

РЕШЕНИЕ

№ 2018

гр. София, 27.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 63 състав, в публично заседание на 28.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **2005** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх. № 8481/28.02.2023г. по описа на АССГ, изпратена чрез НАП, ЦУ Дирекция „ОДОП“, на „Изи Парсъл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], ж. к. Дружба - 2, [улица], представлявано от управителя Х. Т., чрез адв. Т. С., срещу Ревизионен акт № Р-22221421004833-091-001/17.10.2022г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н. - ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 17/05.01.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата са изложени аргументи за незаконосъобразност на ревизионния акт поради, неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Посочва, че не са налице обективни данни за участие в данъчна измама, като в тази връзка се позовава на практика на СЕС.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като становището на органите по приходите за фиктивност на спорните доставки е необосновано и неподкрепено от събраните доказателства. Излагат се твърдения за материална незаконосъобразност на акта. Иска се от съда да отмени оспорения РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. С., който поддържа жалбата по изложените в нея съображения. Не претендира разноски.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният

си представител юрк. К., оспорва жалбата и иска същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно прозована, не изпраща представител.

Административен Съд С. - град, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

С Ревизионен акт № Р-22221421004833-091-001/17.10.2022г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител па ревизията, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1. т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС в размер на 52 000,00 лв. по фактура №0... 13/30.03.2021г., издадена от „Найнком“ ЕООД, ведно с начислените лихви за забава в размер на 7 959,53 лв., както и са начислени лихви за забава в размер на 4 189,68 лв., в резултат на извършена от ревизираното дружество корекция през м. 03.2021г., чрез издаване на 9 кредитни известия към фактури, издадени през данъчни периоди м. 09.2019г., м. 02.2020г., м. 03.2020г., м. 09.2020г. и м. 11.2020г. от „Мертинед“ ЕООД, с предмет на доставките - безалкохолни напитки и бира и от „Био Трейд Енерджи“ ООД, с предмет на доставките - „по договор за консултантски услуги“.

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221421004833-020-001/26.08.2021г., изменена със Заповеди № Р-22221421004833-020-002/29.10.2021г., № Р-22221421004833-020-003/01.12.2021г., № Р-22221421004833-020-004/01.08.2022г., издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия па „Изи Парсъл“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчен период м. 03.2021г. На основание чл. 34, ал. 1, т. 5 от ДОПК производството е спряно със Заповед № Р-22221421004833-023-001/24.01.2022г., като със Заповед № Р-22221421004833-143-001/01.08.2022г. производството е възобновено със срок на ревизията след възобновяване 09.08.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221421004833-092-001/23.08.2022г., връчен електронно на 25.08.2022г., срещу констатациите на който не е постъпило възражение по реда па чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизията приключва с РА № Р-22221421004833-091-001/17.10.2022г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 20.10.2022г.

В хода на ревизията с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221421004833-040-001/02.09.2021г. Изискано е представяне на търговски и счетоводни документи относно ревизираните периоди. В отговор са представени доказателства / копие на процесната фактура, с предмет на доставката - „по договор за изработка на софтуер“, придружена от приемо-предавателен протокол от 17.03.2021г., договор за изработка от 15.01.2021г.,

сключен между ревизираното лице /възложител/ и „Найнком“ ЕООД /изпълнител/, Приложение № 1 към договора, справка за оповестяване на счетоводната политика на дружеството, данъчен и счетоводен амортизационен план към м. 12.2021г., аналитичен регистър на сметки от група - 49, 60, 50, 46, 70, главна книга и оборотна ведомост за м. 03.2021г. и инвентарна книга /счетоводните справки са подписани от управителя/, договор за счетоводно обслужване от 01.01.2018г., сключен с „Дебал“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]/.

В хода на ревизионното производство е установено и не е спорно между страните при съдебното обжалване, че основната дейност на ревизираното дружество е куриерски услуги, интернет и онлайн търговия и доставки, внос, износ, инженеринг, бартерни, компенсационни и други видове външнотърговски сделки, търговско представителство и посредничество на български и чуждестранни лица, както и всякаква друга търговска дейност, която не е изрично забранена от закона. За ревизирания период, жалбоподателят е разполагал с 4 лица назначени по трудови правоотношения, на длъжност - „специалист лесовъдство“, „технически сътрудник“ /други пощенски и куриерски дейности/, „куриер служба/офис“. Дейността се упражнява от офис, находящ се в [населено място], [улица].

Съгласно представения договор за изработка от 15.01.2021г., „Найнком“ ЕООД приема да изработи софтуерен продукт за управление, срещу възнаграждение в размер на 371 450,00 лв., с технически характеристики, описани в Приложение №1 към процесния договор. В тази връзка и на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „Найнком“ ЕООД, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221421165837-141-001/01.08.2022г. Изготвено е ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени идентични документи, с тези представени от жалбоподателя, включително и хронологичен регистър на сметка 411 /Клиенти/ (незаверен), Допълнително споразумение от 30.03.2021г. към договор за изработка от 15.01.2021 г. и приемо-предавателен протокол от 01.09.2021г.

От ревизиращите органи е извършена и проверка в информационния масив на НАП, при която е установено, че „Найнком“ ЕООД е включило процесната фактура в дневника си за продажби през м. 03.2021г. Дружеството не разполага и никога не е разполагало с назначени лица по трудови правоотношения, няма регистрирани ЕКАФП устройства, няма данни за наети лица по граждански договори. Изложено е, че липсват данни доставчика да разполага с материална и техническа обезпеченост за изпълнение на фактурираната доставка. Установено е, че на доставчика е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.01.2021г. до 31.08.2021г., приключила е издаването на РА № Р-22221421006858-091-001/18.05.2022г. /необжалван и влязъл в сила/, е който не са признати за реално извършени фактурираните доставки към клиенти на дружеството, като е приложена разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС.

Въз основа на събраните служебно данни от ревизиращите органи, са констатирани, че „Найнком“ ЕООД не разполага с необходимия кадрови и технически ресурс да изпълни фактурираната към „Изи парсъл“ ЕООД доставка на софтуерен продукт. За да достигнат до извода за липса на доставка по процесната фактура, органите по приходите са изложили, че не са представени спецификации на софтуерния продукт, неясно е за какво се ползва същия, предвид обстоятелството, че икономическата дейност на ревизираното дружество е в областта на търговията, а не на медицината, имайки предвид представения проект за изграждане на информационна система е за

отделение по инвазивна кардиология. В същото време е изтъкнато и обстоятелството, че липсват данни и за извършени последващи продажби с предмет - „софтуер“ към клиенти на жалбоподателя.

С оглед горното и на основание чл. 68, ат. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС, и чл. 25 от ЗДДС на жалбоподателя не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по спорната фактура, издадена от „НАЙНКОМ“ ЕООД през данъчни периоди м. 03.2021г., с начислен ДДС общо в размер на 52 000,00 лв. и са начислени лихви за забава в размер па 7 959,53 лв.

На следващо място, с РА са начислени лихви за упражнено без основание право на приспадане на данъчен кредит от ревизираното дружество по фактури, издадени през данъчни периоди м. 09.2019г., м. 02.2020г., м. 03.2020г., м. 09.2020г. и м. 11.2020г. от „Мертинед“ ЕООД, с предмет на доставките - безалкохолни напитки и бира и от „Био Трейд Енерджи“ ООД, с предмет на доставките - „по договор за консултантски услуги“. Към фактурите са представени кредитни известия, отразени със знак минус в подадена Справка-декларация по ЗДДС И в дневник за покупки за данъчен период м. 03.2021г. Направен е извод, че е упражнено право на данъчен кредит без да са налице получени доставки на стоки и услуги, но тъй като шетата за фиска е отстранена чрез издадените кредитни известия е начислена лихва в размер на 4 189,68 лв., за периодите през които е ползвано неправомерно право на приспадане на данъчен кредит до момента, в който е извършена корекцията чрез включване на кредитните известия в СД и дневник за покупки.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с подаването на жалба в 14-дневния срок с вх. №53-06-9277/04.11.2022г. по регистъра на ТД на НАП като с Решение № 17/05.01.2023г. директорът на Дирекция "ОДОП" С. е потвърдил изцяло издадения РА. В оспореното решение са подробно обсъдени и анализирани както възраженията на жалбоподателя, така и представените в хода на административното производство и административното обжалване доказателства.

В хода на съдебното производство, не са представени други доказателства. Не се оспорват фактическите констатации на ревизиращите органи, а тяхното правно значение с оглед приложението на закона.

По делото са представени и приети на магнитен носител доказателства, удостоверяващи електронното връчване на документи.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е депозирана в срок, от надлежна активно легитимирана страна, в законоустановения срок, след проведено административно оспорване на РА и постановено с Решение № 17/05.01.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, което е приложено с административната преписка, поради което и не е мълчаливо, а изрично потвърден РА, поради което е допустима.

Разгледана по същество, същата е неоснователна по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и приетите по делото доказателства, че Ревизионен акт № Р-22221421004833-091-001/17.10.2022г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил

ревизията, и И. В. М.-Н. - ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

Предмет на спор в настоящото производство са установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. 03.2021г. в резултат на непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и ал. 2 във вр. с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС общо в размер на 52 000,00 лв. № 0... 13/30.03.2021г., издадена от „Найнком“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ведно с начислените лихви за забава в размер на 7 959,53 лв., както и в частта, в която са начислени лихви за забава в размер на 4 189,68 лв., в резултат на извършена от ревизираното дружество корекция през м. 03.2021г., чрез издаване на 9 кредитни известия към фактури.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч.

По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите за липсата на реалност на доставката, поради това, че не отразява действителни стопански операции като симулативни и наличието на данъчна измама, съдът намира следното:

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който поражда правни последици само ако са налице всички негови елементи. Правото на приспадане на данъчен кредит е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка се базира на установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. При обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит, но следва да бъде установено дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава

счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Този извод следва от тълкуването на разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя.

Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от изложеното от СЕС в Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 и С-342/11, който в своята практика многократно подчертава, че националният съдия следва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка.

В тази връзка съдът съобрази следното:

На първо място, видно от съдържанието на приложената по делото фактура с № [ЕГН]/30.03.2021г. с издател "Найнком" ЕООД и получател "Изи Парсъл" ЕООД е с предмет „По договор за изработка на софтуер" с данъчна основа в размер на 260 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 52 000,00 лв. Представеният от договор за изработка от 15.01.2021г. сключен между "Изи Парсъл" ЕООД, възложител от една страна и "Найнком" ЕООД, изпълнител е с предмет: изработка софтуерен продукт за управление. За доказване наличието на реално извършена услуга по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС следва да е доказан резултатът от извършената услуга. В хода на ревизията са представени от дружеството „Найнком" ЕООД единствено незаверени и неподписани справка на счетоводна сметка 411 с клиент "ИЗИ ПАРСЪЛ" ЕООД, копие на фактура и договор за изработка с предавателен протокол. От страна и на двете дружества не са представени платежни документи, удостоверяващи извършено плащане по посочените доставки, нито счетоводни справки на декларираните доставки на услуги. Не е представена информация и за какви последващи доставки ще бъде използван този софтуер, с оглед на обстоятелството, че е търговската дейност на дружеството-жалбоподател е насочена предимно към дружеството Петрол АД, като няма индикации дейността да е в сферата на медицината, а проекта за изграждане на информационна система е за отделение по Инвазивна кардиология.

На следващо място, жалбоподателят не е представил доказателства и относно, това на каква компютърна конфигурация се съхранява софтуерния продукт, предмет на доставката, както и къде е внедрен същия.

При съвкупната преценка на доказателствата, съдът намира, че от същите не се удостоверява наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит. От събраните писмени доказателства от приходната администрация, приложени в съдебното

производство, се установява, че същият не разполага с други преки или косвени доказателства, установяващи обективното изпълнение на услугата, освен договори и протоколи.

Според съда, за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката/ или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, или с документалното и обективизиране в договори и приемо-предавателни протоколи, а с изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът.

Съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи или за извършване на конкретни услуги, индивидуализирани по вид, характер обем, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. В случая, от всички доказателства по делото, съдът прави извод, че ревизираното лице, не успя да установи по безспорен и категоричен начин, въз основа на представената фактура и съпровождащи ги документи, че е налице реална доставка на услуга, която представлява данъчно събитие, поради което и фактурата не са документално обоснована, поради което и няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит, по отношение на фактура №0... 13/30.03.2021г., издадена от „Найнком“ ЕООД. Върху общия размер на доначислените задължения по ЗДДС, основателно е наличлена и законна лихва за забава по РА.

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 Emsland-Starke, C-110/99, R., стр. I-11569, т. 52 и 53, решение от 17.07.2014 г., съединени дела Angelo Torresi (C-58/13) и Pierfrancesco Torresi (C-59/13), ECLI: 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 Federation of T. Industries и др., C-384/04, R., стр. I-4191, т. 32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело Netto Supermarkt, 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 Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU: C: 2006: 16, K. и Recolta Recycling, C-439/04 и C-440/04, EU: C: 2006: 446, Mahagibben и Dóvid, C-80/11 и C-142/11, EU: C: 2012: 373, Tyth, C-324/11, EU: C: 2012: 549, както и определения Forwards V, C-563/11, EU: C: 2013: 125 и Jagieiiо, 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 Federation of T. Industries and Others [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 Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т. 65 и 68,

Решение по дело Netto Supermarkt, т. 24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело Vlaamse Oliemaatschappij, 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 Mecsek-Gabona, 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 и не се е снабдил с необходимите доказателства, като се увери, че не е участник в злоупотреба с ДДС. Върху общия размер на доначислените задължения по ЗДДС, основателно е наличена и законна лихва за забава по РА.

По отношение на сторнираните процесни доставки, съдът изцяло споделя изводите на ревизиращите органи, че в случая, РА и в тази част е законосъобразен. Понятието „сторно фактура“ не намира отражение в действащите нормативни актове, касаещи облагането с ДДС. Съгласно чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. Известието е или дебитно или кредитно. Съгласно чл. 115, ал. 3, при разваляне на доставки се издава кредитно известие. В чл. 116 от ЗДДС е регламентирано коригирането и анулирането на съставени фактури или други документи. В чл. 116, ал. 1, изр. 2 от ЗДДС е посочено, че погрешно съставени или поправени документи се анулират и се издават нови.

В случая жалбоподателят за данъчен период 03/2021г. е извършил корекция на ползания данъчен кредит на основание чл. 116 от ЗДДС по 2 фактури, издадени през м. 02.2020г. и м. 05.2019г. с предмет на доставките - „по договор за консултантски услуги“ и по 6 фактури, издадени през м. 09.2019г., м. 03.2020г., м. 09.2020г. и м. 11.2020г. с предмет на доставките - безалкохолни напитки и бира чрез включване им в дневниците за продажби за м. 10.2018г., м. 11.2018г. и м. 02.2019г. на документите за същите тези доставки, но със знак минус. В конкретния случай не са спазени изискванията на чл. 115 или чл. 116 от ЗДДС, като доставчикът /ревизираното лице/ не е издал кредитни известия, не е коригирал фактурите и чрез издаване на

протоколи. Ефектът, който постига, обаче, е един и същ и той е намаляване на данъчното му задължение с данъка по тези доставки. Доколкото са налице доказателства за основанията, въз основа на които доставките се анулират и следва да се считат за неизвършени, респективно данъкът по тях да не е дължим. Същевременно, обаче, такава корекция би била възможна само когато същата бъде отразена и при получателя на доставката, в случая - клиенти на жалбоподателя. Само при това положение, когато получателят отрази извършена сторно операция в регистрите по ЗДДС, в резултат на което ще увеличи данъчното си задължение, би се получил нужният данъчен ефект, като данъчното предимство, възникнало за издателя на фактурите посредством сторнирането им, ще бъде отстранено и няма да има щета за бюджета. По делото не се констатира издавани относими документи, за извършеното анулиране със сторниране на процесните операции, съгласно ЗДДС. Налице са само счетоводни отразявания, които са установени безспорно само при ревизираното лице, поради което и не може да се приеме, че е отстранено от ревизираното лице по надлежния ред неправомерното приспадане на данъчен кредит.

В случая анулирането от страна на ревизираното лице е извършено до приключване на ревизионното производство, поради което правилно органите по приходите са начислили лихви за периода от упражненото право на приспадане на данъчен кредит по коригираните фактури до периода на анулирането им. Предвид изложеното, РА е правилен в частта на начислените лихви за горепосочените периоди.

В обобщение съдът намира, че РА е законосъобразен и обоснован, по изложените по-горе съображения, а жалбоподателят, с оглед доказателствената тежест, която носи в процеса, не успя да обори фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи, поради което жалбата е неоснователна и като такава следва да бъде оставена без уважение.

При този изход от делото и заявена претенция, ответната страна има право на разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение, което съдът на осн. чл.8, ал. 1, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения, определя в размер на 5782 лв., които следва да се заплатят от жалбоподателя.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Изи Парсъл“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], ж. к. Дружба - 2, [улица], представлявано от управителя Х. Т., срещу Ревизионен акт № Р-22221421004833-091-001/17.10.2022г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията, и И. В. М.-Н. - ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 17/05.01.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който са допълнително определени задължения по **Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/** в

общ размер на 52 000,00 лв. и лихви за забава в общ размер на 12 149,21 лв., за данъчен период м. 03.2021г., *като неоснователна.*

ОСЪЖДА И. П.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], ж. к. Дружба - 2, [улица], представлявано от управителя Х. Т. да *заплати* на НАП, Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП С., сумата от 5782 лв. /пет хиляди седемстотин осемдесет и два/ лева, юрисконсултско възнаграждение *представляващи разноси в производството.*

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.

СЪДИЯ: