

РЕШЕНИЕ

№ 20810

гр. София, 17.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав, в
публично заседание на 20.05.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разглежда дело номер **1388** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД, ЕИК –[ЕИК], чрез адв. Б., срещу Ревизионен акт (РА) № Р- 22222523006272-091-001 от 30.09.2024 г., издаден от Л. К. К. - орган, възложил ревизията и Б. С. К. - ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 1643 от 18.12.2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, относно установените на дружеството задължения по ЗДДС за данъчен период м. 02 и м. 03.2020 г. в общ размер на 173166, 70 лв., ведно с лихви за забава в размер на 88 120,50 лв.

Жалбоподателят излага съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди, че в случая не е налице хипотезата на чл. 78, ал. 4 ЗДДС за корекция на ползвания данъчен кредит с аргумент, че е изминал период повече от година между периода на издаване на фактурите и този на разваляне на сделките. В тази връзка изтъква, че визираната разпоредба касае хипотези, при които развалянето на сделката настъпва през същия данъчен период, в който доставчикът е издал фактурата за авансово заплатената му сума от получателя, поради което корекцията на ползвания данъчен кредит е следвало да бъде осъществена за данъчните периоди, в които е упражнено правото на приспадане на ДДС – юли – декември 2018 г., а не както е прието в РА - февруари и март 2020 г. Оспорва твърдението на органите по приходите, че страните по договора са действали с ясното съзнание, че отношенията им са прекратени и нито една от страните не е имала намерение да изпълни. Позовава се на практика на СЕС, а именно решение по дело С-397/21 и решение по дело С-660/16 и С-661/16. Иска се отмяната на РА и присъждане на разноски по делото.

В съдебно заседание оспорващият, чрез адв. Б., поддържа жалбата и моли съда да я уважи и

отмени ревизионния акт в обжалваната му част. Ангажира писмени доказателства относно наличието на отказ от наследството на наследодателя Н. К. – управител на дружествата доставчици. Претендира разноски, за което представя списък (л. 113).

Ответникът - директор на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. А., оспорва жалбата. Изразява становище за законосъобразност на РА по съображения изложени в решението на директора на дирекция „ОДОП“ – С. и моли същият да бъде потвърден. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 11 576 лв.

Софийска градска прокуратура редовно призована, не се явява, не се представлява, не излага становище по жалбата.

Административен съд София-град, Трето отделение, 44 - ти състав, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

С обжалвания в настоящото производство РА за данъчни периоди м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. е установен ДДС за внасяне в размер на 173166,70 лв. и са определени лихви за забава в размер на 88 120,50 лв., поради извършена корекция, на основание чл. 78, ал. 4 от ЗДДС, във връзка с чл. 66, ал. 1 и ал. 2 от Правилника за прилагане на закона за данък върху добавената стойност (ППЗДДС) във връзка с упражнено пълно право на данъчен кредит от РЛ по 2 (два) броя фактури, издадени от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и 3 (три) броя фактури, издадени от „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД, както следва:

- фактура № [ЕГН]/26.07.2018 г. /л. 196, папка № 2/, с данъчна основа в размер на 137 500,00 лв. и начислен ДДС 27 500 лв., издадена от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет авансови плащания по Договор за доставка на стоки /тежкотоварни гуми за седлови влекачи с произход Китай/ от 23.07.2018 г.;

- фактура № [ЕГН]/20.08.2018 г. /л. 199, гръб, папка № 2/, с данъчна основа в размер на 270 000 лв. и начислен ДДС 54 000 лв., издадена от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет авансови плащания по Договор за доставка на стоки /тежкотоварни гуми за седлови влекачи с произход Китай/ от 16.08.2018 г.;

- фактура № [ЕГН]/28.09.2018 г. /л. 230, папка № 2/, с данъчна основа 83 333,33 лв. и начислен ДДС 16 666,67 лв., издадена от „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет авансови плащания по Договор за доставка на стоки /тежкотоварни гуми за седлови влекачи с произход Китай/ от 24.09.2018г.;

- фактура № [ЕГН]/27.11.2018 г. /л. 265 гръб, папка № 2/, с данъчна основа 125 000 лв. и ДДС 25 000,00 лв., издадена от „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет авансови плащания по Договор за доставка на стоки /доставка на автомобилни масла – моторни, диференциални и трансмисионни и акумулатори с произход от Китай/ от 24.11.2018 г.;

- фактура № [ЕГН]/31.12.2018 г. /л. 240, папка № 2/, с данъчна основа 250 000 лв. и начислен ДДС 50 000 лв., издадена от „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет авансови плащания по предварителен договор за покупко – продажба на моторни превозни средства /четири броя употребявани бетон-миксери/ от 20.12.2018 г.

Началото на ревизионното производство е поставено със ЗВР № Р-22222523006272-020-001 от 26.10.2023 г., връчена на 01.11.2023 г. по електронен път /л. 20-22 от делото/. Заповедта е издадена от Л. К. К. – началник на отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция „СДО“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-2047 от 31.10.2019 г. на директора на ТД на НАП - С. (л. 19). Ревизията е с предмет определяне на задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.07.2018 г. до 30.06.2020 г. Ревизията е следвало да бъде извършена от Б. С. К. – гл. инспектор по приходите – ръководител на ревизията, Д. И. К.-И. - гл. инспектор по приходите, С. Г. Н. – ст. инспектор по

приходите.

Съгласно цитираната заповед, срокът за приключване на ревизията е 3 месеца от връчване на ЗВР. Със Заповед №Р-22222523006272-023-001 от 15.12.2023 г. ревизионното производство е спряно, на основание чл. 34, ал. 1, т. 5 от ДОПК /по молба на ревизираното лице/. Със Заповед № Р-22222523006272-143-001 от 13.05.2024 г. е възобновено, считано от 13.05.2024 г., като е определен срок за приключване - до 01.07.2024 г. (л. 23-28). Визираните заповеди са издадени от органа, възложил ревизията и са надлежно връчени на дружеството по електронен път.

За резултатите от ревизията, в законоустановения срок е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22222523006272-092-001 от 09.07.2024 г. /л. 29-56/, с който е направено предложение за установяване на задължения за ДДС за данъчни периоди м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. РД е връчен на 05.08.2024 г., лично на представляващия дружеството – С. М.. От дружеството не е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Констатациите в РД са дали основание на органите по приходите да издадат процесния ревизионен акт (л. 58-61), който е връчен електронно на 07.10.2024 г.

Установено е в хода на административното производство, че основната дейност на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД през ревизирия период е сухопътен автомобилен транспорт на територията на страната и извън нея, с тежкотоварни автомобилни композиции на насипни и пакетирани товари. За осъществяване на дейността си дружеството притежава лиценз № 4053/09.06.2010 г. от Министерство на транспорта, който е преиздаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията на 04.06.2015 г. със срок до 08.06.2025 г. Експлоатира три автобази на територията на страната - в [населено място], в [населено място] и в [населено място], два административни офиса - в [населено място] и в [населено място]. Към 30.06.2020 г. по трудово правоотношение има назначени 124 лица.

Дружеството е регистрирано в регистъра по ЗДДС, считано от 05.02.2010 г., като липсва да са вписани промени, относно това обстоятелство.

Спрямо „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД са извършвани и предходни ревизии, резултатите от които са описани в РД на стр. 4.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорения РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На РЛ е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, изх. № Р-22222523006272-040-001/09.11.2023 г., връчено електронно на 15.11.2023 г. (л. 103 и сл., прил. № 1). По молба от ревизираното лице с Решение № Р-22222523006272-106-001 от 29.11.2023 г. срокът за предоставяне на изисканите с връченото ИПДПОЗЛ е продължен до 13.12.2023 г. (л. 108, папка № 1). Изискани са първични и вторични счетоводни документи и регистри за ревизирия период 01.07.2018 г. – 30.06.2020 г.; банкови извлечения от всички банкови сметки на дружеството в лева и във валута; хронология на сметки Каса и Банка за ревизирия период. Изискани са заверени копия на оборотни ведомости за ревизирия период; главни книги; аналитични регистри; декларация за свързани лица; справка от № 1 до № 5 /по образец/ и др. С ИПДПОЗЛ № Р- 22222523006272-040-002 от 06.06.2024 г., връчено на управителя на РЛ на същата дата, документите са повторно изискани (л. 95, прил. № 1). В отговор от РЛ по ел. път са представени изисканите писмени обяснения и документи, с вх. Р-22222523006272-ПРД-001-И от 26.06.2024 г. по описа на в ТД на НАП С., Дирекция "СДО".

С Протокол № Р-22222523006272-П.-001 от 28.11.2023 г. (л. 279, папка № 2) са приобщени по настоящата ревизия писмени доказателства събрани в хода на предходно ревизионно производство спрямо „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД, касаещи описаните по – горе фактури за

авансови плащания, по които РЛ е ползвало данъчен кредит, сред които са:

- договор от 23.07.2018 г. (л. 197, папка № 2), сключен между ревизираното лице и „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет доставка на стоки - тежкотоварни гуми за седлови влекачи с произход от Китай. В чл. 9 и чл. 10 от договора е регламентиран дванадесет месечен срок за изпълнение, считано от датата на получаване на авансовото плащане /26.07.2018 г./, т.е. договорът е със срок до 26.07.2019 г.;

- договор от 16.08.2018 г. (л. 285, прил. № 2), сключен между ревизираното лице и доставчика „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет доставка на стоки - тежкотоварни гуми за ремаркета с произход от Китай. В чл. 9 и чл. 10 от договора е вписан дванадесет месечен срок за изпълнение, считано от датата на получаване на авансовото плащане /20.08.2018 г./, т.е. договорът е със срок до 20.08.2019 г.;

- договор за доставка от 24.09.2018 г. (л. 307, прил. № 2), сключен между ревизираното лице и „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет доставка на стоки - тежкотоварни гуми за седлови влекачи с произход от Китай. Съгласно Анекс от дата 20.03.2019 г. към договор за доставка на стоки от 24.09.2018 г., е удължен срока за доставка на стоките с шест месеца или до 30.09.2019 г.

- договор за доставка от 24.11.2018 г. (л. 315, прил. № 2), сключен между ревизираното лице и доставчика „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД, с предмет доставка на стоки - автомобилни масла (моторни, диференциални и трансмисионни) и акумулатори с произход от Китай. С Анекс от дата 20.05.2019 г. е удължен срока за доставка на стоките с шест месеца или до 24.11.2019 г.;

- Предварителен договор за покупко-продажба на МПС-та от 20.12.2018 г. (л. 323, прил. № 2), с доставчик „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД за доставка на четири броя употребявани бетон миксери. Съгласно договора начина на плащане е 50 % аванс в размер на 127 822,97 евро /250 000 лв./ без ДДС при поръчка и подписване, на предварителния договор, остатък от 50 % при доставка преди прехвърляне на собствеността. Страните се задължават да сключат окончателни договори в срок от 3 работни дни от заплащане на покупната цена и транспортните разходи за всеки един от МПС. Платежни нареждания за банков превод на сумите по издадените фактури за аванс.

- Приобщени са и самите фактури /цитирани по – горе /; Счетоводна сметка № 402000 Доставчици по аванси - с контрагент „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД.;

- Покана за връщане на авансово платена сума /по договор за доставка на стоки от 23.07.2018 г. в размер на 165 000 лева и издадена фактура от доставчика с № 2 от 26.07.2018 г. / до „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД изпратена по пощата с обратна разписка на 16.10.2019 г., връчена на 17.10.2019 г.;

- Нотариална Покана до „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД от 07.11.2019 г. за връщане на авансово платена сума, връчена на 14.11.2019 г.;

- Покана до „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД от 04.02.2020 г. за изпълнение и предупреждение за разваляне на Договор за доставка на стоки от 23.07.2018 г., връчена на 06.02.2020 г.;

- Покана за връщане на авансово платена сума /по договор за доставка на стоки от 16.08.2018 г. в размер на 324 000 лева и издадена фактура от доставчика с № 6 от 20.08.2018 г. / до „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД изпратена по пощата с обратна разписка на 16.10.2019 г., връчена на 17.10.2019 г.

- Нотариална Покана до „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД от 07.11.2019 г. за връщане на авансово платена сума, връчена на 14.11.2019 г.;

- Покана до „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД от 04.02.2020 г. за изпълнение и предупреждение за разваляне на Договор за доставка на стоки от 16.08.2018 г., връчена на 06.02.2020 г.;

- Покана за връщане на авансово платена сума /по договор за доставка на стоки от 24.09.2018 г. в размер на 100 000 лева и издадена фактура от доставчика с № 1 от 28.09.2018 г. /до „М. ИМПОРТ ЕООД изпратена чрез куриер С. на 18.10.2019 г., получена на 21.10.2019 г. Покана до М. ИМПОРТ ЕООД от 06.01.2020 г. за изпълнение и предупреждение за разваляне на Договор за доставка на стоки от 24.09.2018 г. връчена на 08.01.2020 г.;

- Покана за връщане на авансово платена сума /по договор за доставка на стоки от 24.11.2018 г. в размер на 150 000 лева и издадена фактура от доставчика с № 2 от 27.11.2018 г. / до „М. ИМПОРТ ЕООД изпратена чрез куриер С. на 18.10.2019 г., получена на 21.10.2019 г. Покана до М. ИМПОРТ ЕООД от 06.01.2020 г. за изпълнение и предупреждение за разваляне на Договор за доставка на стоки от 24.09.2018 г., връчена на 08.01.2020 г. и др. (на л. 255-329, прил. № 2).

В хода на ревизионното производство са инициирани насрещни проверки на преките доставчици - „КАМЕНОВ ИМПОРТ" ЕООД и „МАДЕЙРА ИМПОРТ" ЕООД, както и на трети лица (П.. № 1). От страна на приходните органи са съставени и съответни протоколи, в които са обективирани резултатите от проверките.

Ревизиращият екип е извършил посещение на офиса на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД. Съставен е Протокол № 1954975 от 31.05.2024 г. и Протокол № 1954976 от 06.06.2024 г. (л. 93-94, П.. I), с които са документирани посещения на органите по приходите в счетоводния офис, където е извършен преглед на първични счетоводни и търговски документи.

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са констатирали, че „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е" ЕООД е включило в дневника за покупки и СД по ЗДДС горесцитираните 5 броя фактури, с предмет авансови плащания, издадени от „КАМЕНОВ ИМПОРТ" ЕООД (2 бр. ф-ри) и „МАДЕЙРА ИМПОРТ" ЕООД (3 бр. ф-ри). Посочено е в РД, че безспорно от събраните доказателства се установява, че няма изпълнение по договорите за доставка на стоки, по които впоследствие са издадени процесните авансови фактури. Изтъкнато е, че и двете дружества – доставчици са deregистрирани по ЗДДС на 20.04.2021 г., на основание чл. 176 от ЗДДС. РЛ е ползвало пълен данъчен кредит по същите в общ размер на 137166,67 лв. и не е извършило корекция, на основание чл. 78, ал. 4 от ЗДДС .

1. Относно фактурираните доставки от „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД /фактури с № 1/28.09.2018 г., № 2/27.11.2018 г. и № 3/31.12.2018 г./ - приходните органи са установили на първо място, че с договори за доставка на стоки от 24.09.2018 г. и от 24.11.2018 г. (л. 307 и л. 315, прил. № 2) било възложено на „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД /продавач/ да достави на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД тежкотоварни гуми за седлови влекачи, автомобилни масла /моторни, диференциални и трансмисионни/ и акумулатори с произход Китай, в шестмесечен срок от получаване на авансово плащане. С анекси от 20.03.2019 г. и от 20.05.2019 г. (л. 311 и л. 319, прил. № 2) е удължен срокът за доставка на стоките с шест месеца. „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД е сключило с този доставчик и предварителен договор за покупко-продажба на моторни превозни средства от 20.12.2018 г. По силата на същия на „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД е възложено да достави на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД четири употребявани бетон миксера. Уговорено е плащане на аванс в размер на 127 822,97 евро /с равностойност 250 000 лв./ до десет работни дни от подписване на предварителния договор и доплащане при доставката им. Признато от приходните органи е, че от страна ревизираното лице са извършени плащания по банковата сметка на „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД в „ОБЕДИНЕНА БЪЛГАРСКА БАНКА“ АД, както следва: на 28.09.2018 г. в размер на 100 000 лв. (л. 309, прил. № 2); на 27.11.2018 г. - 150 000 лв. (л. 317, прил. № 2) и на 31.12.2018 г. - 300 000 лв. (л. 325, прил. № 2). От получателя на авансовите плащания са издадени процесните фактури с № 1 от 28.09.2018 г., № 2 от 27.11.2018 г. и № 3 от 31.12.2018 г., които са включени в дневниците за покупки на ревизирания субект за м. 09.2018 г., м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г. и през тези данъчни

периоди е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 91 666,70 лв.

На „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол № П-22221723206282-141-001/13.12.2023 г. (л. 79, прил. № 1). Установено е, че едноличен собственик на капитала на проверяваното дружество е „КАМЕНОВИ ИМПОРТ ЕКСПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], а управител е Н. К. - починала на 27.12.2022 г. Основната дейност на доставчика е търговско посредничество с разнообразни стоки и внос на стоки за домакинството от Китай. Регистрацията му по ЗДДС е прекратена първоначално на 26.02.2019 г., като след последваща регистрация на 22.04.2019 г., отново е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС на 20.04.2021 г. „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД има РА № Р- 22221720006607/30.06.2021 г., с който са установени данъчни задължения в големи размери. Констатирано е, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби за периодите на издаването им с получател „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД. На наследниците В. Д. /дъщеря/ и Ц. К. /син/ са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на които същите са заявили, че нямат информация за дружеството и не разполагат с негови счетоводни и търговски документи, не са приели дружествените дялове, както и наследството от Н. К.. От Ц. К. е заявено, че договорите за доставка са подписани от него, но не знае защо не са изпълнени. Сумите по фактурите са платени, но доставките не са изпълнени и не са върнати парите.

Във връзка с липсата на спазване срока за доставка на стоки и МПС ревизиращите са констатирани, че жалбоподателят е предприел действия, като е поканил „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД да възстанови авансово платените му суми. Поканите са връчени на последното чрез куриер на 21.10.2019 г. (л. 313, л. 321, прил. № 2). Поради продължаващо неизпълнение на договорите до „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД отново са изпратени и съответни покани за изпълнение и предупреждение за разваляне на договорите в едномесечен срок, връчени лично на управителя Н. К. на 08.01.2020 г. Предвид липсата на доказателства, а и твърдения за изпълнение в посочения срок от страна на органите по приходите е формиран извод, че на дата 08.02.2020 г. двата договора за доставка на стоки между двете дружества се считат за развалени. Констатирано е още, /от писмено обясненото в предходното контролно производство/, че поради липса на обратна комуникация и каквито и да е действия по изпълнение /дори и частично/ от страна на „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД по сключените договори, е подадена искова молба до Софийски районен съд /СРС/ и е образувано гражданско дело № 20211110127579 по установителен иск, на основание чл. 422 от Гражданския процесуален кодекс /ГПК/ за връщане на авансово платените суми. Делото се гледа на първа инстанция, като на последното проведено съдебно заседание на 26.06.2023 г. е получена справка относно смъртта на управителя на „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД. Не е даден ход на делото и разглеждането е отложено за 18.10.2023 г. до получаване на информация дали е назначен нов управител.

2. Относно фактурираните доставки от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД /фактури с № 2/26.07.2018 г. и № 6/20.08.2018 г./:

Ревизиращите са обобщили, че с договорите за доставка на стоки, сключени на 23.07.2018 г. и на 16.08.2018 г. на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД в качеството му на продавач е било възложено да достави на „ТРАНС ЦИМЕНТ Е“ ЕООД тежкотоварни гуми за седлови влекачи и ремаркета с произход Китай, в срок от дванадесет месеца. Преведени по сметка на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД са 165 000,00 лв. на 26.07.2018 г. и 324000,00 лв. на 20.08.2018 г. От получателят на

авансовите плащания са издадени процесните фактури с № 2 от 26.07.2018 г. и № 6 от 20.08.2018 г., които са включени в дневника за покупки на ревизирия субект за м. 07.2018 г. и м. 08.2018 г. и е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 81 500,00 лв.

Насрещната проверка спрямо „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, документирана с Протокол № П-22221723206283-141-001/12.12.2023 г. (л. 62 прил. № 1) установила, че управител на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД също е Н. К.. „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД е с основна дейност - търговия със стоки за бита, внос от Китай. Регистрацията му по ЗДДС е прекратена на 26.02.2019 г. Следва регистрация на 22.04.2019 г. и повторна deregистрация по реда на чл. 176 от ЗДДС на 20.04.2021 г. Има издаден ревизионен акт, с който са установени данъчни задължения в големи размери. Процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД за периодите на издаването им с получател „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД. По отношение на това дружество е констатирана сходна фактическа обстановка, свеждаща се до това, че наследниците на Н. К. заявяват, че нямат информация за дружеството и не разполагат със счетоводни и търговски документи, не са приели дружествените дялове, както и наследство от майка си. От Ц. К. е заявено, че договорите за доставка са подписани от него, но не знае защо не са изпълнени. Сумите по фактурите са платени, но доставките не са изпълнени и не са върнати парите.

В хода на ревизията е установено, че поради липса на изпълнение по двата договора от страна на продавача, от жалбоподателя са отправени нотариални покани до „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, с които предявява претенции - за връщане на авансово платените суми, връчени на последното на 14.11.2019 г. и съответни покани от 04.02.2020 г. за изпълнение и предупреждение за разваляне на договорите в едномесечен срок, връчени лично на управителя на 06.02.2020 г. Предвид липсата на доказателства, а и твърдения за изпълнение в посочения срок от страна на органите по приходите е формиран извод, че на дата 06.03.2020 г. договорите за доставка на стоки между двете дружества се считат за развалени. Констатирано е още, че са подадени иски молби до СРС и са образувани граждански дела № 18924/2021 г. на първо граждански отделение - 120-ти състав на съда и №127579 от 2021 г. на трето гражданско отделение - 82-ри състав на съда срещу „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД. Съдът е допуснал извършване на финансово-счетоводна експертиза в счетоводството на „К. ИМПОРТ“ ЕООД. По едното дело е постановено решение с № 7202/27.06.2022 г., с което последното е осъдено да върне авансово платената сума от „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД, ведно със законната лихва до окончателното ѝ изплащане, както и да възстанови направените разноски от жалбоподателя в хода на съдебното производство. Така постановеното решение е обжалвано на следваща съдебна инстанция от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД. Вследствие на подадената въззивна жалба срещу решението на СРС е образувано гражданско дело пред Софийски градски съд /СГС/, като първото заседание по делото е проведено на 27.09.2024 г. По делото е постъпила информация, че управителят на дружеството - ответник е починал.

В обобщение, органите по приходите са обосновавали извод за безспорна установеност на липсата на изпълнение по цитираните договори за доставка на стоки от 2018 г. и на предварителния договор за покупко – продажба на МПС от 20.12.2018г. Позовавайки се на изтичане срока, в който „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД са били поканени да възстановят на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД авансово платените суми

(до 08.02.2020 г.; до 06.03.2020 г.) приходните органи са приели, че договорите са развалени.

От страна на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД не е извършена корекция с протокол по чл. 78, ал. 4 от ЗДДС на ползвания данъчен кредит, поради което ревизиращите са формирали извод, както следва:

Доколкото в едномесечния срок от връчване на поканите на „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД сумите не са възстановени е прието, че през м. 02.2020 г. следва да бъде извършена корекция по реда на чл. 78, ал. 4 от ЗДДС на упражненото право на приспадане на данъчен кредит от жалбоподателя в общ размер на 91666,70 лв. по трите броя фактури, издадени му от това дружество.

Аналогично, относно доставчика „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД е прието, че през м. 03.2020 г. /предвид липсата на връщане на получените авансово суми в 1 месечния срок от връчване на поканите/ следва да бъде извършена корекция по реда на чл. 78, ал. 4 от ЗДДС на упражненото право на приспадане на данъчен кредит от ревизирания субект в общ размер на 81500,00 лв. по фактурите, издадени му от това дружество.

Така с оспорения РА е установен ДДС за довносяне в размер на 173166,70 лв. и лихви в размер на 88 120,50 лв.

РА е обжалван в срока по чл. 152 от ДОПК с жалба вх. № 53-06-12044/21.10.2024 г. /л. 71-74 от делото/ по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-30-35/25.10.2024 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С. пред компетентен орган - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, който с Решение № 1643/18.12.2024 г. го е потвърдил.

Според решаващият орган безспорно е установено, че сроковете за изпълнение на договорите за доставка на стоки и МПС, за чиито авансови плащания са издадени спорните 5 броя фактури, са изтекли. В решението е изтъкнато, че това обстоятелство е признато и от дружеството - жалбоподател, предвид писмено заявеното, че изпълнението по фактурираните авансови плащания за бъдещи доставки няма да се реализира и е потърсил защита на правата си по съдебен ред.

Директорът на Д „ОДОП“ – С. е отбелязал, че всички доказателства, събрани от ревизираното лице и неговите контрагенти в процеса на настоящата ревизия, включително служебно известните на органите по приходите данни от предходни производства, които са присъединени към доказателствения материал, както и информацията от масивите на НАП сочат, че понастоящем доставчиците не извършват реална търговска дейност. Посочено е, че последният годишен финансов отчет /ГФО/ на „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД е подаден за 2019 г., а от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД - 2018 г. Изтъкнато е, че шест години след сключване на договорите доставчиците не са изпълнили задължението си за доставка на упоменатите по-горе стоки и предвид смъртта на управителя им през 2022 г. и неприетото наследство, в т.ч. и дружествените дялове от наследниците, такова изпълнение е нереално да се очаква. Самият жалбоподател счита процесните договори с доставчиците за развалени и не очаква изпълнение, щом като е предприел действия за предявяване на претенциите си пред съда. Следователно платените аванси не са използвани и няма да бъдат използвани за облагаеми доставки на стоки.

В решението си горестоящият административен орган е посочил още, че му е служебно известно, че „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД е предявил против „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД частичен установителен иск по реда на чл. 422 от ГПК за сумата от 10 000 лв.,

представляваща част от цялото вземане по фактура № 6/20.08.2018 г., издадена от последното в общ размер на 324 000,00 лв. Налице е Решение № 7202/27.06.2022 г. на СРС, от мотивите на което става ясно, че е установено, че 12-месечният срок, за който страните са се договорили да изпълнят задълженията по договор за доставка на стоки от 16.08.2018 г., е изтекъл. Поради това и заплащането на аванс от страна на жалбоподателя е останало без правно основание. Посочено е, че по същият начин са изпратени покани и до „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД и се твърди, че са предприети същите мерки като са заведени съдебни дела от страна на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД за връщане на авансово платените суми, но не се прилагат доказателства за това.

В заключение решаващият орган е споделил крайния извод на органите по приходите, че в случая са налице предпоставките по чл. 78, ал. 4 ЗДДС за извършване на корекция на ползвания данъчен кредит по фактурите за авансово плащане, издадени от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД, като правилно с РА е начислен ДДС за данъчните периоди м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. Същият не е споделил доводите на РЛ, като се е позовал и на практика на СЕС, обективизирана в решение по дело С-107/13, С-257/11 и С-78/12. Решението на директора е връчено дружеството на 06.01.2025 г.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/.

Въз основа на проверените в счетоводството на „Транс - Цимент Е“ ЕООД документи и материали по делото, вещото лице е дало заключение, че „Транс - Цимент Е“ ЕООД е заплатило на „Каменов импорт“ ЕООД дължимите суми по издадените два броя фактури. Конкретно е посочено, че по фактура № 2/26.07.2018 г. на 26.07.2018 г. от сметката на РЛ в „УниКредит Булбанк“ АД са наредени общо 165 000 лева. Фактурата е осчетоводена по сметка 402 „Доставчици по аванси“, дължимият данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“; по фактура № 6/20.08.2018 г. на 20.08.2018 г. от сметката на РЛ в „УниКредит Булбанк“ АД са наредени общо 324 000 лева. Фактурата е осчетоводена по сметка 402 „Доставчици по аванси“, дължимият данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“. Във връзка с неизпълнение на сключените договори и след отправени покани за връщане на авансово платени суми „Транс - Цимент Е“ ЕООД е предприело действия за принудително събиране на вземането, като към 31.12.2021 г. дължимите суми по фактура № 2/ 26.07.2018 г. - 137 500 лева и по фактура № 6/ 20.08.2018 г. - 270 000 лева са осчетоводени по сметка 443 „Вземания по съдебни спорове“.

Относно доставчика „Мадейра импорт“ ЕООД експертът е дал заключение, че също са налице извършени плащания на дължимите суми по издадените фактури от страна на „Транс - Цимент Е“ ЕООД. Конкретно е посочено, че по фактура № 1/28.09.2018 г. на 28.09.2018 г. от сметката на РЛ в „УниКредит Булбанк“ АД са наредени общо 100 000 лева. Фактурата е осчетоводена по сметка 402 „Доставчици по аванси“, дължимият данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“; по фактура № 2/27.11.2018 г. на 27.11.2018 г. от сметката на РЛ в „УниКредит Булбанк“ АД са наредени общо 150 000 лева. Фактурата е осчетоводена по сметка 402 „Доставчици по аванси“, дължимият данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“; по фактура № 3/ 31.12.2018 г. на 31.12.2018 г. от сметката на РЛ в УниКредит Б. АД са наредени общо 300 000 лева. Фактурата е осчетоводена по сметка 402 „Доставчици по аванси“, дължимият данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“. Във връзка с неизпълнение на сключените договори и след отправени покани за връщане на авансово платени суми „Транс - Цимент Е“ ЕООД е предприело действия за принудително събиране на вземането, като към 31.12.2021 г.

дължимите суми по фактура № 1/ 28.09.2018 г. - 83 333,33 лева, по фактура № 2/ 27.11.2018 г. - 125 000 лева и по фактура № 3/ 31.12.2018 г. - 250 000 лева са осчетоводени по сметка 443 „Вземания по съдебни спорове“.

Според заключението липсват счетоводни данни за връщане на платените суми от страна на двете дружества – доставчици, поради неизпълнение на задълженията. Експертът е посочил, че от страна на „Транс - Цимент Е“ ЕООД са предприети действия за принудителното им събиране през 2021 г.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, доказателства удостоверяващи притежаването на електронни подписи от лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител /л. 63/, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

С молба от 20.05.2025 г. жалбоподателят представя допълнителни писмени доказателства, по които е работило вещото лице, както и копие на Удостоверение за наследници на Н. Д. К. и Съдебно удостоверение за отказ от наследство (л. 104 и сл. от делото).

При така установената фактическа обстановка и като извърши проверка за законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

При извършване на служебната проверката по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, и определя задължения за периода, за който е възложена ревизията. Издаден е в изискуемата форма и в съдържанието му са изложени фактическите и правните основания за постановяването му. Публичните вземания са конкретизирани по основание, по размер и по субект.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от Заповед № РД-01-2047/31.10.2019 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 19), с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на Л. К. К., в качеството ѝ на началник на отдел „Ревизии и проверки“, в дирекция СДО при ТД на НАП С., функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, който да издаде и РА съобразно предвиденото в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Същият е издаден от териториално и материално компетентни органи - възложителя на ревизията Л. К. и от гл. инспектор по приходите Б. К. – ръководител на ревизията.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. От така представените преписи на хартиен носител, а именно ЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

При извършената от съда служебна проверка не са установяват допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да обосноват отмяната на РА единствено на това основание. ЗВР, както и РД и РА са надлежно връчени на ревизираното лице. РД е издаден в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. 3 съдържание, а РА е издаден в срока по чл. 119, ал. 2 ДОПК, като в него са обсъдени възраженията на РЛ. Направените с ревизионния акт установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията.

Оспореният РА е издаден в изискуемата от закона писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК и е с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, в т. ч. мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения с акцесорните им лихви и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди и в рекапитулация. Фактическите констатации и правни изводи на РА са конкретизирани чрез тези по приложения към него РД, съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Според настоящия съдебен състав обжалваният РА е издаден и в съответствие с материалния закон, като спорът по делото е концентриран върху въпросът законосъобразна ли е извършената от приходната администрация корекция на ползваното от жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени във връзка с извършени авансови плащания в полза на горепосочените доставчици.

Отговорът на този въпрос е положителен, като в тази връзка съдът приема следното:

1. Относно корекцията на ползвания данъчен кредит в размер на 91666,70 лв. за платени аванси по фактурите, издадени от **„МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД**:

По делото не е спорно, а и се потвърждава и от в.л. Ж., че жалбоподателят е направил авансови плащания по сключените с **„МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД** договори за доставка на стоки /тежкотоварни гуми за седлови влекачи с произход Китай/ от 24.09.2018 г. и от 24.11.2018 г., както и авансово плащане по предварителен договор за покупко – продажба на МПС /четири броя употребявани бетон-миксери/, сключен на 20.12.2018 г. Доставчикът от своя страна е отразил описаните фактури в дневника за продажби и СД за данъчни периоди м. 09.2018 г., м. 11.2018 г. и м. 12.2018 г. От страна на **„МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД** липсва обаче каквото и да е изпълнение по визираните договори. В тази връзка на 08.01.2020 г. на дружеството са връчени, изпратените от жалбоподателя, три броя покани за изпълнение и предупреждение за разваляне всеки от договорите. От съдържанието на същите се установява, че **„ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД** кани **„МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД** да изпълни задължението си за доставка поето с визираните по – горе договори, като е даден срок, за да стори това от един месец от получаването поканата. Изрично е вписано, че в случай, че задължението не се изпълни в срок договорът ще се счита за развален, ще се иска връщане на платената сума и правата ще се търсят по съдебен ред.

В случая липсва спор, че в така предоставения срок доставчикът не е извършил престация. Следователно, както правилно приходните органи са приели, на дата 08.02.2020 г. договорите от 24.09.2018 г., от 24.11.2018 г. и от 20.12.2018 г. между двете дружества се считат за развалени, респективно доставките по същите. Това обстоятелство има спрямо спорното правоотношение значение на юридически, доказателствен факт, чието настъпване правилно е зачетено от органите на НАП при определяне на публичните задължения на жалбоподателя.

2. Относно корекцията на ползвания данъчен кредит в размер на 81 500 лв. за платени аванси по двете фактури с № 2/26.07.2018 г. и № 6/20.08.2018 г., издадени от **„КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД**:

Аналогично по делото не е спорно, а и се установява и от приетото заключение на ССЧЕ, че жалбоподателят е направил авансови плащания по сключените с **„КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД** договори за доставка на стоки /тежкотоварни гуми за седлови влекачи и ремаркета с произход Китай/ от 23.07.2018 г. и от 16.08.2018 г. Фактурите са осчетоводени по сметка 402 „Доставчици по аванси“, дължимият данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“ на жалбоподателя. Доставчикът от своя страна е отразил същите в дневника за продажби и СД за данъчни периоди м. 07.2018 г. и м.08.2018 г. От страна на **„КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД** също липсва каквото и да е изпълнение по визираните договори, поради което на 06.02.2020 г. са му връчени, изпратените от жалбоподателя, два броя покани за изпълнение и предупреждение за разваляне всеки от договорите. Във всяка от поканите е записано, че **„ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД** кани **„КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД** да изпълни задължението си за доставка на стоки по сключен договор в срок до един месец от получаването на настоящата покана. Изрично е вписано, че задължението не се изпълни в срок договора ще се счита за развален, ще се иска връщане на платената сума и правата ще се търсят по съдебен ред. Страните не спорят, че в така даденият ултимативен срок доставчикът не е извършил престация. Следователно, логичен и законосъобразен е приетият от приходните органи извод, че на

дата 06.03.2020 г. договорите от 23.07.2018 г. и от 16.08.2018 г. между двете дружества се считат за развалени, респективно доставките по същите.

Съгласно чл. 78, ал. 4 от ЗДДС, регистрираното лице е длъжно да коригира размера на ползвания данъчен кредит при разваляне на доставка, за която е издадена фактура за авансово плащане в данъчния период, през който се разваля доставката, по ред, определен с правилника за прилагане на закона, независимо дали авансово платената сума му е възстановена, прихваната или уредена по друг възмезден начин и дали доставчикът му е издал кредитно известие. Нормата е инициирана от практиката на СЕС, съгласно която чл. 65, чл. 90, §1, чл. 168, б. а, §1 и чл. 193 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че изискват да се коригира приспадането на ДДС, извършено от получателя по фактура, издадена за авансово плащане във връзка с доставка на стоки, когато тази доставка в крайна сметка не е извършена, въпреки че доставчикът все още дължи този данък и не е възстановил авансово платената сума /Решение по дело „Ф.“, С-107/13, т. 33/. СЕС изтъква, че механизмът на корекции е неразделна част от установения с Директива 2006/112 режим на приспадане на ДДС. Той цели да увеличи точността на приспаданията така, че да се осигури неутралитета на ДДС по начин, че осъществяването на предходния етап операции да продължат да предоставят право на приспадане само доколкото служат за извършването на облагаеми с такъв данък доставки. Така този механизъм има за цел да създаде тясна и пряка връзка между правото на приспадане на платения ДДС и използването на съответните стоки или услуги за облагаеми впоследствие операции /Решение по дело „Ф.“, С-107/13, т. 50/.

Видно от постановеното в цитираните параграфи от Решението по делото „Ф.“, С-107/13 СЕС приема, че действащите норми на Директива 2006/112 дават основание за данъчно третиране, съответно на регламентираното с чл. 78, ал. 4 от ЗДДС. Така този механизъм има за цел да създаде тясна и пряка връзка между правото на приспадане на платения ДДС и използването на съответните стоки или услуги за облагаеми впоследствие операции /Решение от 18.10.2012 г. по дело ТЕЦ Х., С-234/11, т. 30 и т. 31/.

С оглед гореизложеното, съдът намира, че визираното в чл. 78, ал. 4 ЗДДС задължение не е изпълнено от ревизираното лице, поради което законосъобразно органите по приходите са извършили корекция през м. 02 и м. 03.2020 г. на ползваният от него данъчен кредит по спорните 5 авансови фактури от 2018 г., издадени от „МАДЕЙРА ИМПОРТ“ ЕООД и „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД. В този смисъл, правилен е изводът на органите по приходите за липса на доказателства, които обвързват платените аванси от „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД с бъдещи облагаеми доставки. Така също, налице са достатъчно данни от обективна страна за пълно неизпълнение на договорите, респ. – за липса на връзка на авансите с изпълнението на облагаема доставка. В този смисъл Решение № 10132/06.10.2021 г. по адм. дело № 3032/2021 г. на ВАС, I отделение.

В жалбата неоснователно се твърди, че тъй като най - вероятно дружеството няма да си получи от доставчиците платените суми, то при това положение за него възниква вземане от приходната администрация за сумата в рамките на данъчния кредит. Действително в хипотезата на разваляне на договора, за който е извършено авансово плащане, доставчикът – регистрирано по ЗДДС лице, е длъжен в изпълнение на разпоредбата на чл. 115 от ЗДДС, да издаде на получателя ДКИ. Съгласно чл. 124, ал. 2 от ЗДДС, доставчикът (издателят на ДКИ) следва да го отрази в дневника за продажби, а получателят следва да го отрази в дневника за покупки. ДКИ се включва в отчетните регистри през периода, през който е издадено. В ДКИ основата и данъка се посочват със

знак „минус“, което означава, че включвайки го в дневника за продажби, доставчикът ще намали размера на данъка за периода по доставките, по които е изпълнител, а включвайки го в дневника за покупки, получателят ще намали данъчния кредит за периода, по доставките, по които е получател. Така се постига баланс – доставчикът придобива вземане от бюджета за данък начислен от него в предходен период, но на отпаднало основание, а получателят се задължава за приспаднатия в предходен момент данък, поради отпаднало основание. Така се уреждат отношенията на страните по повод разчета с ДДС, а облигационният ефект от развалянето на доставката се изчерпва с връщането на платената от купувача цена. Данни за последното в настоящия случай липсват, като с РА е признато, както това обстоятелство, така и, че от страна на доставчиците не са издадени КИ. Разпоредбата на чл. 78, ал. 4 ЗДДС изисква да се направи корекция на ползвания данъчен кредит по авансова фактура, когато доставката се развали, без значение дали доставчикът е издал кредитно известие или авансово платената сума е възстановени или прихваната/. Следователно, съдът намира направената с РА корекция на ползвания от „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД данъчен кредит по процесните авансови фактури за законосъобразна.

Освен това цитираните разпоредби на чл. 184, 185 и 186 от Директива 2006/112/ЕО касаят случаите на анулиране или намаление на цената и тези хипотези са обхванати от разпоредбата на чл. 78, ал. 2 от ЗДДС. В настоящия случай, доставките са развалени и процесните задължения са установени при наличие на предпоставките по чл. 78, ал. 4 от ЗДДС. Що се отнася до практиката на СЕС по дело C-397/21, същата касае доставка на услуги, а не на стоки, както е в случая. Ирелевантно е и позоваването на жалбоподателя на Решението от 31.08.2018 г. по съединени дела C-660/16 и C-661/16, което изключва признаване на правото на приспадане на данъчен кредит при извършени авансови плащания за доставки, чиито съществени елементи са неизвестни за бъдещия купувач и не изглеждат сигурни към момента на плащането. В случая липсват установявания в тази посока от ревизиращите органи, тъй като корекцията е извършена, поради разваляне на фактурираните доставки.

Предвид гореизложеното, съдът счита, че правилно с оспорвания РА на дружеството - жалбоподател е начислен ДДС за данъчен период м. 02 и м. 03.2020 г. в общ размер на 173 166, 70 лв. и лихви за забава в размер на 88120,50 лв.

Събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 11576 лева, определен на основание чл. 7, ал. 2, т. 5 вр. с чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа /загл. Изм. ДВ, бр. 14 от 2025 г./.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 44 състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22222523006272-091-001 от 30.09.2024 г., издаден от Л. К. К. - орган, възложил

ревизията и Б. С. К. - ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 1643 от 18.12.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, относно установените на дружеството задължения по ЗДДС за данъчен период м. 02 и м. 03.2020 г. в общ размер на 173 166,70 лв., ведно с лихви за забава - 88 120, 50 лв.

ОСЪЖДА „ТРАНС - ЦИМЕНТ Е“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото в размер на 11 576 лева (единадесет хиляди петстотин седемдесет и шест лева).

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

СЪДИЯ: