

# РЕШЕНИЕ

№ 7681

гр. София, 14.12.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 28.11.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Илияна Янева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **6937** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗДДС.

Образувано е по жалба от управителя на „КОДЕКСА 2020“ ЕООД, против частите от Ревизионен акт № Р-22221421001312-091-001/22.02.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., оспорени пред директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. и изменени/потвърдени с Решение № 803/27.05.2022 г.

В съдебното производство дружеството – жалбоподател е представлявано от адвокат, който: поддържа жалбата; ангажира заключение на съдебносчетоводна експертиза, прието без оспорване; не претендира възстановяване на разноски за водене на делото. Ответникът, чрез юрисконсулт оспорва жалбата, като счита, че и по време на съдебното производство не са опровергани заключенията на издателите на ревизионния акт, и тези на ответника. Желает юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема следното.

Ревизията е първа за процесните данъчни периоди по ЗДДС –01.02.- 31.08; 01.09.-30.11.2020 г. и м.м. 12.2020 -01.2021 г. Възложена е с редовно издадена от компетентен орган по приходите заповед. Съставен е ревизионен доклад (л. 35 от делото), въз основа на който компетентни органи по приходите са издали процесния РА № Р-22221421001312-091-001/22.02.2022 г. (л. 24). С РА са установени

допълнително задължения за внасяне на ДДС, в размер на 385 239, 60 лв. и лихви - 67 627, 91 лв. Допълнително начислените задължения произтичат от извършени корекции на декларираните резултати за периодите м.м. 03, 07, 08, 09.2020 г., вследствие непризнато право на приспадане данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 78, ал. 4 ЗДДС, общо в размер на 385 500 лв. по фактури за аванс, издадени от „ВКУСНА ЯДКА“ ЕООД и „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД. Извършено е прихващане на ДДС, в размер на 59 631, 87 лв. и така е определен окончателно ДДС за внасяне, в размер на 325 607, 73 лв., заедно с лихви - 67 627,91 лв.

Актът е оспорен пред директора на Дирекция „ОДОП“ - С. в частта, относно отказано право на приспадане данъчен кредит за данъчни периоди м.м. 03, 07, 08, 09.2020 г., начислен в издадени от „ВКУСНА ЯДКА“ ЕООД и ТОП Е.“ ЕООД фактури за авансови плащания. Резултатите от насрещните проверки и събраните доказателства са дали основание на ответника, в производството по Глава осемнадесета ДОПК да приеме, че следва: да отмени РА, в частта на непризнато право на приспадане данъчен кредит за м. 03.2020 г., в размер на 258 333, 34 лв. по фактура № 3000...22/10.03.2020 г., издадена от „Вкусна ядка“ АД, а за неправомерно ползвания данъчен кредит по същата фактура, за периода от 15.04.2020 г. до 16.05.2022 г. (когато е подадена СД за м. 04.2022 г.) да определи дължима лихва, в размер на 54 684.93 лв.; да потвърди ревизионния акт, относно резултатите по ЗДДС за данъчните периоди м.м. 07, 08, 09.2020 г. Така, с Решение № 803/27.05.2022 г. (л. 9) решаващият административен орган е: 1. изменил ревизионния акт в оспорената част, като за данъчен период м. 03.2020 г., вместо ДДС за внасяне, в размер на 264 389, 63 лв. е определил размер от 6 056, 30 лв., а лихвите за забава е определил в размер на 54 684, 93 лв.; 2. потвърдил акта, в частта на резултата по ЗДДС, за периодите м. 07, м. 08, м. 09.2020 г., ведно със съответните лихви.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, а решението на ответника - Решение № 803/27.05.2022 г. е валидно.

Предмет на оспорване пред Съда, предвид решението на ответника са: А/ определените лихви за забава, в размер на 54 684, 93 лева за неправомерно ползван ДК за периода от 15.04.2020 г. (датата на подаване СД за м. 04.2022 г.), до 16.05.2022 г., по фактура № 3000...22/10.03.2020 г., издадена от „Вкусна ядка“ АД; Б/ отказът да бъде признато правото на приспадане ДК по фактурите с издател „Топ екуипмънт“ ЕООД, за периодите м. 07, м. 08, м. 09.2020 г., в общ размер на 127 166,67 лв. и лихви – 18 899, 48 лв.

По желание на дружеството – жалбоподател е изготвено и прието без оспорване заключение на съдебносчетоводна експертиза, което касае само отношенията с „ТОП ЕКУИПМЪНТ“ ЕООД.

През ревизираните периоди дейността на „Кодекса 2020“ ЕООД е „търговия на едро с други машини и оборудване, със стопанско предназначение – неквалифицирана другаде, и части за тях“. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, а след 16.02.2022 г. едноличен собственик на капитала и управител е Н. Р. – гражданин на С..

А/ Относно фактурата, издадена от „Вкусна ядка“ АД е установено следното.

„Кодекса 2020“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит за м. 03.2020 г., в размер на 258 333, 33 лв. по фактура № 30...022/10.03.2020 г., издадена от „Вкусна ядка“ АД, с предмет „аванс за доставка на лешници“. В дневника за покупките за м. 09.2020 г. е включило кредитно известие № 30...026/23.09.2020 г. към

същата фактура, със стойност на ДО 233 333 лв. и ДДС - 46 666, 70 лв., с основание „частично върнат аванс“. При насрещната проверка от „Вкусна ядка“ АД са представени: фактурата и кредитното известие, банкови извлечения, договор за наем на поземлен имот от 01.03.2018 г.; договор от 02.03.2020 г. Съгласно договора: „Вкусна ядка“ АД следва да достави на „Кодекса 2020“ ЕООД лешникова ядки (от 240 тона, до 260 тона) с прогнозна обща цена на договора от 3 100 000 лв., без конкретно посочен като дата краен срок; договорен е аванс, в размер на 1 550 000 лв., платим в срок до един месец от подписване на договора, по банков път; плащане на остатъка от сумата - в срок до 6 месеца от получаване на стоката и на надлежно издадена фактура; предаването на стоката следва да се извърши в срок до една година от пускане в експлоатация на предприятието за преработка и съхранение на орехоплодни, собственост на доставчика, франко склада на доставчика в [населено място], област С.. С писмени обяснения разяснено, че: дейността на „Вкусна ядка“ АД е производство/закупуване, преработка и обработка на семена и ядки, с цел продажба; към настоящия момент стоката (лешници) не е доставена, тъй като предприятието за преработка и съхранение на орехоплодни е в процес на изграждане. От справка в базата данни на НАП е констатирано, че „Вкусна ядка“ АД има назначени 30 работници с трудови договори, в дейност „производство на други хранителни продукти“. Фактурата и кредитното известие са включени от същото дружество в дневник за продажбите, за м. 03 и м. 09.2020 г. Дружеството не е декларирало покупки от „рискови доставчици“. Ревизираното дружество е представило идентични документи, както и: споразумение от 23.09.2020 г. към договора за доставка на лешници, с което е променена сумата на аванса, на 1 270 000 лв. Във връзка със споразумението е издадено кредитно известие № 30...026/23.09.2020 г., със стойност на ДО 233 333 лв. и ДДС - 46 666,70 лв., с основание „частично върнат аванс“. До приключване на ревизията: не е извършена доставка на лешници по договора, във връзка с който от „Вкусна ядка“ АД е издадена фактура № 30...022/10.03.2020 г. за аванс, с начислен ДДС 258 333, 33 лв.; не са установени издадени фактури от доставчика в последващи периоди, които да са във връзка с приключване на доставката по платения аванс. До приключване на съдебното производство тези констатации не са променени. В заключение органите по приходите приели, че: липсват доказателства, авансовото плащане да е обвързано с действителна, последваща облагаема доставка и е извършено без основание, с цел създаване привидност; фактурите са съставени, за да бъде упражнено право на данъчен кредит, но поради симулативност, още към момента на издаването им страните не са имали воля за постигане резултата на бъдеща сделка.

Съдът споделя тези изводи, потвърдени и с решението на ответника. Всъщност тази част от РА се оспорва само досежно определените с решението на ответника лихви върху размера на неправомерно ползвания по фактура № 30...022/10.03.2020 г. данъчен кредит за установения период.

За отговора на въпроса, законосъобразен и обоснован ли е ревизионният акт в тази част, от значение е съдържанието на договора от 02.03.2020 г. Според него: „Вкусна ядка“ АД се задължава да достави на „Кодекса 2020“ ЕООД от 240 до 260 тона лешникова ядка, с единична цена на тон, определена съгласно средната продажна цена на С. стокова борса за месеца на доставката, с намаление от 10%.; опаковането, маркирането и етикетиранието на стоката се извършва от доставчика, съгласно изискванията на БДС, отрасловите норми или обичайните условия; прогнозната обща

цена е в размер на 3 100 000 лв. (без ДДС), платима по следния начин: аванс от 1 550 000 лв., в срок до едни месец от подписване на договора; остатъка от сумата, изчислен на база двустранно подписани приемо-предавателни протоколи за реално доставена и приета от купувача стока ще бъде

изплатен на доставчика, в срок до 6 месеца от получаване на стоката и издаване фактура, в която пропорционално е приспаднат платения аванс; предаването на стоката следва да се извърши в срок до една година от пускането в експлоатация на Предприятие за преработка и съхранение на орехоплодни в [населено място], собственост на доставчика; стоката може да бъде доставяна на части или еднократно, в определения в договора срок. В раздел 6 на договора са уговорени неустойки: при забава предаването на стоката продавачът дължи неустойка, в размер на 0, 5% за всеки ден, но не повече от 15%; при забава за плащане на уговорената цена купувачът дължи неустойка, в размер на 0,5% за всеки ден, но не повече от 15% от дължимата цена. С допълнително споразумение от 23.09.2020 г. е договорено намаляване размера на аванса, до сумата от 1 270 000 лв. Страните по договора са представили банкови извлечения за платения аванс, в размер на 1 550 000 лв. по процесната фактура № 30...022/10.03.2020 г. и за върнатата част от платения аванс, предвид споразумението, както и кредитно известие № 30...026/23.09.2020 г. Допълнително е представено и споразумение от 05.04.2022 г. за разваляне договора от 02.03.2020 г. за доставка на лешници, считано от датата на подписване на споразумението, като: „Кодекса 2020“ ЕООД дължи 52 916, 67 лв., представляваща неустойка 5% от стойността на платения аванс; „Вкусна ядка“ АД се задължава да възстанови получените по договора аванси, в общ размер от 1 058 333, 34 лв. (без ДДС), в срок 90 дни от подписване на споразумението, а дължимата неустойка ще бъде приспадната при разплащане на задълженията. С жалбата пред решаващия административен орган е посочено, че във връзка със споразумението от 05.04.2022 г. за разваляне на договора е издадено кредитно известие, отразено в регистрите по ЗДДС за м. 04.2022 г. Ответникът с решението си е установил, че: „Кодекса 2020“ ЕООД е включило в дневника за покупките кредитно известие № 30...023/05.04.2022 г. с получател „Вкусна Ядка“ АД, с ДО - 1 058 333, 34 лв. и ДДС - 211 666, 67 лв.; в подадения от „Вкусна ядка“ АД дневник за продажби, за м. 04.2022 г. е отразено кредитно известие № 30...031/05.04.2022 г. с контрагент „Кодекса 2020“ ЕООД, с ДО -1 058 333, 34 лв. и ДДС -211 666, 67 лв. и основание „приспаднат аванс по договор“. „Вкусна ядка“ АД е декларирало в м. 03.2020 г. в дневник за продажбите спорната фактура към „Кодекса 2020“ ЕООД, с начислен ДДС 258 333, 34 лв. и резултат за периода - ДДС за възстановяване, в размер на 2 103, 40 лв. В дневника за продажбите, за м. 09.2020 г. дружеството е намалило начисления ДДС за извършените доставки, със сумата от 46 666, 67 лв. по издаденото му кредитно известие № 30...026/23.09.2020 г.

Въз основа на гореизложените и неопровергани от жалбоподателя факти ответникът е направил заключение (споделено от Съда), че сключвайки договора с „Вкусна ядка“ АД страните са целели финансиране от страна на ревизираното дружество, понеже така „Кодекса 2020“ ЕООД от една страна се е възползвало от правото на приспадане данъчен кредит, а от друга - начисленият данък при доставчика не е бил в тежест на издателя на фактурата. Този извод определя като законосъобразен извода и на ответника, че ДК по фактура № 30...022/10.03.2020 г. е ползван от страна на „Кодекса 2020“ ЕООД неправомерно. За да отмени обаче ревизионния акт за данъчен период м. 03.2020 г. ответникът е отчел наличието на доказателства за разваляне на договора,

както и извършените от „Кодекса 2020“ ЕООД и „Вкусна ядка“ АД корекции по чл. 78. ал. 4 ЗДДС. Въпреки това неправомерното ползването на ДК през периода от 15.04.2020 г. (датата на подаване СД за м. 04.2022 г.), до 16.05.2022 г., по фактура № 3000...22/10.03.2020 г., издадена от „Вкусна ядка“ АД предполага ползвателят на кредита да заплати за същия период лихва, която правило е изчислена на 54 684, 93 лева.

Б/ Относно фактурите с издател „Топ екуипмънт“ ЕООД, за периодите м. 07, м. 08, м. 09.2020 г.

Касае се за общо четири данъчни фактури, индивидуализирани в РД и в експертното заключение, по които „Кодекса 2020“ ЕООД е упражнило правото да иска приспадане на ДК. Отказан е такъв, за 127 166, 67 лева. Фактури №№: 11/07.07.2020 г., 16/03.08.2020 г. и 17/04.08.2020 г. са издадени за авансово плащане по Договор от 06.07.2020 г. за доставка на фотоволтаични панели с доставчик „Топ Екуипмънт“ ЕООД, с цена 200 000 евро (без ДДС) и срок 15.09.2021 г., съгласно споразумение от 10.06.2020 г. Фактура № 20/17.09.2020 г. е за авансово плащане по договор от 03.08.2020 г. за доставка на технологично оборудване (32 броя електрическа подемна система за монтаж на силози), с цена 800 000 лв. и срок до 31.12.2021 г. Авансите са платени по банков път, съгласно представени банкови извлечения. Д. кредит е отказан с мотивите, относими към случая с Вкусна ядка“ АД: липсват доказателства, авансовите плащания да са обвързани с действителна последваща облагаема доставка, а плащането е извършено без основание и с цел създаване на привидност; фактурите са съставени, с цел да бъде упражнено право на данъчен кредит от ревизираното лице, но поради симулативност, още към момента на издаването на фактурите и извършването на авансовите плащания страните не са имали воля за постигане резултата на бъдеща сделка; във връзка с липсата на доставка и продължаване срока на договорите за доставка на соларни панели и технологично оборудване, от „Топ екуипмънт“ ЕООД не са представени данни за водена търговска кореспонденция с потенциални негови доставчици, постигнати договорености с предходни доставчици и пр.

С жалбата пред решаващия административен орган са представени: споразумение от 30.12.2021 г., с което страните се договарят срокът по договора от 03.08.2020 г. за доставка на технологично оборудване да бъде продължен до 31.07.2022 г., поради проблем с транспорта и вноса на оборудването; споразумение от 10.09.2021 г., с което срокът по договора от 06.07.2020 г. за доставка на фотоволтаични панели се продължава до 15.09.2022 г.а в случай, че доставките не бъдат извършени в срок, доставчикът се задължава да възстанови на купувача платената цена, като страните уредят отношенията си в отделно споразумение. С допълнението към жалбата, както и в съдебното заседание са представени: Споразумение от 05.05.2022 г. за прекратяване на договорните отношения между „Топ Екуипмънт“ ЕООД и „Кодекса 2020“ ЕООД по договорите за доставка на технологично оборудване и за доставка на фотоволтаични панели, с което страните констатираат, че: общата сума на платените аванси по двата договора е 885 833, 33 лв. (без ДДС); при ревизия на купувача „Кодекса 2020“ ЕООД (процесната по настоящото дело) не е признато правото на данъчен кредит по фактурите за аванси и в резултат са установени задължения в големи размери; „Кодекса 2020“ ЕООД не може да заплати и закупи договореното технологично оборудване и фотоволтаични панели в срока и при условията на подписаните договори, поради което страните развалят договора по взаимно съгласие,

считано от подписване на споразумението; купувачът следва да заплати на „Топ Екуипмънт“ ЕООД неустойка, в размер на 5% от сумата на преведените аванси, а именно - 44 291, 66 лв., за двата договора, по равно; доставчикът „Топ Екуипмънт“ ЕООД се задължава да възстанови получените по договорите аванси, общо в размер на 885 833, 33 лв. (без ДДС), в срок 90 дни от подписване на споразумението; дължимата неустойка следва да бъде приспадната при разплащанията между страните. По делото жалбоподателят представи и Споразумение за прихващане, от 15.06.2022 г., кредитни известия от „Топ Екуипмънт“ ЕООД и извадки от хронологичен дневник. За кредитните известия и за споразумението за прихващане вещото лице заяви в съдебно заседание, че: новопредставените от адв. Д. писмени доказателства не са налични в ревизионната преписка, понеже споразумението, въз основа на което се издават кредитните известия, е от 05.05.2022 г., а решение на ответника е от 27.05.2022 г., към която дата няма как да е била подадена справка-декларация за данъчен период м. май 2022 г.; сумата по кредитните известия от „Топ Е.“ не е върната на жалбоподателя; споразумението за прихващане от 15.06.2022 г., с което се прихващат насрещни задължения касае задължения за следващ период, извън периода на ревизията, тъй като така е записано в споразумението. Според писменото заключение на вещото лице: спорните фактури са осчетоводени от „Топ Екуипмънт“ ЕООД, а „Кодекса 2020“ ЕООД е отразило съответно платените аванси; „Кодекса 2020“ ЕООД е заплатил на „Топ Екуипмънт“ ЕООД общо 1 063 000 лв. в т.ч. - ДО 885 833,33 лв. и ДДС - 77 166,67 лв., на основание издадени първични счетоводни документи за аванси, по договор от 06.07.2020 г. и договор от 03.08.2020 г., отговарящи на изискванията на чл. 7 от Закон за счетоводството и чл.114 ЗДДС; разплащането между страните е по банков път; на основание споразумението от 05.05.2022 г. за прекратяване на договорните отношения „Топ Екуипмънт“ ЕООД е издало кредитни известия с получател „Кодекса 2020“ ЕООД, както следва, №№: 87/05.05.2022 г. към фактура № 11/07.07.2020г. с ДО - 285 833,33лв. и ДДС - 57 166, 67 лв.; 88/05.05.2022 г. към фактура № 16/03.08.2020 г. с ДДС – 28 333 33 лв.; 89/05.05.2022 г. към фактура № 17/04.08.2020 г. с ДДС - 25 000 лв.; 90/05.05.2022 г. към фактура № 20/17.09.2020 г. с ДДС - 16 666, 67лв.; 91/05.05.2022 г. към фактура № 66/22.06.2021 г. с ДДС - 40 000 лв.; 92/05.05.2022 г. към фактура № 70/30.06.2021 г. с ДДС – 10 000 лв.; „Кодекса 2020“ ЕООД е осчетоводило кредитните известия, като увеличило месечния си резултат (дневник покупки и СД по ЗДДС за данъчен период м.05.2022 г.) със стойността на КИ и в счетоводните регистри - дебит с/ка „4021“, дебит сметка „4531“, кредит сметка „4011“ с отрицателен знак; „Топ Екуипмънт“ ЕООД е осчетоводило кредитните известия, като приспаднало от месечния си резултат (дневник продажби и СД по ЗДДС за данъчен период м.05.2022 г.) стойността на КИ и в счетоводните регистри - дебит сметка „411“, кредит сметка „412/5“, кредит сметка „4532“, с отрицателен знак; кредитните известия са осчетоводени в данъчния период, през който са издадени; след издаване на КИ „Кодекса 2020“ ЕООД е задължено към Бюджета за размера на ползвания данъчен кредит по издадените фактури за авансово плащане; за ползвания данъчен кредит през

съответните периоди е дължима лихва. Експертното заключение кореспондира с изводите на ревизиращите органи по приходите и с тези на ответника и Съдът изцяло го кредитира, като счита, че то не подкрепя защитната теза. Фактурите са издадени, без да е възникнало данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът е бил начислен, без да е бил изискуем, предвид разпоредбата на чл. 25, ал. 7 с.з. и решението на СЕС от 13.03.2014 г., по дело № С-107/13. Ревизионният акт е законосъобразен и обоснован, и в частта, относно отказано право на приспадане данъчен кредит, в общ размер на 127 166, 67 лв. за м.м. 07, м. 08, м. 09.2020 г. по фактури с издател „Топ Екуипмънт“ ЕООД.

В заключение - Ревизионен акт № Р-22221421001312-091-001/22.02.2022 г., в оспорените части е издаден от материално компетентни органи по приходите, в резултат на правилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС. Съобразен е с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован. Постановен е в съответствие с изискванията за форма. Жалбата подлежи на отхвърляне, поради което е основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение. Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр.чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, при материален интерес от общо 200 750 лева (главница и лихви), определя юрисконсултското възнаграждение, в размер на 12 680 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалбата от управителя на „КОДЕКСА 2020“ ЕООД, против частите от Ревизионен акт № Р-22221421001312-091-001/22.02.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., оспорени пред директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. и изменени/потвърдени с Решение № 803/27.05.2022 г., относно: определените лихви за забава, в размер на 54 684, 93 лева за неправомерно ползван данъчен кредит, за периода от 15.04.2020 г., до 16.05.2022 г., по фактура № 3000...22/10.03.2020 г., издадена от „Вкусна ядка“ АД; отказът да бъде признато правото на приспадане ДК по фактурите с издател „Топ екуипмънт“ ЕООД, за периодите м. 07, м. 08, м. 09.2020 г., в общ размер на 127 166,67 лв. и лихви – 18 899, 48 лв.

**ОСЪЖДА** „КОДЕКСА 2020“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 12 680 лв. ( дванадесет хиляди, шестстотин и осемдесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**

