД, обхващат периоди преди извършените към жалбоподателя доставки, поради което установените с тях факти и обстоятелства жалбоподателят счита за неотнормисими в случая. Позоваването на чл. 37, ал. 4 от ДОПК е приложима като презумпция само и единствено, ако самото ревизирано лице, като страна в производството не представи документи, но не и когато такива не са представени от неговия доставчик. В заключение е отправено искане за отмяна на акта

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от процесуален представител, който поддържа жалбата и моли за отмяна на оспорения акт. Претендира разности, за което представя списък.

Ответникът – директорът на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, редовно призван чрез процесуален представител намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли по съображения изложени в решението на директора на Дирекция ОДОП С.. Претендира разности, съгласно представен списък.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №-2222522004438-020-00.1/31.08.2022 т., изменена със ЗИЗВР №Р-222252200443 8-020-002/12.12.2022 г. издадени от С. Н. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД за определяне на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м. 03.2022 г. до м. 06.2022 г. Ревизията е спряна със Заповед №Р-2222522004438-023-001 от 30.01.2023 г. за срок от три месеца по молба на лицето и е възобновена със Заповед № Р-2222522004438-143-001

от 02.05.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 22222522004438-092-001 от 29.05.2023 г., като в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-22222522004438-091-001 от 07.08.2023 г., връчен по електронен път на 23.08.2023 г., с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 164 607,06 лв., от които 145 667,94 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от с.з. по доставки, фактурирани от „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД, „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФОРМУЛА ЕКСТРД“ ЕООДУ и начислени лихви за забава в размер на 18 93-9,12 лв.

С РА са определени лихви за забава за върху декларирания от лицето, но внесен със закъснение ДДС в размер на 972,55 лв., които не се явяват предмет на спора в настоящото производство, предвид изричното изявление на жалбоподателя, че не оспорва акта в тази му част.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество, в хода на ревизията са предприети процесуални действие подробно описани в РД, който по силата на чл. 120; ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ад. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/с изх. № Р-22222522004438- 040-001 от 09.09.2022 г. и № Р-2222252200443 1-043-002 от 19.01.2023 г., в отговор на които са представени писмени доказателства. Направени са проверки на счетоводната и търговска документация на жалбоподателя и са анализирани представените от него доказателства.

Въз основа на събраните доказателства е констатирано, че задълженото лице е приспаднало данъчен кредит по доставки, както следва:

- в размер на 110 718, 44 лв. през данъчни периоди от м. 03.2022 г. до м. 06.2022г, по 13 фактури, издадени от „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД с предмет „подобряване на софтуерна система“;

- в размер на 4 107.60 лв. през данъчен период м. 03.2022 г. като резултат от фактура № 4...006/15.02.2022 г., с ДДС в размер на 6 108,00 лв. ДДС, издадена от „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД с предмет ел. монтажни услуги по протокол и две кредитни известия с ДДС на обща стойност 2 000,04 лв.

- в размер на 26 791,90 лв. за данъчни периоди м. 03.2022 г., м. 04.2022 г. и м. 06.2022 г. по 19 фактури, издадени от „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД с предмет „работни облекла“ /панталони, обувки, шапки, елечи, якета, и други дрехи/;

- в размер на 4 050,00 лв. през данъчен период м. 04.2022 г. по фактура №43/05.04.2022 г., издадена от „ФОРМУЛА ЕКСТРА“ ЕООД с предмет „доставка на сервизни услуги“.

За установяване законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит от жалбоподателя, на основание чл. 45 от ДОПК в хода на ревизията са инициирани насрещни проверки, резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани част на РД.

За целите на проверките са изготвени ИПДПОЗЛ, като исканията до „ФОРМУЛА

ЕКСТРА“ ЕООД и „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като на декларираните от дружествата адреси не са открити представители или лица за контакти. Този начин на връчване е предприет едва след установена липса на обратно електронно потвърждаване. Предприетите във връзка с процедурите по чл. 32 от ДОПК действия са описани в ПИНП, респективно в констативната част на РД-посещения на адреси, поставяне на съобщения на предвидените за целта места, пощенски пратки, публикуване в интернет, изпращане на съобщенията по електронен път. Документи и обяснения от така посочените лица не са представени.

В хода на извършената насрещна проверка на „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ по електроден път и са представени копия на процесите фактури, договор за софтуерен продукт от 23.02.2022 г., приемо-предавателни протоколи за предоставени услуги; оборотна ведомост за периода от 01.03.2022г. до 30.06.2022 г. и писмени обяснения. Съгласно писмените обяснения от управителя на дружеството, плащанията по доставките са извършени частично по банков път, дружеството разполага с квалифициран персонал от 6 лица по трудов договор; посочени са лицата, водили търговската кореспонденция.

От „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД са подадени декларации обр. 1 и обр. 6 за периода от м. 03.2022 г. до м. 06.2022 г. за 8 лица по трудови правоотношения. Видно от подадените уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/ четирима от служителите са с квалификация относима към предмета на доставки към „СИРМУС СЕКЮРИТИ“ ООД.

Извършени са насрещни проверки на четиримата служители, назначени на длъжности, свързани със софтуерно изграждане и поддръжка. В резултат на извършените проверки е установено, че Б. Р. Б.-, на длъжност „оператор инсталиране на софтуер“ и И. К. И. на длъжност „програмист системи за управление на база данни“ никога не са работили за „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД и не притежават квалификация и умения свързани със софтуерната сфера на услуги. За А. Д. Б. на длъжност „програмист системи за управление на база данни“ е установено, че се намира в чужбина от м. 09.2022 г., а за Б. С. Н., на длъжност „експерт системен софтуер“ че не живее от 2000 г. на декларирания от същия адрес. Проверка в ИС на НАП, установява, че Б. С. е назначен на трудов договор при „ТЕХНО – ЕНЕРДЖИ“ ООД на длъжност общ работник.

В обобщение на изложеното за проверените лица, назначени на съответните квалифицирани длъжности при този доставчик, респективно като физически изпълнители на услугата по подобряване на софтуерна система е установено, че са работили при други работодатели като работници в строителството, общи работници, хигиенисти и др., но не са назначени на длъжности, свързани с информационни технологии.

Изследвана е основната дейност на проверяваното лице, като са прегледани предходни контролни производства и е установено, че към 31.03.2019 г. е декларирана дейност, свързана с проектиране, производство, доставка и монтаж на ПВЦ дограма-твърде различна от сферата на софтуерното изграждане и поддръжка.

От ревизираното лице са представени документи, описани в РА. Доказателствата се свеждат до спорните фактури, договор за софтуерен продукт от 23.02.2022 г., приемо-предавателни протоколи за предоставени услуги и писмени обяснения. Не са представени платежни документи, данни за лицата, преминали обучение и материали, свързани с него, няма техническа кореспонденция и заявки, свързани с разработката на софтуера. Ревизиращите органи констатира липсата на конкретна информация за

заданието на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД към доставчика - в договора не се съдържа детайлна информация за подобренията на софтуера, напълно необходима при договарянето на такъв вид услуга.

При извършения анализ на приложените приемо-предавателни протоколи от органите по приходите е установено, че всички те са с еднотипно съдържание. Не става ясно естеството на самата услуга, доколкото в тях е посочено единствено таблично описание с текст „съставяне на алгоритми и блок схема“, „отстраняване на дефекти и проблеми“, „избор на софтуер и хардуер“, „обучение за работа“ умножена по единична цена от 186.20 лв. за час. Във връзка с протокола от 30.06.2022 г. за „обучение на персонала за работа с компютърно оборудване и с програмни продукти и системи“ от „ЮЖЕНЙЛ“ ЕООД и жалбоподателя не са представени материали за проведени обучения, няма данни за служителя, провел обучението, няма данни за платени/закупени лицензи и софтуерни продукти.

В хода на насрещна проверка на „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е извършено посещение на адреса по чл. 8 от ДОПК, съвпадащ с адреса за кореспонденция. Установено е, че на адреса се намира фризьорски салон. Връчено е ИПДПОЗЛ на 01.11.2022 г. на Б. Р.- упълномощено лице. В отговор лицето е заявило, че на адреса не се съхраняват документи на дружеството.

Установено е, че „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД има назначени 9 лица към датата на издаването на процесната фактура № 4.....006/15.02.2022 Т. с предмет на доставка „структурно окабеляване, монтаж на инсталация за видеонаблюдение“, като длъжностите на заетите служители са монтажници, хигиенисти, координатор, юрисконсулт, мениджър. За назначените лица не са внасяни данъци и осигурителни вноски.

От ревизираното лице са представени спорната фактура с предмет „ел, монтажни услуги по протокол от 15.02.2022 г.“; протокол обр. 19, количествено стойностна сметка. Договор от 11.05.2021г. за строително монтажни дейности и писмени обяснения. От ревизирувания субект не е представена документацията относно вложените материали, както и тяхната спецификация във връзка с видеонаблюдението, също така липсват и конкретни заявки за извършване на СМР въпреки, че в договора са упоменати като задължителни. Установено е, че съгласно договора между „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД и жалбоподателя, на заплащане подлежат реално изпълнени СМР, но доказателства за извършено разплащане не са представени.

След извършена справка в базата данни на НАП е установено, че през м. 03.2022 г. „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД отразява две кредитни известия от „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД с N...42/05.01.2022 г. с данъчна основа -4 260,00 лв. и -852,00 лв. ДДС и N...43/25.01.2022 г. с данъчна основа -5 742,00 лв. и -1 148,40 лв. ДДС. В хода на ревизията не са представени копия на цитираните документи, поради което ревизиращите органи не са установили основанието за издаване им. Не е предоставена и информацията към кои фактури са издадени кредитните известия.

Установено и, че на „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 01.09.2019 г. до 31.10.2021 г., приключила с РА КйР-22221021006509-091-001 от 03.06.2022 г., в който по отношение на декларираните продажби е приложен чл. 85 от ЗДДС.

Относно фактурираните доставки на работни облекла от „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД е констатирано, че липсват доказателства за произход на стоките, транспортни документи и информация за мястото на тяхното приемо-предаване, респ. за лицата,

участвали при товаро-разтоварните дейности. За периода на доставките в дружеството няма назначен персонал, няма данни и за нает такъв, а соченият за управител Б. П. заявява, че е бил подведен от трето лице да подпише документи срещу възнаграждение от 150,00 лв., но никога не е управлявал горепосоченото дружество и не е свързан с дейността му, за която дори не подозирал.

Констатирано е, че от ревизираното лице са представени копия на 14 бр. фактури и фискални бонове във връзка с плащанията, както и писмени обяснения за предназначението на работното облекло. В табличен вид органите по приходи изброяват видовете облекла със съответната бройка по всяка фактура, както и обвързването им с фискален бон. Отбелязано е, че фискалните бонове са издавани със закъснение от повече от 30 дни спрямо фактурите, без да е посочена причина за това. Установено е, че регистрираното фискално устройство на доставчика е въведено в експлоатация от 14.04.2022 г. с тип на обекта „строителни услуги“.

В хода на ревизията не са представени 5 фактури, описани като номера на стр. 25 от РД, към същите липсват и документи за извършено плащане.

С издадения РА не е признато право на данъчен кредит по доставка, с изпълнител „ФОРМУЛА ЕКСТРА“ ЕООД и предмет „сервизни услуги“. В тази връзка ревизиращият орган се е позовал на непредставени писмени заявки от ревизираното лице с необходимите параметри и срок на изпълнение, лицата които са ги извършили, мястото и датата на тяхното фактическо изпълнение.

По доставката от „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД са представени копие на фактурата от 05.04.2022 г. и писмени обяснения. Предметът по фактурата – сервизна услуга, е свързана със служебните МПС на жалбоподателя, без да са ангажирани допълнителни доказателства за вида на ремонтната услуга, за вложените части, сервизен труд, къде е извършен ремонта и др.

Извършени са служебни проверки в информационната система на НАП, резултатите от които са намери отражение при формиране на крайните изводи на органите по приходите относно реалността на спорните доставки.

При ревизията е констатирано, че цитираните доставчици са с прекратена регистрация по ЗДДС, поради наличие на обстоятелства, визирани в чл. 176 от ЗДДС, а именно извършени данъчни нарушения и системно неизпълняване на задълженията по спазване на данъчното и осигурително законодателство. При анализ на дневниците за покупки на дружествата-доставчици е установено, че същите декларират покупки от подизпълнители с рисков профил, които също не могат да докажат изпълнението на декларираните тях доставки.

В РД е отбелязано, че доставчиците не притежават материално-техническа обезпеченост за изпълнение на спорните доставки. От същите не са представени доказателства за наличието на активи /собствени или наети/, необходими за изпълнението на фактурираните доставки на стоки и услуги. Данни за наличие на притежавани от доставчиците имоти/търговски обекти, складове и др./ не са установени и при извършената справки в Имотен регистър на Агенцията по вписванията. Същите нямат регистрирани транспортни средства. В дневниците за покупки на доставчиците не са отразени фактури за направени разходи за ел. енергия, вода, интернет, телефони и др., присъщи за дружества, извършващи стопанска дейност.

В изпълнение на задълженията си по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, ревизиращите са

обсъдили представените от жалбоподателя доказателства Във връзка със спорните доставки - копия на фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, писмени обяснения и др.

От ревизираното лице не са представени писмени обяснения дали е извършено проучване на стопанската дейност на доставчиците, обезпечени ли са доставките при евентуално неизпълнение, извършено ли е проучване на търговския опит на контрагентите, с кои лица е водена търговската кореспонденция и др.

При така изложената фактическа обстановка, след анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, органите по приходите са формирали извод, че фактурите, издадени процесните дружества не документират реално извършени доставки, а целят единствено постигане на данъчно предимство, изразяващо се в неоснователно приспадане на данъчен кредит от страна на ревизираното дружество.

В РА също така по подробно изложени мотиви от стр. 139 до 141 е прието, че в случая се установява наличието на ДДС злоупотреба, за която ревизираното лице не би могло да не знае, след като е имал възможността да получи публични и лесно достъпни данни относно статута на доставчиците – същите не са публикували годишни финансови отчети в т.ч. отчети за приходите и разходите за годините, предхождащи доставките. Същевременно доставчиците са били издирвани лица в информационния регистър на НАП по време на фактуриране на доставките. Обстоятелството, че ревизираното дружество, като добър стопанин е имал възможност да се убеди в недобросъвестното поведение на своите доставчици /нелоялни в отношенията си с НАП, нелоялни в отношенията си с Агенция по вписванията, произтичащи от изискванията на чл. 40 от Закона за счетоводството, предприятия с необявени икономически показатели/ и въпреки това е пренебрегнал тези индикации, като не е защитил интересите си.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с подаването на жалба в 14-дневния срок с жалба вх. № No2553-03-460 от 04.09.2023г. по регистъра на ТД на НАП С. като с Решение № 1591/10.11.2024г. директорът на Дирекция ОДОП С. е потвърден извода на органа по приходите за липса на реално осъществени доставки по спорните фактури, както и установеното наличие на ДДС злоупотреба и упражнено право на данъчен кредит с измамна цел.

Решението на директора на Дирекция ОДОП С. е връчено на 13.11.2023г.

По делото е прието и неоспорено от страните заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, което е изготвено на база документите налични по административната преписка, както и представени документи от счетоводството на жалбоподателя – хронологични /аналитични/ дневници на счетоводни сметки за периода 01.03.2022г. – 30.06.2022г. и Синтетични

оборотни ведомости за периода 01.03.2022г. – 30.06.2022г.. Същите са представени по делото с молба на жалбоподателя и приети в о.с.з., проведено на 02.12.2024г.

От заключението на вещото лице се установява, че спорните фактури, издадени от процесните доставчици /с изключение на фактура № [ЕГН]/15.04.2022 г./, издадени от доставчика „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД са осчетоводени при дружеството-жалбоподател.

По доставките с изпълнител „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД е установено извършено частично плащане по банков път само на сумата от 128 683,76лв. от общо дължима такава в размер на 664 287,12 лв. с ДДС. За остатъка от сумата, вещото лице е посочило, че дружествата са се споразумели за разсрочено плащане на сумите. Плащане по банков път е установено и по доставката с изпълнител „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД и „ФОРМУЛА ЕКСТРА“ ЕООД. Плащане в брой е установено и по част от фактурите, издадени от „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД. По пет фактури, посочени на стр. 25 от РД в табличен вид, като непредставени в хода на ревизията и на стр. 10 от заключението на ССЕ в т.ч. и по фактура № 1...226 от 01.04.2022г. плащане не е установено.

Налице са съпътстващи документи единствено по фактурите издадени от „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД и от „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД.

От „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД са представени договор за софтуерен продукт от 23.02.2022 г., сключен между страните с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да разработва срещу възнаграждение софтуерен продукт по предварително изготвени технически задания в сферата на дейност на Възложителя - стр. 192 - 194 в приложение 1 по делото. Съгласно писмени обяснения от жалбоподателя горепосочените софтуери са инсталирани в оперативния център в офиса на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД в [населено място], [улица].; Количествено-стойностна сметка – Приложение № 1 към Договор от 23.02.2022 г., съдържаща наименование на работите, ед. мярка /час/, ед. цена в лв. без ДДС /стр.195 в приложение 1 по делото/ и Протоколи за извършени услуги към спорните фактури с описание на извършените дейности, изработени часове, ед. цена без ДДС, обща стойност

без ДДС. Вещото лице е констатирало, че записаните общи стойности в протоколите съвпадат с тези по фактурите без ДДС.

От жалбоподателя относно доставката с изпълнител „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е представен договор от 11.05.2021г., съгласно който Възложителят възлага, а Изпълнителят приема и се задължава на свой риск, със своя работна сила и организация да изпълни срещу възнаграждение СМР на обекти на фирмата. Съгласно писмени обяснения от жалбоподателя, СМР се извършва на обекти на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, с които дружеството има сключени договори за охрана. Представен е и Протокол обр. 19 за установяване на завършените и подлежащи на заплащане натурални видове СМР за м.02.2022 г., съдържаща наименование на видовете СМР, ед. мярка, количество, ед. цена в лв. без ДДС, обща стойност без ДДС, ДДС, всичко. Вещото лице установява, че записаната обща стойност в протокола съвпада с тази по фактурата.

Вещото лице е установило, че фактурите са включени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчиците – Дневник за продажбите и на жалбоподателя – Дневник за покупки.

По задачи възложени от ответника, вещото лице е извършило проверка на адресите на процесните доставчици относно начина на осчетоводяването на процесните фактури, наличието на отразени разходи във връзка с процесните доставки и отчетено придобиване на стоките от същия вид и количество от доставчика „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД. При така извършените проверки нито един от процесните доставчици не е открит от вещото лице за проверка на счетоводни документи, като в експертизата се сочи датата на регистрация и deregистрация по ЗДДС на всеки един от процесните доставчици.

От заключението на вещото лице също така се установява, че „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД е разполагало през процесния период със собствени/наети активи, на които да се извършат услугите, предмет на доставките от „Ю.“; ЕООД, „ЖИ ВИ ЕС Е.“; ЕООД и „ФОРМУЛА ЕКСТРА“ ЕООД. Основната дейност на жалбоподателя през ревизирия период е свързана с предоставяне на охранителни услуги посредством физическа охрана; охрана

чрез технически средства /С./; инкасова дейност; ескорт на ценни пратки и товари и др. подобни. Доставкаите по процесните фактури са свързани с независимата икономическа дейност на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД. Вещото лице не установява други доставчици на жалбоподателя през процесният период на услуги и стоки от аналогичен вид – предмет на процесните фактури, като всички получени доставки са били документирани и осчетоводявани от дружеството по идентичен начин. Към 30.06.2022 г. в „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД е имало назначени на трудов договор 214 служители съгласно Справка актуално състояние на всички действащи трудови договори от НАП, повечето охранители. Заключение на вещото лице установява, че жалбоподателят има подразделения в страната, които се ръководят от регионални представители и инспектори по места с охранителни работници по обекти. „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД ползва офиси под наем в [населено място], [населено място], [населено място], [населено място]. Вещото лице дава заключение, че счетоводството на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД е заведено двустранно и в съответствие с изискванията на ЗСч.

При така установената фактическа обстановка, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата до съда срещу ревизионния акт, потвърден с решението на директора на ДОДОП е депозирана на 23.11.2023г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената Заповед № РД-01-5/03.01.2017г. на директора на ТД на НАП С. /л.23/, в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. със ЗВР №Р-2222522004438-020-001 от 31.08.2022 г.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Представените писмени и веществени доказателства, удостоверяват наличието на квалифициран електронен подпис на издателите на акта. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалния закон.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Спорният между страните в процеса въпрос е относно наличието на реално осъществени доставки на услуги: по разработване на софтуерен продукт; по окабеляване и монтаж на инсталация за видеонаблюдение и строителни дейности, по ремонт на МПС /сервизни услуги/ и доставка на стоки: „работни облекла“ /панталони, обувки, шапки, елечи, якета, и други дрехи/, фактурирани от доставчиците „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД, „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФОРМУЛА ЕКСТРД“ ЕООД.

В съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с нормата на чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава, съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

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 по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното

право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и реално извършване на услуга по смисъла на чл. 9 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от: качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/; своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС; получаването на стоките/услугите по доставката /"... действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/; отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/. Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

В множество свои решения СЕС /например Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др. / приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на СЕС от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки.

От изложеното следва, че за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. От друга страна в т. 37 съдът допълва, че националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (т. 38). Това означава, че ако след преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, не може да се направи извод за действително предадени и получени от доставчика на получателя стоки и

услуги, то правото на приспадане не следва да се признае.

В разглеждания случай ревизиращият орган е приел, че не следва право на данъчен кредит за „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД общо в размер на 26 791,90 лв. по фактурирани стоки /дрехи/ - панталони, обувки, шапки, елеци, якета и други от „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД, както и услуги по разработване на софтуерен продукт общо в размер на 110 718, 44лв., фактурирани от „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД. За последните се представя договор за софтуерен продукт от 23.02.2022г., както и приемо-предавателни протоколи от /стр. 337-392, приложение III/ от делото, в които като предмет се сочи „*Софтуерен продукт по предварително изготвени технически задания*“ с посочени стойност, съпадаща с тези по издадените фактури. Така представените документи не може да се приеме, че удостоверяват реално доставени софтуерни услуги, тъй като от една страна не позволяват да се установи естеството, характера и обема на процесната услуга, за да бъде идентифицирана по параметри и срокове за изпълнение, а от друга страна липсват данни и за физическия изпълнител на тази услуга, които следва да са лица с необходимата квалификация, с каквито „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД безспорно не е разполагал. В хода на ревизията е установено, че сочените за физически извършители на услугата - Б. Р. Б., на длъжност „оператор инсталиране на софтуер“ и И. К. И. на длъжност „програмист системи за управление на база данни“ никога не са работили за „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД и не притежават квалификация и умения свързани със софтуерната сфера на услуги. За А. Д. Б. на длъжност „програмист системи за управление на база данни“ е установено, че се намира в чужбина от м. 09.2022г., а за Б. С. Н., на длъжност „експерт системен софтуер“ че не живее от 2000 г, на декларирания от същия адрес. Проверка в ИС на НАП, установява, че Б. С. е назначен на трудов договор при „ТЕХНО – ЕНЕРДЖИ“ ООД на длъжност общ работник; а Б. Р. Б. е с основно образование и в момента работи като общ работник в „СНАБ КОМ“ ЕООД. И. К. И. е назначен на трудов договор в „АКСОН БЪЛГАРИЯ“ АД на длъжност „общ работник“. В обобщение за проверените лица, назначени на съответните квалифицирани длъжности при този доставчик, респективно като физически изпълнители на услугата по подобряване на софтуерна система е установено, че са работили при други работодатели като работници в строителството, общи работници, хигиенисти и др., но не са назначени на длъжности, свързани с информационни технологии.

В контекста на изложеното, безусловно, за реалното изпълнение на тези дейности е необходимо наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост, поради което правилно органът по приходите е преценил, че липсва такава. Освен това, с оглед естеството и характера за договорената услуга от ревизираното лице и доставчика не да представени списъци с извършените софтуерни подобрения, както и предварително изготвените технически задания, нито са представени тестове и параметри на доработваната софтуерна програма. Липсват и доказателства за провеждано обучение по протокола от 30.06.2022г., място и лица, участвали при провеждането на въпросното обучение. Освен това, съгласно представените в хода на ревизията писмени обяснения от доставчика „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД /стр. 354, приложение III/, договарянето на сделката е извършено с В. А., а в

дадената от жалбоподателя в хода на съдебното производство информация се сочи, че лицето, с което е контактувал за „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД е С. Т. / стр. 222 от делото/

При липса на данни относно характера, вида, обема и начина на предоставяне на услугите, предметът на доставките не може да бъде идентифицира, не може да се счита за доказано ползването им от жалбоподателя за последващи облагаеми доставки. Даденият общ отговор по т. 7 от заключението на ССЕ, че доставките са свързани с дейността на жалбоподателя не води до друг извод, доколкото от констативно съобразителната част на това заключение не е видно вещото лице да е изследвало конкретно доставките от „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД и наличието на пряка и непосредствена връзка с извършваната от ревизираното лице дейност. По делото не е доказано и извършено цялостно плащане по така документирани доставки, доколкото от общо дължима сума в размер на 664 287, 12 лв. в т.ч. данъчна основа и ДДС е установено частично плащане само на сумата от 128 683, 76 лв., потвърдено и от вещото лице, на стр. 7 от заключението. В същото се сочи, че дружествата са се споразумели за разсрочено плащане на сумите, но доказателства в тази насока не са представени. Не са представени и доказателства за извършено в последствие плащане в размер на 535 603, 36 лв. В тази връзка настоящият съдебен състав намира за правилни и законосъобразни изводите на ревизиращия орган, както и на решаващия орган за липса на реално извършена доставка по така издадените „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД фактури.

Правилно и законосъобразно е отказано правото на данъчен кредит и по фактурите, документиращи доставки на стоки от „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД - панталони, обувки, шапки, елечи, якета и други, доколкото в представените от ревизираното лице фактури липсва идентификация на същите, липсват доказателства за транспортирането, както и за предаването на стоките от този контрагент на жалбоподателя. Освен това, липсват и не са представени 5 от процесните фактури, а именно: фактури № №[ЕГН] 01.03.2022г.; [ЕГН] 07.03.2022 г.; [ЕГН] 22.03.2022 г.; [ЕГН] 25.03.2022 г. и [ЕГН] 28.03.2022 г.;, описани на стр. 25 от РД. Към тези фактури липсват и документи за извършено плащане, съгласно изложеното на стр. 10 в табличен вид от заключението на ССЕ в т.ч. и по фактура № 1....266/01.04.2022г. В проведено о.с.з. на 2.12.2024г. са приети като доказателства хронологична аналитична сметка 401 за периода 01.03.2022г.- 31.12.2024г. и синтетични оборотни ведомости за ревизираните периоди от счетоводството на жалбоподателя, но първичен документ, удостоверяващ плащания по цитираните фактури, както и самите фактури, с изключение на фактура № 1....266/01.04.2022г., по които се претендира правото на данъчен кредит липсват не са представени. Следователно правото на данъчен кредит по доставките, документирани с цитираните по-горе фактури не е налице и на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС, доколкото жалбоподателят не притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС.

Счетоводното отразяване на фактурите при жалбоподателя не може да се приеме, че обосновава право на данъчен кредит, след като не е доказано, че

същите документират реално извършена доставка. В хода на ревизията, при извършената на „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД проверка, управителят и едноличен собственик на същото Б. П., заявява, че не е запознат с дейността на дружеството, не е сключвал договори, не е издавал фактури и не е получавал плащания от жалбоподателя.

Съдът намира за недоказан по делото и другият необходим елемент за признаване правото на данъчен кредит, а именно, въпросните стоки да са били използвани от получателя за дейността на дружеството. Действително, в писмените си обяснения управителят на дружеството жалбоподателя твърди, че е купувал шапки, обувки, елечи, панталони и др дрехи, които е раздавал на служителите за униформено облекло, но тези обяснения с характер на твърдения не са достатъчни да удостоверят това обстоятелство. Жалбоподателят не е представил други доказателства в т.ч. и счетоводни такива, например за изписването на стоките по съответните счетоводни сметки, за съответните период и от съответния вид, за да се приеме за обоснован отговора даден по т. 7 от заключението на ССЕ за влагането на конкретните стоки в дейността на дружеството.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав намира за правилни и законосъобразни изводите на ревизиращия орган, както и на решаващия орган за липса на реално извършена доставка по издадените „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД фактури. В тази връзка

Правилно и законосъобразно не е признато и правото на данъчен кредит и по фактурата, издадена от „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД за доставка окабеляване и монтаж на инсталация за видеонаблюдение и строителни дейности, доколкото представения протокол 15.02.2022 г.“ протокол обр. 19, не установява мястото на извършване на въпросните дейности. Същевременно в дадените писмени обяснения жалбоподателят сочи, че СМР са се извършвали на обекти на клиенти, но не представя данни нито за обектите, на които са се извършвали процесните дейности, нито за клиентите, за които са извършвани. Освен това, по делото липсва и не е представена документацията относно вложените материали, както и тяхната спецификация. При тези данни не може да се приеме, че представената фактура, удостоверява реално извършена доставка. По аналогични аргументи следва да се приеме, че и фактурата, издадена от „ФОРМУЛА ЕКСТРА“ ЕООД за „сервизни услуги“, която по писмени обяснения на управителя на дружеството-жалбоподател е за ремонт на МПС. В тази връзка не са представени доказателства, удостоверяващи вида и количеството на извършените ремонтни услуги, както и лицата, фактически извършители на услугата. Обстоятелството, че жалбоподателят по принцип притежава и ползва МПС не доказва реално извършени ремонтни услуги конкретно от „ФОРМУЛА ЕКСТРА“ ЕООД.

При съвкупната преценка на доказателствата, съдът намира, че от същите не се удостоверява действителност на извършените доставки на стоки и услуги от страна на процесните доставчици. Следователно тезата на жалбоподателя, че наличието на документи като процесните фактури, протоколи и фискални бонове за извършено плащане, удостоверява реалността на процесните доставки е несъстоятелна и не се подкрепя от представените в хода на

ревизията доказателства.

По изложените съображения, съдът не споделя твърденията на жалбоподателя за доказани и действително осъществени доставки по спорните фактури – доколкото по принцип има посочен предмет. Това не съответства на изискванията за съдържанието на фактурите по правото на ЕС и националното право, предвид изискването, че фактурата следва да носи данни за осъществено данъчно събитие, които да могат да бъдат проверени, респективно да има връзка с други документи, в които се съдържат такива данни.

Следователно правилни са изводите на органите по приходите, че предметът на спорните доставки не е доказан от съпътстващите ги документи, а сами по себе си фактурите не доказват това. Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стока съответно услуга по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способности и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид. В тази връзка следва да се има предвид, че е налице оспорване на процесните фактури и съпътстващите ги документи още в хода на ревизията. Доколкото органът по приходите е такъв по ръководство и решаване в извънсъдебната фаза на производството, то очевидно няма как и пред кого да направи нарочно изявление за оспорване. Това оспорване се съдържа имплицитно в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на фактурите.

Съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на спорните услуги и стоки по фактурите не е осъществен пораждащия правото на приспадане на данъчен кредит юридически факт по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже, че действително е получил насрещната престация по доставката или реалност на доставката. Това е така, тъй като е страна по двустранен договор за доставка и трябва да знае, всички обективни факти, свързани с осъществяване на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяване на доставката, а след като притежава фактура, която не е свързана с получена от него доставка по двустранен договор, то следва извод и знание за формално (документално) издаване на фактурата.

С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит. Допълнителни аргументи в тази насока е обстоятелството, че вещото лице също не е осъществило контакт с нито един от процесните доставчици и не е установило наличието на отразени разходи във връзка с процесните доставки и съответно отчетено придобиване на стоките от същия вид и

количество от доставчика „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД, като същото потвърждава констатациите на органа по приходите.

Във връзка с възражението в жалбата относно недоказаност на злоупотреба с право по правото на Съюза от страна на жалбоподателя и позоваването му на съдебна практика на СЕС, следва да се посочи, че от постоянната съдебна практика на Съда на ЕС (например Решение от 14.12.2000 г. по дело E.-S., C-110/99, R., стр. I-11569, т. 52 и 53, решение от 17.07.2014 г., съединени дела A. T. (C-58/13) и P. T. (C-59/13), E.: EU: C: 2014: 2088, т. 42 – 46 и други) следва, че за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното: А) обективният елемент на злоупотреба с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната. Б) субективният елемент на злоупотреба с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т. е. касае положителни действия.

Така според практиката на Съда на ЕС: "Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище" (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело F. of T. I. и др., C-384/04, R., стр. I-4191, т. 32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело N. S., C-271/06, Сборник, стр. I-771, т. 23).

Следователно, установяването субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреба и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС, изразена в решения O. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU: C: 2006: 16, K. и R. R., C-439/04 и C-440/04, EU: C: 2006: 446, M.

и D., C-80/11 и C-142/11, EU: C: 2012: 373, T., C-324/11, EU: C: 2012: 549, както и определения F. V, C-563/11, EU: C: 2013: 125 и Jagieiiio, C-33/13, EU: C: 2014: 184, както и например: Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 F. of T. I. and O. [2006] E. I-0000, § 33). Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама (вж. в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело T. и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т. 65 и 68, Решение по дело N. S., т. 24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело V. O., C-499/10, т. 25).

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение M.-G., EU: C: 2012: 547, т. 53 и 54). Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл. 302 ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит. В настоящия случай следва да се приеме, че жалбоподателят не е положил грижата на добрия търговец, тъй като не е представил доказателства за действително извършени и получени услуги съответно стоки и не се е снабдил с необходимите доказателства, като се увери, че не е участник в злоупотреба с ДДС. В тази връзка неоснователни се явяват изложените в жалбата възражения, че от страна на приходната администрация не се твърди и не се доказва, че „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ЕООД е знаело или е било длъжно да знае за евентуална измама с ДДС. Точно обратното, РД /стр. 139- 141/ съдържа подробни констатации в тази насока, които в случая обосновават недобросъвестност у жалбоподателя в качеството му на търговец. Процесните доставчици са били издирвани лица в информационния регистър на НАП по време на фактуриране на доставките към ревизираното лице и последното като добър стопанин е имало възможност да се убеди в недобросъвестното поведение на своите доставчици, както и е имало възможност да получи публично и лесно достъпни данни, относно статута на спорните доставчици, доколкото същите не са публикували годишни финансови отчети в т.ч. отчети за приходите и разходите за годините, предхождащи доставките. Ревизираното лице е имало

възможност да вземе под внимание, че процесните доставчици не са познати на пазара, нямат деклариран извършвани сходни доставки, нямат други клиенти и референции, за да защити качеството си на добър търговец., като е могъл и е бил длъжен да го стори. Въпреки тези обстоятелства, е ползвал право на данъчен кредит по фактури от предприятия с необявени икономически показатели по доставки, които не са реално извършени.

По изложените съображения РА в частта на непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ЮЖЕНИЛ“ ЕООД, „ЖИ ВИ ЕС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, „ЛУКС БИЛДИНГ“ ЕООД, „ФОРМУЛА ЕКСТРД“ ЕООД следва да бъде потвърден.

РА в частта, в която са определени лихви за забава за върху декларирания от лицето, но внесен със закъснение ДДС в размер на 972,55 лв., като не обжалван е влязъл в сила.

При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. Ответника претендира присъждане на разноски, съгласно приложения списък - 500 лв. депозит за вещо лице и 11 273, 18 лв. юрисконсултско възнаграждение, определени съобразно минималните размери по Наредба № 1 от 9.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. В тази връзка съдът съобрази следното:

Според разрешението, дадено с т. 3 от Решение на СЕС по дело С-438/22 "Член 101, параграф 2 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, нарушава забраната по член 101, параграф 1 ДФЕС, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба, включително когато предвидените в тази наредба минимални размери отразяват реалните пазарни цени на адвокатските услуги."

Задължението на националния съд да откаже да приложи националната правна уредба, определяща минималните размери на адвокатските възнаграждения, дори когато те отразяват реалните пазарни цени на адвокатските услуги, не ограничава правомощието на съда да ползва тези цени (на висшия орган на съсловната организация) като критерий и коректив на уговореното и платено или дължимото без да е платено (при осъщественото от юрисконсулта процесуално представителство) възнаграждение, представляващо част от отговорността за разноски, при отчитане на действителната фактическа и правна сложност на делото (арг. от чл. 78, ал. 5 ГПК), обема и качеството на осъществената процесуална защита. Последната е в корелация с конкретно предприеманите от страната, в тежест на която е установяването на факти и обстоятелства, от които черпи благоприятни правни последици, процесуални действия. В случая делото е разгледано в няколко открити съдебни заседания, като процесуален представител на ответника е участвал в същото, депозирал е искане за назначаване на допълнителни въпроси към вещото лице и е искал отхвърляне на жалбата по съображения изложени в решението на директора на Дирекция ОДОП С.. Наличието на фактическа или правна усложненост на спора, ценена

наред с обема и качеството на оказаната от юрисконсулта процесуална защита обуславят извод, че претендираното в първоинстанционното производство юрисконсултско възнаграждение следва да бъде редуцирано наполовина. Определено възнаграждение в размер на 5 637 лв. съдът намира за справедливо и обосновано.

Предвид всичко изложено, претендираното юрисконсултско възнаграждение следва да се редуцира, като на основание чл. 161, изр. 3 от ДОПК на Дирекция ОДОП следва да се присъдят разноски в общ размер на 6 137лв., от които 5 637 лв. за юрисконсултско възнаграждение и 500 лв. за внесен депозит за вещо лице.

Водим от горното и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК Административен Съд С. град, III отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД срещу РА № Р-22222522004438-091-001 от 07.08.2023г., с които са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 165 579,61 лв., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 145 667,94 лв. и начислени лихви за забава в размер на 19 911,67 лв. за данъчните периоди от м. 03.2022 г. до м. 06.2022г., потвърден в тази му част с решение № 1591/10.11.2023г. на директора на Дирекция ОДОП С..

ОСЪЖДА „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, разноски по делото в общ размер на 6 137 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: