

РЕШЕНИЕ

№ 5886

гр. София, 09.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 27.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **4896** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на „Ник трейдинг компани“ ЕООД, чрез управителя Н. З. с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] – 2 („Финанс Вип“ ООД) срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002220002717-091-001/16.12.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, [населено място], в частта, в която е потвърден с Решение № 292/06.03.2023 г. Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

С оспорения РА за жалбоподателя са установени публични задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 10 036,77 лв. и са начислени лихви в размер на 9 363,42 лв.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Твърди се, че РА не е съобразен с Решение № 608/14.04.2020 г. на Директора на дирекция „ОДОП” и е издаден при несъобразяване с процесуалния и материалния закон. Според жалбоподателя за периода от откриване на ревизионното производство - 20.02.2019 г. до издаване на настоящия РА - 06.12.2022 г., не е уведомяван за удължаване на срокове, не са отправяни искания за представяне на документи и не са осъществявани комуникации с него. Сочи, че мотивите на цитираното решение не са анализирани и не са изпълнени дадените в него указания. Не са изследвани клиентите му, които са отразили съответните „сторнирани“ фактури и са увеличили

задълженията си. Оспорва констатациите в РА и РД за търсене на реалност на доставките към клиентите му. В подкрепа на доводите си цитира практика на Върховния административен съд. Твърди, че не са анализирани представените 25 бр. приемо-предавателни протоколи и 9 договори, които дават отговор за основанията за извършените „сторно“ операции, съответно за тяхното признаване. Същевременно били представени разплащателни документи, документи за собственост на активи на проверяваните доставчици, анализи на формираните цени на услугите. Намира за неоснователни констатациите по отношение на „Фиона Ивентс“ ООД за необезпеченост с трудов ресурс и пояснява, че дружеството е имало назначени двама служители. Инвокирани са доводи за неправилно приложение на разпоредбите на чл. 124, ал. 2 и ал. 5 от ЗДДС, вместо нормата на чл. 126 от ЗДДС, съгласно която се отразяват обстоятелствата в периода, в който са установени.

По отношение непризнатото намаление на ДДС за м. 11.2018 г. чрез включване на фактури към клиенти с отрицателен знак сочи, че фактурите, издадени вследствие на получени доставки и техни „сторнирания“, са отразени в съответните регистри по ЗДДС, в рамките на едногодишния период след тяхното установяване, а именно при „Бул Нью Билд“ ООД, „Балкан Мулти Бизнес БМБ“ ООД, „Палазови“ ЕООД, „Фиона Ивентс“ ООД и „Ихтис – Здраве“ ЕООД.

Според жалбоподателя, не са анализирани докрай процедурите по „сторнирането“ при получателите „Презънтс Бг“ ЕООД, „Корал Итали“ ЕООД и „Доминик -Г.Л.“ ООД. Ангажира копия на заявления за корекции по чл. 103 от ДОПК, подадени по инициатива на трите дружества. Твърди, че конкретните аргументи за доказване на същността на доставките са многобройните отчетни документи, представени при ревизията. Първичните и вторични счетоводни документи отразявали реалните стопански операции. Соци, че е представил обяснения относно определяне на цените на услугите, а именно че са определени въз основа на времето за изработка, умножено по средните пазарни цени за продукти и услуги аналози. Счита, че не е възможно да се прилага калкулативен метод. Пояснява, че формата на предаване на резултата от услугите е показано чрез приемо-предавателните протоколи, представени при ревизията и че при посещението в счетоводния офис, обслужващ дружеството не са изискани и прегледани доказателства за положен труд от изпълнителите на услугите и тяхната квалификация. Счита, че с търсенето на доказателства за реалност на извършените услуги, повече от представените фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, отчети, разплащания, органите по приходите превишават изискванията на закона, нормативната и съдебната практика. Твърди, че в разглежданите случаи, съгласно чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, има доставки на стоки и услуги с прехвърляне на собственост.

По време на проведеното заседание по делото, оспорващият не се представлява.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт К. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена по мотиви изложени в решението на Директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, намира следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ

на НАП, [населено място] е съобщено на оспорващия по електронен път на 07.03.2023 г. Жалбата до АССГ е подадена чрез административния орган на 20.03.2023 г. (вх. № 53-04-180), т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

I. Фактически установявания.

Между страните не се спори, че Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на № Р-22002220002717-020-001/13.05.2020 г., от началник сектор в ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. На „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е възложено извършване на ревизия за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периодите 01.05.2016 г. - 30.06.2016 г., 01.05.2017 г. - 30.06.2017 г., 01.12.2017 г. - 31.12.2017 г., 01.04.2018 г. - 30.04.2018 г. и 01.11.2018 г. - 30.11.2018 г.

Ревизията е повторна.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад 22002220002717-092-001/13.05.2021 г., срещу който в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение.

Видно от направените в РД констатации през м. 11.2018 г. ревизираното лице е извършило „сторниране“ на фактури за продажби, издадени през данъчни периоди м. 05.2016 г., м. 06.2016 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 12.2017 г. и м. 04.2018 г. на „Топ Лес Билд“ ЕООД, „Алекс 5“ ЕООД, „Папая Инвестмънтс“ ЕООД, ЕТ „Николай Захариев 21“, „Презънтс БГ“ ЕООД, „Доминик-Г.Л.“ ЕООД, „Фiona Ивентс“ ООД, „Корал Итали“ ЕООД, „Агент Международни Продажби И Маркетинг“ ЕООД.

„Топ Лес Билд“ ЕООД е представило фактури №345/13.01.2016 г., №302/ 30.11.2015 г., №308/07.12.2015 г., №334/30.12.2015 г., №347/15.01.2016 г. и №378/ 26.01.2016 г. с положителни стойности на данъчните основи и начислен ДДС и „сторно“ фактури със същите номера и дати и с отрицателни стойности, протоколи за анулиране от 30.07.2020 г., главна книга и оборотна ведомост за м. 07.2020 г. с отразен дебитен оборот по сметка 304-Стоки в размер на -27 204,10 лв. и кредитен оборот по сметка 401-Доставчици в размер на -49 723,97 лв. Ангажирани са и договор за превоз на товари от 11.05.2015 г., договор за „сортиране“ на доставки на плодове и зеленчуци от 01.12.2015 г. с възложител „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД. Съгласно писмени обяснения, анулирането на фактурите е извършено едностранно без да бъде уведомен получателът. Подробно са описани и разгледани разходни касови ордери (РКО) от 2015 г. и 2016 г. и от м. 07.2020 г. Установено е, че „Топ Лес Билд“ ЕООД е включило в дневника за покупки за м. 07.2020 г. „сторнираните“ фактури с отрицателни стойности, като е намалило ползвания данъчен кредит в размер на 8 287,32 лв.

„Агент Международни Продажби и Маркетинг“ ООД е представило издадените от ревизираното дружество първоначална и „сторно“ фактури, РКО, главна книга за осчетоводяване на фактурите, протокол за анулиране от 30.05.2020 г. „Сторниращата“

фактура е включена с отрицателни стойности в дневника за покупки за м. 05.2020 г. При насрещната проверка на „Папая Инвестмънтс“ ЕООД са представени издадените от ревизираното лице, през м. 04.2016 г., м. 05.2016 г., м. 06.2016 г., три фактури, тези за „сторниране“, протоколи за анулиране от 30.07.2020 г., оборотна ведомост и главна книга за м. 07.2020 г. с отразени обороти в резултат на „сторнирането“, РКО. Дружеството е отразило в дневника за покупки за м. 07.2020 г. „сторнираните“ фактури с отрицателни стойности. Съгласно представени от него писмени обяснения, анулирането е извършено след извършен вътрешен одит, при който е установено, че доставчикът е анулирал фактурите без да го предупреди. Фактура №[ЕГН]/29.09.2017 г., с отрицателен знак, не е включена в дневника за продажби на доставчика, както в периода на издаване – м. 09.2017 г., така и за м. 11.2018 г. В представените протоколи за анулиране на фактурите от 30.07.2020 г. е посочено основание неприемане на стоката и неизвършено плащане.

„Фиона Ивентс“ ООД е представило „сторниращите“ фактури с отрицателни стойности, отразени в дневника за покупки за м. 07.2020 г. и РКО за възстановяване на средствата. В писмени обяснения е посочило, че извършеното анулиране от страна на „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е едностранно, без да уведоми клиента.

При насрещната проверка от „Презънтс БГ“ ЕООД са представени следните 7 „сторниращи“ фактури: №STOR [ЕГН]/30.12.2015 г. с данъчна основа - 8 019,16 лв. и ДДС -1 603,83 лв.; №STOR [ЕГН]/30.07.2020 г. с ДО - 4 113,86 лв., без начислен ДДС, с предмет „сторно“ по фактура №[ЕГН]/12.01.2016 г.; №STOR [ЕГН]/ 30.07.2020 г. с ДО - 4 687,46 лв., без начислен ДДС, с предмет „сторно“ по фактура №[ЕГН]/27.12.2015 г.; № STOR [ЕГН]/30.07.2020 г. с ДО - 9 802,50 лв., без начислен ДДС, с предмет „сторно“ по фактура №[ЕГН]/26.01.2016 г.; №STOR [ЕГН]/30.07.2020 г. с ДО - 3 793,86 лв., без начислен ДДС, с предмет „сторно“ по фактура №[ЕГН]/21.01.2016 г.; №STOR [ЕГН]/30.07.2020 г. с данъчна основа - 8 214,13 лв., без начислен ДДС, с предмет „сторно“ по фактура №[ЕГН]/ 19.01.2016г.; №STOR [ЕГН]/30.07.2020 г. с ДО - 4 053,00 лв., без начислен ДДС, с предмет „сторно“ по фактура №[ЕГН]/30.07.2020 г. Представени са също РКО от м. 01.2016 г. и м. 07.2020 г. за възстановени суми, оборотна ведомост за м. 07.2020 г. с отразени дебитен оборот по сметка 304-Стоки в размер на 34 663,95 лв. и кредитен оборот по сметка 401-Доставчици в размер на -34 663,95 лв. Съгласно писмени обяснения, доставчикът неправомерно е извършил едностранно анулиране на фактури през м. 11.2018 г., поради което дружеството ги е отразило в счетоводните си регистри. „Презънтс БГ“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 12.2015 г. и м. 01.2016 г. по същите фактури, „сторнирани“ от ревизираното дружество, с изключение на фактура №000000335/30.12.2015 г.

„Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е включило в дневника за продажби за м. 11.2018 г. издадени на „Презънтс БГ“ ЕООД „сторниращи“ фактури №[ЕГН]/ 26.01.2016 г. с ДО - 9 802,50 лв. и ДДС - 1 960,50 лв., №[ЕГН]/21.01.2016 г. с ДО - 3 793,00 лв. и ДДС - 758,60 лв., №000000335/19.01.2016 г. с ДО - 8 214,13 лв. и ДДС - 1 642,82 лв., №[ЕИК]/13.01.2016 г. с ДО - 4 053,00 лв. и ДДС - 810,60 лв., №[ЕИК]/12.01.2016 г. с ДО - 4 113,86 лв. и ДДС - 822,77 лв., №[ЕИК]/ 30.12.2015г. с ДО - 8 019,16 лв. и ДДС - 1 603,83 лв. и №320/27.12.2015 г. с данъчна основа - 4 687,46 лв. и ДДС - 937,49 лв.

В хода на извършена му насрещна проверка, „Доминик - Г.Л.“ ЕООД е представило: фактура №[ЕГН]/30.05.2016 г. с начислен ДДС - 703,39 лв., „сторнираща“ фактура №STOR [ЕГН]/30.05.2016 г. със същите стойности с отрицателен знак; РКО

№1876/30.05.2016 г. за 4 220,34 лв. и №2147/30.07.2020 г. за същата сума с отрицателен знак; оборотна ведомост за м. 07.2020 г. с отразен дебитен оборот по сметка 304-Стоки в размер на 3 516,95 лв., кредитен оборот по сметка 501-Каса в размер на 4 220,34 лв., дебитен оборот по сметка 453-ДДС в размер на 703,39 лв. и по сметка 401-Доставчици - дебитен и кредитен обороти в размер на 4 220,34 лв. Съгласно писмени обяснения, доставчикът неправомерно е извършил едностранно анулиране на фактура №[ЕГН]/30.05.2016 г. през м. 11.2018 г., поради проверяването дружество е взело съответни счетоводни записвания.

При извършена справка в информационния масив на НАП е констатирано, че „Доминик - Г.Л.“ ЕООД е приспаднало данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/30.05.2016 г., но в дневниците за покупки за м. 07.2020 г. или м. 05.2016 г. не е отразило фактура №STOR [ЕГН]/ 30.05.2016 г. с начислен ДДС в размер на 703,39 лв.

„Фиона Ивентс“ ООД е представило „сторниращи“ фактури №STOR0000000578/31.05.2016 г. с ДО - 7 897,26 лв. и ДДС - 1 579,45 лв., №STOR0000000561/26.05.2016 г. с ДО - 9 315,56 лв. и ДДС - 1 863,11 лв. и №STOR0000000556/29.04.2016 г. с ДО - 3 563,44 лв. и ДДС - 712,69 лв., РКО за м. 04.2016 г., м. 05.2016 г. и м. 07.2020 г. за възстановяване на средствата. В писмени обяснения е посочено, че анулирането на фактурите от страна на доставчика е извършено едностранно без да е уведомен клиентът.

Констатирано е, при справка в информационния масив на НАП, че дружеството е включило фактурите с отрицателни стойности в дневника за покупки за м. 07.2020 г.

При извършена насрещна проверка, „Алекс 5“ ЕООД е представило издадени от ревизираното лице фактури №[ЕГН]/31.08.2016 г. с ДО - 4 719,22 лв. и ДДС - 943,84 лв., №STOR0000000762/31.08.2016 г. с ДО - 4 719,22 лв. и ДДС - 943,84 лв., №[ЕГН]/30.07.2016 г. с ДО - 1 467,28 лв. и ДДС - 293,45 лв. и №STOR0000000748/30.07.2016 г. с ДО - 1 467,28 лв. и ДДС - 293,45 лв., оборотна ведомост и главна книга за м. 07.2020 г., РКО за възстановени суми. Съгласно писмени обяснения, „сторнирането“ се извършва от клиента, поради „установени рискови условия от страна на доставчика“. Фактурите с отрицателни стойности са включени в дневника за покупки за м. 07.2020 г.

„Корал Итали“ ЕООД е представило издадени от „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД фактура № [ЕГН]/27.07.2016 г. с ДО - 3 630,00 лв. и начислен ДДС - 726,00 лв., с предмет на доставка кафе, „сторнираща“ фактура №STOR0000000742/27.07.2016 г. със същите данъчна основа и начислен данък, двустранно подписан протокол от 27.07.2016 г. за „сторниране“ поради неизвършено плащане и отказ за приемане на стоката, РКО №2/ 27.07.2016 г. №3/01.07.2020 г. за сума в размера на тези по фактурите, главна книга за периода 01.07.2016 г. – 31.07.2020 г. Съгласно писмени обяснения, доставчикът неправомерно е извършил едностранно анулиране на фактура № [ЕГН]/ 27.07.2016 г., възприето обаче от получателя. По данни от информационния масив на НАП, последният е отразил фактура №[ЕГН]/27.07.2016 г. в дневника за покупки за м. 07.2016 г., но не е и „сторниращата“ фактура.

В хода на извършената насрещна проверка на ЕТ „Николай Захариев 21“ са представени издадени от ревизираното дружество фактура № [ЕГН]/24.07.2015 г. с ДО - 353,89 лв. и ДДС - 70,78 лв. и фактура № [ЕГН]/09.07.2015 г. с ДО - 342,50 лв. и ДДС - 68,50 лв., дневник за покупки и справка-декларация за м. 07.2015 г., оборотна ведомост, дневник на сметка 501-Каса и сметка 401-Доставчици за м. 07.2015 г. При извършена справка в информационния масив на НАП е установено, че фактура №

[ЕГН]/24.07.2015 г. е включена в дневника за покупки за м. 07.2015 г., а „сторниращата“ фактура не е отразена.

Съгласно направените от органите по приходите изводи „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД не е спазило разпоредбите на чл. 115 и чл. 116 от ЗДДС, поради което и предвид изложеното в Решение № 608/14.04.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., извършената корекция в м. 11.2018 г. би била възможна, само ако е отразена и при получателя на доставката.

Относно начислени лихви в размер на 5 312,14 лв. за неправомерно ползван данъчен кредит, в размер на 27 350,32 лв., за всички ревизирани периоди, с изключение на м. 11.2018 г. в РД са направени следните изводи:

„Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури: № [ЕГН]/31.05.2016 г. и № [ЕГН]/30.06.2016 г., издадени от „Бул Нью Билд“ ООД, в размер на 3 139,00 лв., с предмет ремонт на хладилни камери; №[ЕИК]/31.05.2017 г. и №[ЕГН]/04.06.2017 г., издадени от „Балкан Мулти Бизнес БМБ“ ООД, в размер на 3 728,64 лв., с предмет амбалаж от дърво и доставка на лимони; №[ЕГН]/31.05.2017 г., №[ЕИК]/17.06.2017 г. и №[ЕИК]/30.12.2017 г., издадени от „Палазови“ ЕООД, в размер на 4 928,00 лв., с предмет ремонт на покрив на склад и консултантски услуги по внос на зеленчуци от Х.; № 115/31.05.2017 г., №118/10.06.2017 г. и №158/30.12.2017 г., издадени от „Фиона Ивентс“ ООД, в размер на 8 402,68 лв., с предмет маркетингово проучване и доставка на плодове и зеленчуци; № 5/14.06.2017 г., №2 5/30.12.2017 г. и № 48/ 30.04.2018 г., издадени от „Ихтис Здраве“ ЕООД“ ЕООД, в размер на 11 852,00 лв., с предмет наем на склад във В. и С.. Същите, с изключение на фактура № 115/ 31.05.2017 г., издадена от „Фиона Ивентс“ ООД, са „сторнирани“ през м. 11.2018 г. и са включени в дневника за продажби с отрицателен знак.

При първата ревизия „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е представило „сторниращите“ фактури, протоколи за анулиране на фактурите, договори с част от доставчиците.

В хода на процесната ревизия са извършени насрещни проверки на доставчиците.

От „Бул Нью Билд“ ЕООД са представени фактури № [ЕГН]/31.05.2016 г. и №[ЕГН]/ 30.06.2016 г., „сторниращи“ фактури № STOR000000103/01.11.2018 г. и №STOR000000105/01.11.2018 г. с отрицателни стойности, протоколи за анулиране от 01.11.2018 г. с основание неизвършено плащане и некачествен ремонт. Представени са също Договор от 08.01.2016 г. с ревизираното лице за абонаментно поддържане на хладилни камери в нает склад, находящ се в С., Зеленчукова борса в[жк], приходни касови ордери от м. 02.2016 г. за извършени плащания по фактурите, главна книга за периода 01.01.2016 г. до 31.12.2019 г. Дружеството е включило в дневниците за продажби за м. 05.2016 г. и м. 06.2016 г. двете фактури, но не и „сторниращите“.

Във връзка с фактури № [ЕГН]/31.05.2017 г., №[ЕИК]/17.06.2017 г. и №000000107/30.12.2017 г., издадени от „Палазови“ ЕООД, ревизираното лице е представило 3 протокола за „сторно“ фактурите и обяснения, че предмет на доставките са ремонт на складове и покривна конструкция и консултантски услуги. При насрещната проверка доставчикът е представил Договор за консултантски услуги от 30.01.2017 г., Договор от 20.10.2016 г. за ремонт на покривна конструкция на склад, трите фактури, приемо-предавателни протоколи към тях, ПКО от м. 10.2016 г., които не могат да се обвържат с фактурите. В писмени обяснения е посочено, че консултантските услуги са

извършени от управителя на дружеството М. П., а ремонтните дейности - от строителни работници, като не са представени документи, доказващи тяхното извършване. „Сторниращите“ фактури с отрицателни стойности не са включени в дневниците за продажби.

Във връзка с фактури №000001218/31.05.2017 г. и №[ЕГН]/04.06.2017 г., издадени от „Балкан Мулти Бизнес БМБ“ ООД, ревизираното лице е представило при първата ревизия 2 протокола за „сторно“ фактурите с основание „непълно документиране по ЗДДС“. Съгласно писмени обяснения, предмет на доставките са лимони и опаковки от дърво. Не са представени разплащателни документи и хронология на сметка 401.

При извършената му насрещна проверка в хода на това производство, доставчикът е представил издадените фактури, включени в съответните регистри за ДДС, приемо-предавателни протоколи, Договор от 23.02.2017 г. за доставка на амбалаж от дърво и Договор от 20.05.2017 г. за доставка на плодове и зеленчуци. Не са представени документи за осчетоводяване на фактурите и за разплащане. „Балкан Мулти Бизнес БМБ“ ООД не е включило в регистрите си за ДДС „сторно“ фактурите с отрицателни стойности.

Във връзка с фактури № 115/31.05.2017 г., №1 18/10.06.2017 г. и № 158/30.12.2017 г., издадени от „Фiona Ивентс“ ООД, ревизираното лице е представило при първата ревизия 2 протокола за „сторно“ фактурите. Не са представени разплащателни документи, хронология на сметка 401 и друга кореспонденция.

В хода на насрещна проверка, „Фiona Ивентс“ ООД е представило фактура № 115/31.05.2017 г. с предмет маркетингово проучване, фактури № 118/10.06.2017 г. и №158/30.12.2017 г. за доставка на цитруси, приемо-предавателни протоколи от 10.06.2017 г. и 30.12.2017 г., Договор за доставка от 30.04.2017 г. и Договор за маркетингова услуга от 08.01.2017 г. Фактурите са включени в дневниците за продажби за периодите на издаването им. Представени са и „сторниращи“ фактури №STOR0000000118/10.06.2017 г. и №STOR0000000158/30.12.2017 г., с приемо-предавателни протоколи за „сторниране“ на същите. Констатирано е, че в дневниците за продажби са включени единствено основните фактури, но не са включени „сторниращите“ фактури с отрицателни стойности. Не са представени счетоводни регистри за осчетоводяване и разплащане. „Фiona Ивентс“ ООД няма назначени лица по трудов договор.

При първата ревизия „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е представило три протокола за „сторниране“ на издадени от „Ихтис Здраве“ ЕООД фактури №5/14.06.2017 г., №25/30.12.2017 г. и №48/30.04.2018 г. за наем на склад. Не са представени разплащателни документи, хронология на сметка 401, договор за наем, от който да се установи какво точно се отдава и чия собственост е и друга кореспонденция.

В хода на извършена му насрещна проверка, „Ихтис Здраве“ ЕООД е представило фактури №5/14.06.2017 г., №25/30.12.2017 г. и №48/30.04.2018 г. и „сторниращи“ фактури № STOR0000000005/14.06.2017 г., № STOR0000000025/30.12.2017 г. и №STOR0000000048/30.04.2018 г. с отрицателни стойности, двустранно подписани приемо предавателни протоколи от 14.06.2017 г., от 30.12.2017 г. и от 30.04.2018 г. за „сторно“ на услуга по

предоставяне на складови площи. Доставчикът е включил фактури № 5/14.06.2017 г., № 25/30.12.2017 г. и № 48/30.04.2018 г. в дневниците за продажби за периодите, в които са издадени, а „сторниращите“ фактури №STOR0000000005 и №STOR0000000025 - за м. 11.2019 г. Фактура №STOR0000000048 е включена в дневника за продажби за м. 09.2020 г. В писмени обяснения е посочено, че и не са правени плащания.

Органите по приходите са обобщили, че от никоя от страните не са представени убедителни доказателства за реално извършени доставки – ползвани активи, техника, разходи за персонал, кой конкретно ги е извършил, притежава ли необходимата способност. В представените писмени обяснения и приемо-предавателни протоколи за „сторниране“ на сделките не са посочени убедителни основания разваляне или неизвършване на доставките. Протоколите за приемане на стоките/услугите и тези за сторниране са с едни и същи дати. Налице е противоречие относно наличие на плащане на фактурираните сделки – не са представени оригинални платежни документи, а представените РКО не носят необходимата информация за извършени плащания или връщане на платени суми.

В РД е направен извода, че доставчиците не съобразили разпоредбите на чл. 115 и чл. 116 от ЗДДС и понятието „сторно фактура“ не намира отражение в действащите нормативни актове, касаещи облагането с ДДС. Чрез издаване на фактури с отрицателни стойности и включването им в дневниците за продажби, доставчиците са намалили задълженията си за ДДС за съответните периоди. При фактурирана облагаема доставка, която не е действително извършена, за спазване на принципа на неутралитета, на лицата следва да бъде предоставена възможност да коригират неправомерно начисления ДДС, което може да се извърши по реда на чл. 116 от ЗДДС, като се състави протокол.

Ревизията е приключила със съставянето на Ревизионен акт № РА №Р-22002220002717-091-001/ 6.12.2022 г., издаден органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизиращия екип. Възражението е прието за частично основателно.

При така установената фактическа обстановка, не е признато намаляването на начисления данък за м. 11.2018 г., в размер на 10 036,77 лв., с декларираните отрицателни стойности по неправомерно „сторнираните“ фактури с получатели ЕТ „Николай Захариев 21“, „Презънтс БГ“ ЕООД, „Доминик - Г.Л.“ ЕООД и „Корал Итали“ ЕООД. Начислени са съответни лихви в размер на 4 051,28 лв.

По отношение на „развалените“ доставки, по които „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит като получател, органите по приходите са формирали заключение, че за периода от неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит до периода на „сторниране“ на фактурите, по които е упражнено това право, се дължат лихви в размер на 9 363,42 лв.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел частично изводите, направени в РА, поради което го е изменил в една част, а в друга го е потвърдил с посоченото по-горе решение. Установени са задължения за ДДС за м. 11.2018 г., в размер на 8 175,33 лв. и съответни

лихви в размер на 3 119,98 лв. Решаващият орган е приел, че за жалбоподателя е налице законосъобразно намаление на начисления ДДС за продажбите за м. 11.2018 г., по включените фактури № 568/30.05.2016 г. с получател „Доминик - Г.Л.“ ЕООД (703,39 лв.) и фактура № 335/30.12.2015 г. с получател „Презънтс БГ“ ЕООД (1603,83 лв.) с отрицателни стойности, тъй като не е налице щета за бюджета.

II. Правни изводи.

Анализът на изложените факти, дават възможност на съда да се съгласи частично с направените от органите по приходите изводи.

В оспорения РА и в решението на Директора на Дирекция „ОДОП“, са направени изводи за основателност на анулиране на доставките, фактурирани от „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД към посочените в предходната точка негови клиенти. Спорен е въпросът за документалното осъществяване на „сторнирането“. За разлика от издаването на кредитно известие по чл. 115, ал. 3 ЗДДС и анулирането на данъчния документ по реда на чл. 116, ал. 1 ЗДДС, „сторнирането“ чрез отразяване на документите за доставките със знак минус не поражда последици за получателите по доставките и не създава задължение за отразяване на данъчни документи в отчетните им регистри по ЗДДС, тъй като при прилагане на този способ не се създават данъчни документи, съгласно чл. 124, ал. 4; чл. 112, ал. 1 и чл. 115, ал. 3 и чл. 116, ал. 4 ЗДДС. Рискът от загуба на данъчни приходи при отстраняване на последиците от доставките чрез издаване на КИ или на протокол за анулиране се отстранява при включването на тези данъчни документи в дневниците за покупки на получателите. Без да са издадени данъчни документи е правилен изводът, че ефектът от „сторнирането“ възниква само за издадените от касатора фактури, по които получателите не са упражнили право на приспадане на данъчен кредит или са отразени от получателите със знак минус в дневниците им за покупки. За останалите фактури отразени със знак минус „сторнирането“ не се зачита с посочения от органите по приходите ефект върху резултата за периода заради липсата на основание да се приложи реда за изправяне на грешки по декларирането по чл. 126, ал. 3, т. 2 ЗДДС.

„Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е извършило корекция на неправомерно ползван данъчен кредит, като в дневника за покупки за м. 11.2018 г. е отразило със знак минус фактурите, по които е упражнило данъчното предимство. При извършеното „сторниране“ в същия данъчен период на издадени от него фактури е налице корекция в посока завишение на дължимия от него данък.

Противоречащ на материалния закон е пропускът на администрацията да поправи декларираните от жалбоподателя резултати по ЗДДС в данъчните периоди, в които е упражнено отричаното право на приспадане на данъчен кредит. „Корекцията“ на ползвания данъчен кредит в периода 11.2018 г. не лишава от предмет установяването с РА на задължения за ДДС заради отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото при действието на чл. 104, ал. 3 ДОПК подадената извън срока СД се смята за неподадена и не поражда правни последици за целите на данъчното

облагане. СД се подава въз основа на отчетните регистри по чл. 124 ЗДДС /вж. чл. 125, ал. 1 ЗДДС/, а получените от ДЗЛ документи се отразяват в дневника за покупките в срока по чл. 124, ал. 4 ЗДДС. Не се спори, че „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е отразил фактурите с упражнено право на приспадане на данъчен кредит в отчетните регистри и в СД за съответните данъчни периоди, поради което и декларирането в периода 11.2018 г. е извън срока по чл. 125, ал. 5 ЗДДС. Това изключва извършването на промени по реда на чл. 104, ал. 1 ДОПК и корекцията на грешки по правилата на чл. 126, ал. 2 ЗДДС. На задълженото лице не е предоставена възможност да отстрани несъответствия с нова декларация по чл. 104, ал. 2 във вр. с ал. 1 ДОПК, а и несъответствията следва да се отстранят за съответния данъчен период с декларация за този период, а не в последващ данъчен период.

Неприложима за данъчен период м. 11.2018 г. е и корекцията на грешки в декларирането по чл. 126, ал. 3, т. 1 ЗДДС, тъй като задълженото лице може да изправи грешките с нова декларация в периода на установяване на грешката само когато тя се изразява в неотразяване на документи в отчетните регистри по чл. 124 ЗДДС. Извън тази хипотеза в съответствие с чл. 126, ал. 3, т. 2 ЗДДС задълженото лице уведомява компетентния орган по приходите, който да промени задължението на лицето за съответния данъчен период. В случая вместо дължимата промяна на декларираните от жалбоподателя резултати със СД в съответните данъчни периоди, органите по приходите са коригирали избирателно погрешното деклариране в данъчен период м. 11.2018 г. само във връзка със „сторнирането“ на издадените от РЛ фактури, като в противоречие с принципите на законност и обективност по чл. 2 и чл. 3 ДОПК са пропуснали да коригират грешката в декларирането с отразяването с обратен знак на фактурите, по които е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит в предходни данъчни периоди. В този случай настоящият първоинстанционен съд приема напълно направените от ВАС правни изводи в решение № 5183 от 31.05.2022 г. по административно дело № 8706/2021 г. Във връзка с изложеното съдът намира за незаконосъобразно установеното с РА и потвърждаващото го решение задължение за ДДС и за лихви за забава заради корекция на декларирания в данъчен период м. 11.2018 г. с резултат, данък за внасяне.

По отношение на „развалените“ доставки, по които „Ник Трейдинг Компани“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит като получател, съдът намира за законосъобразни, направените от органите по приходите изводи.

Безспорно е, че жалбоподателят е „сторнирал“ описаните в предходната точка фактури, издадени от негови доставчици в данъчни периоди, следващите периоди. В тази връзка следва да се приеме, че за период от включването им в СД, респективно ползването на право на приспадане на данъчен кредит до момента на „сторнирането“, този кредит е бил неправомерно приспадан. С включването в дневниците за покупки на фактури, по които няма доставка, неправомерно е упражнено право на данъчен кредит, което води до невярно деклариране на резултата за периода по чл. 88 от ЗДДС и във връзка с това не е внесен действително дължимият данък по чл. 89 от същия закон. Предвид на обстоятелството, че съгласно

ЗДДС, дължимият данък се внася в определен в този закон срок, при невнасянето му в този срок се дължи лихва за забава, от датата на която е станал дължим данъкът (периода, в който неправомерно е упражнено право на приспадане на данъчен кредит), до датата на „сторниране“ на фактурите, ако е внесен дължимият данък за периода. В случая декларираният данък за м. 11.2018 г. е внесен на 13.12.2018 г. и лихвите за неправомерно ползвания данъчен кредит от ревизираното лице са изчислени до тази дата. Единствено лихвата в размер на 1 907,57 лв. за неправомерно ползвания данъчен кредит в размер на 4 700,00 лв. по фактура №115/31.05.2017 г., издадена от „Фiona Ивентс“ ООД е изчислена до 14.06.2021 г., тъй като корекцията е извършена в м. 05.2021 г.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при частично несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва в една част да се отмени, а в друга жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника се дължат разноски. Такива са поискани своевременно само от ответника, поради което следва да му бъдат присъдени, като размерът им е необходимо да се определи по реда чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 2 и пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „Ник трейдинг компани“ ЕООД, чрез управителя Н. З. Ревизионен акт (РА) № Р-22002220002717-091-001/16.12.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, [населено място], в частта, в която е потвърден с Решение № 292/06.03.2023 г. Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП и за оспорвания са установени задължения за ДДС за м. 11.2018 г., в размер на 8 175,33 лв. и съответни лихви в размер на 3 119,98 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Ник трейдинг компани“ ЕООД, чрез управителя Н. З. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002220002717-091-001/16.12.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, [населено място], в частта, в която е потвърден с Решение № 292/06.03.2023 г. Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП, в останалата оспорена част.

ОСЪЖДА „Ник Трејдинг Компани“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим, на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в приложимата към датата на завеждане на делото редакция), сумата от 831 (осемстотин тридесет и един) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на

страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.