

# РЕШЕНИЕ

№ 6208

гр. София, 23.10.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,**  
в публично заседание на 05.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Стоян Тонев**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **3001** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на “Оникс Енерджи“ ЕООД с ЕИК [ЕГН] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя си Г. П. Г., чрез адв. Т. Т.- Адвокатско дружество „Б. и Т.“- [населено място], [улица], ет.2, срещу Ревизионен акт №Р-22220222002612-091-001 от 17.10.2022 г., издаден от К. Т. Ч. – орган, възложил ревизията и Б. Б. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 70/16.01.2023г. на Директор на ДОДОП, с който на дружеството са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер от 186 815,44 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 171 691,20 лв. и начислени лихви за забава в размер на 15 124,24 лв. за отделните данъчни периоди от 01.09.2021 г. до 30.11.2021 г. вкл.

С жалбата се твърди материална незаконосъобразност на оспорвания РА. Дружеството претендира, че процесните, ревизираните доставки са реално осъществени и в съответствие с нормата на чл.68 ал.1 т.1 ЗДДС, като са представени надлежни фактури, документиращи осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл.9 ЗДДС, за които е начислен правомерно данък и формиран данъчен кредит за приспадане по смисъла на чл.68 ал.1 и чл.69 ал.1 от ЗДДС. Претендира се още, че не са били налице предпоставките по чл. 122, ал.1 от ДОПК и за това цялото ревизионно производство е опорочено. Цитира се практика на СЕС. Иска се отмяна на РА.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С., редовно и своевременно призван, не се явява, не изпраща представител. С молба от 04.10.23г., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно и своевременно призвана, не изпраща представител.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220222002612-020-001 от 26.05.2022 г., издадена от К. Т. Ч., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП В. Т. - компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД за установяване на задължения на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.09.2021 г. до 30.11.2021 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 10.06.2022 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220222002612-092-001 от 19.09.2022 г., връчен по електронен път на 26.09.2022 г. Задълженото лице не е подало писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на ревизионния доклад/РД/.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220222002612-091-001 от 17.10.2022 г., издаден от К. Т. Ч. - орган, възложил ревизията и Б. Б. Л. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на 31.10.2022 г. С РА на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД са определени задължения по Закона за данък добавена стойност /ЗДДС/ в общ размер на 186 815, 44 лв., произтичащи от непризнато право за приспадане на данъчен кредит/ДК/ в размер на 171 691,20 лв. и начислени лихви в размер на 15 124, 24 лв. за данъчните периоди от 01.09.2021г. до 30.11.2021г.

В хода на ревизията от страна на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД не са представени счетоводни и търговски документи.

За целите на ревизията са извършени на основание чл. 45 от ДОПК насрещни проверки на други задължени лица – доставчици на жалбоподателя; връчено е на ревизираното дружество искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220222002612-040-001 от 27.05.2022 г.; с Протокол №Р-22220222002612-ПРД-001/26.07.2022 г. са присъединени доказателства от извършена на жалбоподателя проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, приключила с Протокол №П-22220221205477-073-001 от 18.04.2022 г. Извършени са проверки в информационните масиви на НАП относно „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД и доставчиците му.

Ревизираното лице не е представило писмени обяснения и документи във връзка с връченото му ИПДПОЗЛ, на същото е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22220222002612-113-001 от 09.08.2022 г., с което е информирано, че поради наличие на обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1, т. 2, т. 4 от ДОПК, основата за облагане по ЗДДС за периодите от 01.09.2021 г. до 30.11.2021 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 – 124а от ДОПК. На дружеството е предоставен 14-дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище. Такива не са постъпили.

С оглед събраните документи, ревизиращите органи са преценили, че са налице основания за извършване на корекции в декларираните от дружеството резултати за

ревизираните данъчни периоди.

За данъчен период м. 09.2021 г., на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 084,00 лв. по фактури №[ЕГН] от 14.09.2021 г. с предмет „СМР съгласно приемо-предавателен протокол“ и №[ЕГН] от 21.09.2021 г. с предмет „Съгласно приемо-предавателен протокол“, издадени от „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

На посочения за доставчик в цитираните фактури, „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е била извършена насрещна проверка, за резултатите от която е издаден Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220522111027-141-001 от 02.08.2022 г. По електронен път на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22220522111027-040-001 от 21.06.2022 г., в отговор на което са представени копия на визираните фактури, хронологични регистри, фактура №[ЕГН]/29.09.2021 г., издадена от „БИЛДФИН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], справки за подадени от „БИЛДФИН“ ЕООД уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/. Представена е обяснителна записка от управителя на „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД, в която е заявено, че са извършени услуги, съгласно договори и протоколи, като услугите са извършени в срок и съгласно изискванията на възложителя. Посочено е, че плащането е извършено изцяло по банков път. Заявено е, че дружеството няма персонал на трудови и граждански договори, а за нуждите му е наеман такъв от „БИЛДФИН“ ЕООД, съгласно договор и фактура №[ЕГН]/29.09.2021 г. От дружеството не са представени договори, сключени с „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, анекси, приемо-предавателни протоколи, разплащателни документи, доказателства за ресурсна обезпеченост, декларация за предмет на дейност, писмени обяснения относно периода и обекта, на който са извършени услугите. С оглед липсата на договори и приемо-предавателни протоколи органите по приходите са приели, че не е възможно да бъде установено каква услуга е извършена и как е формирана нейната себестойност. Информация за вида на услугата не може да бъде получена от самите фактури, в които е вписан предмет „СМР съгласно приемо-предавателен протокол“ и „Съгласно приемо-предавателен протокол“, а в дневника за продажби на доставчика е посочен предмет „продажби“. Предвид твърдението на „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД, че няма персонал и ползва нает от „БИЛДФИН“ ЕООД е констатирано, че не е ангажиран договор, сключен с „БИЛДФИН“ ЕООД във връзка с наемането на персонала. За представените уведомления по чл. 62 от КТ е установено, че съдържат данни за назначени лица, предимно чужди граждани, но липсват доказателства дали и на кой точно обект са работили те, както и конкретно дали са извършвали СМР във връзка с доставки към „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД.

За данъчните периоди м. 10.2021 г. и м. 11.2021 г., на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 169 607,20 лв. по 17 фактури, издадени от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. За 5 от фактурите е посочено, че са с предмет – услуга, а за останалите – стока.

На твърдения за доставчик „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е извършена насрещна проверка, за резултатите от която е издаден ПИНП №П-22221022111422-141-001 от 17.08.2022 г. За целите на същата е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221022111422-040-001 от 08.07.2022 г., което е връчено на деклариран от лицето електронен адрес за кореспонденция. От страна на проверяваното лице не са представени никакви писмени обяснения и документи, в т.ч. договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, платежни документи, декларация

за предмет на дейност, справки за използвани обекти, складови/стокови разписки, експедиционни и кантарни бележки, данни за количество и вид на стоките и начин на транспортирането им, актове съставени във връзка с изпълнение на услуги, информация през кой период и на кой обект са извършени услугите, данни за предходни доставчици, счетоводни регистри за отразяване на получени и продадена стока, главна книга и оборотна ведомост за м. 10.2021 г.

В хода на ревизионното производство не са представени каквито и да било доказателства за реалността и вида на фактурираните доставки, в т.ч. оригинални фактури, разплащателни документи, договори, транспортни документи, стокови разписки, счетоводни регистри и др. Не са представени и доказателства за извършени последващи доставки.

За целите на ревизията, с Протокол №Р-22220222002612-ПРД-001 от 26.07.2022 г. са присъединени доказателства, събрани при извършена на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22220221205477-073-001 от 18.04.2022 г. Във връзка с доставките от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД, „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е представило заверени копия на 5 фактури с предмет – „СМР съгласно договор“, Договор за превъзлагане на строително-монтажни работи от 03.09.2021 г., сключен между „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД – възложител и „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД – изпълнител, приемо-предавателен протокол от 25.10.2021 г.

Във връзка с посочения във фактурите предмет „СМР съгласно договор“, органите по приходите са установили, че в чл. 2.1. на договора за превъзлагане е записано, че в договореното възнаграждение се включват всички разходи на изпълнителя за труд, механизация, транспорт, такси и др. необходими за цялостното изпълнение предмета на договора, според заложеното в проектната документация и приложенията в договора. В тази връзка е посочено, че ако това е действително извършената услуга, то е следвало да бъдат представени всички съпътстващи документи във връзка с това как е формирана цената на строително-монтажните работи, в т.ч. кой и с каква техника е извършил услугата, както и строителна документация във връзка с реализацията на проекта. В хода на ревизията от „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД са изискани всички документи, свързани с доставките по процесните фактури, но такива не са представени.

При преглед на наличната информация в масивите на НАП е установено, че соченото за доставчик дружество „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД, няма назначен персонал и не са налице данни управителят да е изпълнявал трудова дейност като самоосигуряващо се лице. Управител и собственик на дружеството е Р. М. С., който е управител и на „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД.

От страна на „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД не са представени доказателства за ангажиран трудов ресурс с необходимата квалификация, както и данни за наличие на активи за предоставяне на услуги. Въз основа на събраните доказателства и извършените служебни справки е формирано заключението, че доставчикът не притежава трудов ресурс и няма икономическа възможност и история, които да потвърждават, че действително той е осъществил фактурираните доставки.

Органите по приходите са приели, че процесните фактури не документират реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, като на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 от ЗДДС, е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 171 691,20 лв. по фактурите, издадени от „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД /2 084,00 лв./ и „ТРЕЙДИН

ХОЛД“ ЕООД /169 607,20 лв./ за данъчните периоди м. 09, 10 и 11. 2021г.

„ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е депозирало жалба до Директор на Дирекция“ ОДОП“, а последният с Решение № 70/16.01.2023г. потвърдил обжалвания Ревизионен акт. Решението е връчено на електронния адрес на жалбоподателя.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства. Приети са като писмени доказателства и СД по ЗДДС, ведно с дневници за покупки и продажби на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, както и справка от „Информационно обслужване“ с доказателства за притежаван валиден КЕП на органите по приходите, издали ЗВР, РД, РА.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява неоснователна.

При проверката законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Оспореният РА е валиден акт, издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията.

С разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 1 - т. 8 от ДОПК са изброени лимитативно основанията за прилагане на местната компетентност на съответните териториални дирекции на НАП /адресна регистрация за ФЛ, седалище на ЮЛ, местоизвършване на дейността/управлението на чуждестранни лица/. Предвидено е изрично, че местната компетентност се прилага, „ако не е предвидено друго“. Изключението от този общ принцип е регламентирано в чл. 12, ал. 6 от ДОПК, с която на изпълнителния директор на НАП или на оправомощен от него заместник е предоставено правомощие да определят органи по приходите или публични изпълнители, за които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК.

В тази връзка, жалбоподателят е търговско дружество е със седалище в [населено място], но съгласно Заповед № 3 – ЦУ – 753 от 05. 05.2022 г., издадена от зам. изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК, оправомощен със Заповед № ЗЦУ- ОПР-9/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП/ приложени по делото/, както за органа, възложил ревизията със ЗВР-К. Ч. - началник сектор „ревизии“/ посочен в заповедта/, така и за ревизиращия екип - главен, сътв. старши инспектор по приходите, служители на ТД на НАП, [населено място], не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК.

Възлагането на определените с посочената заповед органи по приходите от четирите териториални дирекции на НАП, за които е прието, че не се прилагат правилата на чл. 8 от ДОПК, „да осъществят производствата по данъчно-осигурителния контрол по отношение на лицата,... за които компетентна териториална дирекция, съгласно чл. 8 от ДОПК е ТД на НАП - С.“ е извършено с последваща заповед № ЗЦУ-910 /26.05.2022 г./ приложена по делото/ на оправомощения заместник на изпълнителния директор на НАП. В приложение към заповедта са посочени задължените лица, вида на контролната дейност и териториалната дирекция на НАП, от която следва да се

определи ревизиращият/проверяващият екип. В цитираното в заповедта приложение е посочено дружеството- жалбоподател „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, за което е определено, че контролното производство ще се осъществи от екип на ТД на НАП - В. Т..

Със заповедта от 26.05.2022 г., позовавайки се на разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, ДВ, бр. 105 от 11.12.2020 г. в сила от 01. 01.2021 г., оправомощеният заместник изпълнителен директор на НАП е разпоредил контролните производства да се възложат от органи по приходите по чл. 7, ал. 1, т. 3, предл. последно от ЗНАП - началници на сектори, визирани в предходната Заповед № 3 - ЦУ - 753 от 05. 05.2022 г., които да се определят от директора на компетентната ТД на НАП – С. и са включени в Заповед № РД-01-245/05.04.2022г. на директора на компетентната ТД на НАП - С., на основание 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

Органът по приходите- началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - В. Т., издал заповедта за възлагане на ревизията на дружеството - жалбоподател и участвал при издаване на ревизионния акт е посочен под № 6 в заповедта на териториалния директор на ТД на НАП – С., от 05.04.2022г./приложена по делото/.

Материалната компетентност на органа, възложил ревизията произтича от нормата на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. „С акта по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, определящ органа по приходите, който може да възлага ревизии, териториалният директор упражнява организационно-управленско правомощие, но не делегира изрично предоставена му материална компетентност за възлагане на ревизии, тъй като определеният орган по приходите е нормативно овластен с това основно правомощие пряко от разпоредбата на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК“ -ТР №5/ 22. 06. 2015 година по т.д. № 4/2014г. на ВАС.

От друга страна, ръководителят на ревизията е този, който е посочен в заповедта за възлагане на извършване на ревизията по чл. 113, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Видно от Заповед за възлагане на ревизия №Р-22220222002612-020-001 от 26.05.2022 година за ръководител на ревизията е определен главен инспектор по приходите, сред визираните в заповедите на зам. изпълнителния директор на НАП.

В това отношение се приема, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентните органи, респективно, че липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 1 от АПК.

Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент 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 /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./ . В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП

електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП, РА е изпратен с електронно съобщение на декларирания от дружеството жалбоподател електронен адрес и е връчен по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК, видно от приложеното удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС“Контрол“/л.46/. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства/ л.157 и сл./ е видно, че органите издали ЗВР, РД , РА притежават валидни КЕП.

Ревизията е извършена при спазване на процесуалните правила, регламентирани в ДОПК. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите, предвидени в чл. 120, ал. 1 от ДОПК -името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Изрично е посочено, че констатациите от ревизионния доклад са възприети при издаване на РА и че РД представлява неразделна част от РА. Размерът на обжалваните, определени задължения за ДДС е посочен в табличен вид в разпоредителната част на РА.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА.

Неоснователно, жалбоподателят претендира за отмяна на РА с твърдението и аргументите, че приходните органи са провели ревизията по особения ред, но не са доказани предпоставките по чл. 122, ал.1 от ДОПК, респ. цялото производство е „опорочено“ и РА поради това подлежи на отмяна. Съображенията на Съда се следните:

Разпоредбите на чл. 122-124 ДОПК уреждат особен ред за провеждане на ревизии. При предпоставките на чл. 122, ал. 1 ДОПК органът по приходите прилага установения в съответния материален закон размера на данъка към основа, определена по критериите на чл. 122, ал. 2 ДОПК. Ревизионният доклад се обосновава с обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 ДОПК и основата за облагане с данъци се определя за периода, за който са установени тези обстоятелства /вж. чл. 122, ал. 3 и 4 ДОПК/. С

нормите на чл. 122, ал. 1 и 2 ДОПК се установяват обстоятелствата за определяне на основата за облагане с данъци различни от тези в материалните данъчни закони и основанията за преминаване към този ред. Разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК алтернативно и изчерпателно регламентира обстоятелствата, при наличието на които органите по приходите могат да проведат ревизионното производство по особения ред на чл. 122 и сл. ДОПК. Доказателствената тежест за установяване на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е на органите по приходите, като наличието на едно от тях би било достатъчно за провеждане на облагането по аналог. По предписанието на разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 4 ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от следните обстоятелства:... т. 4. - липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред.

В настоящия случай органите по приходите само са заявили намерение да определят данъчната основа за облагане с ДДС, чрез анализ на обстоятелствата в ал. 2 от чл. 122 от ДОПК, а всъщност са извършени корекции на декларирания данъчен кредит в подадените справки-декларации по ЗДДС на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. След като реално данъчната основа не е формирана по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, въпреки манифестираното намерение, а по общия ред, то като цяло възраженията на жалбоподателя за „опорочаване“, поради липса на предпоставките по чл.122, ал.1 от ДОПК не са релевантни към фактите по настоящия казус. Отделен е въпросът, че предпоставката по 122, ал. 1, т. 4 ДОПК е била налице, доколкото не е представена от жалбоподателя съответната счетоводна документация. Следва да се отбележи, че е налице съдебна практика на ВАС, споделяна от настоящия състав, в смисъл, че и когато не са доказани обстоятелствата по чл. 122, ал.1 от ДОПК, но реално данъчната основа е формирана по общия ред и след правилно прилагане на материалния закон, то не може да се претендира, поне не и успешно, незаконосъобразност на цялото производство, т.е. „опорочаването“ му, респективно, като последица, отмяната на ревизионния акт. В този смисъл е Решение № 15004/ 06.11.2019г. по адм. дело №5511/2019г. на ВАС в което се посочва: „...Производството е образувано по касационна жалба на директора на Дирекция „Обжалване



и данъчно-осигурителна практика“ ... срещу решение ... с което е отменен ревизионен акт... Решението е неправилно... Настоящата касационна инстанция не споделя първоинстанционните мотиви според които провеждането на ревизията по реда на чл. 122 ДОПК без да са доказани предпоставките, с които това е обосновано, води в случая до незаконосъобразност на цялото производство, респективно, че последицата е отмяна на РА. Същността на ревизията по чл.122 ДОПК включва възможност на приходния орган да определи основата за облагане, съобразявайки регламентирания в процесуалния закон обстоятелства, относими към ревизираното лице и към тази основа да приложи установения от съответния материален закон размер на данъка. При ревизия по чл. 122 и сл. ДОПК обосноваването на констатации на РА притежават презумптивна доказателствена сила и върху РЛ пада тежестта да опровергава констатациите на приходните органи. В обсъждания казус няма пречка данъчната основа да бъде определена по реда на материалния закон, въз основа на направените констатации и събраните доказателства.... Поради това са основателни възраженията на касатора и неговите доводи в тази насока. В случая не са доказани хипотезите на чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 ДОПК за облагане по аналог, но данъчната основа е формирана по общия ред и след правилно прилагане на материалния закон....“.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт са спазени материално- правните разпоредби на ЗДДС, а възраженията на жалбоподателя в обратен смисъл са неоснователни. Съображенията на Съда са следните:

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от: качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя / т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13 - „ ...от текста на член 168, буква а/ от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице“ /; притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС; получаването на стоките/услугите по доставката / правото на приспадане на начислен ДДС по принцип е свързано „с действителното извършване на облагаема сделка“ - т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/; отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ / така , т.

36 от решението на СЕС по дело C-153/11- „от член 168 от Директивата за ДДС следва, че ...данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока, използва тази стока за нуждите на своите облагаеми дейности..., то има право да приспадне дължимия за тази стока или платен ДДС...“/. Отсъствието на който и да е елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

Механизмът на упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 72, ал. 2 от ЗДДС предполага имплицитно въведено със справка-декларацията по чл. 125 ЗДДС и дневника за покупките по чл. 124 ЗДДС твърдение на ДЗЛ, че е получател по облагаема доставка и за него е възникнало правото на данъчен кредит /вж. чл. 72, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 68, т. 1 от ЗДДС и чл. 72, ал. 1 във вр. с чл. 68, ал. 2 и чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС/. След като придобиването на правото на разпореждане като собственик със стоката /вж. чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 6 от ЗДДС/ и получаването на услугата /чл. 9 от ЗДДС/ са елементи от фактическия състав, пораждащ правото на приспадане, то в тежест на дружеството - жалбоподател е да установи/ докаже осъществяването на тези правно релевантни факти.

В рамките на настоящето производство, съдът бидейки инстанция по същество е предоставил възможност на жалбоподателя да ангажира годни доказателствени средства и представи необходимите доказателства, като изрично е указал и в определението за насрочване на делото, и в определението от 30.06. 2023г., че жалбоподателят носи доказателствена тежест относно наличието на материално-правни предпоставки за упражняване правото на данъчен кредит. Такива доказателства не са ангажирани, въпреки нееднократно предоставената възможност, поради което и възраженията в жалбата за реалност на доставките голословни. При това, по делото служебно са назначени и съответни експертизи, които, поради невнасяне на определения депозит от страна на жалбоподателя, са заличени.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод следва от националния закон и практиката на СЕС - т.37 от решението по дело C-78/12: „... Освен това, доколкото от акта за преюдициално запитване личи, че българските данъчни органи отказват да признаят на „Е.- К“ право на приспадане на ДДС по разглежданите в главното производство доставки ..., по съображението че не е доказано действителното осъществяване на тези доставки, и доколкото „Е. - К“

оспорва констатацията за липса на осъществени доставки, следва да се напомни, от една страна, че лицето, което иска да си приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това /вж. Решение от 26 септември 1996 г. по дело Enkler, C-230/94, Recueil, стр. I-4517, точка 24/, и от друга страна, че запитващата юрисдикция следва в съответствие с националните правила за доказването да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора в главното производство, за да определи дали „Е.-К“ може да упражни право на приспадане по посочените доставки на стоки /вж. в този смисъл Решение от 6 септември 2012 г. по дело Mecsek-Gabona, C-273/11, точка 53, Решение от 6 декември 2012 г. по дело Боник, C-285/11, точка 32 и Решение от 31 януари 2013 г. по дело ЛВК-56, C-643/11, точка 57/.....“ .

Според Съда *за данъчен период м. 09. 2021г.*, органите по приходите правилно са отказали на дружеството - жалбоподател правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД фактура № [ЕГН]/14.09.2021г., ДО- 5200 лв., ДДС- 1040 лв., с предмет „СМР съгласно приемо- предавателен протокол“ и фактура № [ЕГН]/21.09.2021г., ДО- 5200 лв., ДДС- 1040 лв., с предмет - „съгласно приемо- предавателен протокол“/ л.89, гръб, л.90/.

Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС, вече се посочи, абсолютна предпоставка за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е притежаването на данъчен документ и то съставен съгласно изискванията на чл. 114 от ЗДДС. С последната норма /чл. 114 ЗДДС/ са регламентирани задължителните реквизити на фактурата, като според т. 9 фактурата следва да съдържа описание на количеството и вида на стоката или съответно вида на услугата. Нормата на чл. 178 от Директива 2006/112 предвижда, че притежаването на фактура, съставена в съответствие с чл. 220 - 236, е условие за упражняване на правото на приспадане. Това е изрично подчертано от СЕС и в Решението по дело C-271/2012, постановено при сходен фактически състав, а именно, че разпоредбите на Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, получатели на стоки/услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки. В случая, в издадените от посочения доставчик фактури е вписан предмет „СМР съгласно приемо-предавателен протокол“ и „съгласно приемо-предавателен протокол“, но не е конкретизирано от кои дати са тези протоколи. Нито в хода на ревизията,

нито при административното оспорване, нито в хода на съдебното производство, са представени приемо-предавателните протоколи, въз основа на които да се установи видът и обемът на извършените от доставчика работи. Също така липсва договор, от който да се установи какъв точно е предметът на доставките и какви уговорки са направили страните във връзка с тяхното изпълнение. Това означава, че съставените фактури са непълни. Липсва една от предпоставките за упражняване на правото на данъчен кредит, а именно притежаването от получателя на данъчен документ - чл. 71, т. 1 от ЗДДС - съставен съгласно изискванията на чл. 114 от ЗДДС.

Няма реална доставка. Действителното извършване на облагаема сделка е елемент от фактическия състав, пораждащ правото на приспадане и за претендиращото данъчно предимство ДЗЛ е тежестта да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти, което в случая не е сторено. Липсват доказателства за действително развили се облигационни отношения между ревизираното лице и сочения да негов доставчик „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД. Фактурите не съдържат описание на доставки, които могат да се свържат с каквито и да било факти от обективната действителност и от които да може да се направи извод, че доставки от същия вид действително са осъществени от вписания във фактурите за техен издател. В тежест на жалбоподателя, който твърди, че в негова полза е възникнало правото за приспадане на данъчен кредит, е да докаже обема, вида и стойността на фактурираните доставки, тяхното действително изпълнение и приемане, и използване за последващи облагаеми доставки в рамките на независимата икономическа дейност, което не е сторено.

При това положение, се налага извод за наличието на сделки, сключени с цел данъчна измама, състояща се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. Получателят на фактурите не е възможно да не знае, че те не отразяват реални доставки, по които той е страна, поради което и с декларирането им като такива с право на данъчен кредит, претендира права, за които знае, че не са възникнали.

Извършването на услуга е данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал. 2 от ЗДДС и съгласно чл.113,ал.4 от ЗДДС, фактурата се издава задължително не по-късно от 5 дни от датата на възникване на данъчното събитие за доставката. В случая не се откриват положителни факти за възникнали данъчни събития на датите във фактурите № № [ЕГН] и [ЕГН], а на 14.09.2021 г. и 21.09.2021 г., нито са извършени плащания, от което следва, че фактурите са издадени без основание и начисленият с тях

данък не формира данъчен кредит, който да подлежи на приспадане от ревизираното дружество. Както се сочи в решение по дело С-342/87 Genius Holding, ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна. Недоказано се явява твърдението на жалбоподателя, че по доставките са извършени плащания, тъй като нито в хода на ревизията, нито при административното оспорване, нито при съдебното обжалване, са ангажирани доказателства за такива плащания.

Действително от твърдения за доставчик „ИН БИЛД ХОЛД“ е представена фактура №[ЕГН]/29.09.2021 г. и уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ с оглед твърдението, че понеже това дружество няма персонал на трудови и граждански договори, същото е наело такъв от „БИЛДФИН“ ЕООД. Относно представените уведомления по чл. 62 от КТ е установено, че съдържат данни за назначени лица, но не се установява дали изобщо и на кой точно обект са работили те, както и конкретно дали са извършвали СМР във връзка с доставки към „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД. С оглед представената фактура №[ЕГН]/29.09.2021 г./ приложена по делото, л.91- гръб/, издадена от „БИЛДФИН“ ЕООД следва да се отбележи, то същата, наред с горепосочените уведомления по КТ, по никакъв начин не доказва реалност на доставките, фактурирани от „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД към дружеството - жалбоподател „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Във визираната фактура от 29.09.2021 г. е вписан предмет „Услуга съгласно Договор и Приемно - предавателен протокол“ - каквито не са представени и липсват. Не се установява по никакъв начин предметът на доставката, документирана с фактура №[ЕГН]/29.09.2021 г., да е свързан с предмета на фактурите, издадени от „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Още повече, че издадените от „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД към „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД фактури са от 14.09.2021 г. и 21.09.2021 г., като тези дати са посочени за дати на данъчните събития, а фактурата на „БИЛДФИН“ ЕООД е от последваща дата, а именно от 29.09.2021 г. Тоест, ако се приеме, че „БИЛДФИН“ ЕООД се явява предходен доставчик, то това би следвало да означава, че „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД е предало на ревизираното дружество резултата от свършена работа, преди същата да е извършена от предходния доставчик, което не е логично.

На фона на всичко изложено се налага извод, че е създаден документооборот, който не отразява действително извършени доставки и с него се цели единствено да се осигури възможност на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД да ползва неправомерно данъчен кредит.

Поради това Съдът намира, че с ревизионния акт законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 084,00 лв. по издадените от „ИН БИЛД ХОЛД“ ЕООД фактури за данъчния период м. 09.2021 г.

РА е законосъобразен и в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 169 607,20 лв. за данъчните периоди м. 10.2021 г. и м. 11.2021 г. по фактурите, издадени от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД:

*За данъчен период м. 10.2021 г.* ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 47 606,00 лв. по следните фактури, издадени от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД: №[ЕГН]/ 07.10.2021 г., №[ЕГН]/15.10.2021 г., №[ЕГН]/ 20.10.2021 г., №[ЕГН]/27.10.2021 г. и №[ЕГН]/29.10.2021 г. Във всички фактури е посочен предмет „СМР съгласно договор“, без да е налице конкретизация /дата/ на договора, поради което процесните фактури са непълни / не отговарят на изискването на чл. 71, т. 1, вр. чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС/.

За целите на ревизията е било извършено приобщаване на договора от 03.09. 21г. / л. 106/ от доказателствата, събрани при извършена на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД проверка за установяване на факти и обстоятелства. Съгласно чл. 1 от същия, изпълнителят „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД приема да извърши със собствена или наета строителна механизация, квалифицирани машинни оператори и труд или чрез подизпълнители, срещу определено възнаграждение услуги с механизация и строителни работи, които дейности са необходими за реализацията на проект: „Доставка и полагане на взривявана каменна фракция обект на „Х. С. ООД“. Съгласно чл. 2.1. от договора, в договореното възнаграждение се включват всички разходи на изпълнителя за труд, механизация, транспорт, такси и др. необходими за цялостно изпълнение предмета на договора, според заложеното в проектната документация и приложенията по договора. От текста на договора е видно, че в случая не са направени уговорки относно съществени параметри на сделката, в това число относно обема на подлежащата на извършване работа, размер на дължимото възнаграждение и начин на заплащане. В чл. 2. 2. на договора е записано, че възнаграждението за изпълнените строителни работи се заплаща по банков път по сметка на изпълнителя при задължение за издаване на надлежно оформена данъчна фактура, без плащането да е обвързано с изпълнение на някакви задължения от страна на изпълнителя. В договора се споменава проектна документация и приложения към него, но такива не са ангажирани като доказателства включително и при оспорването по

съдебен ред. Съгласно чл. 6.1. от договора, предаването на изпълнената работа се извършва с ежемесечни двустранни протоколи, удостоверяващи вложените в процеса на строителните работи ресурси /механизация, човешки ресурс/ и количествата строителни работи, изготвен от възложителя „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД, въз основа на ежедневно геодезическо замерване. В случая, такива ежемесечни протоколи липсват, а е представен единствено приемо-предавателен протокол от 25.10.2021 г./л.108/, в който са описани следните по вид дейности: натоварване на взривявана каменна фракция – 100 000,00 лв.; транспорт на взривявана каменна фракция – 65 520,00 лв.; разтоварване, полагане и заравняване – 28 980,00 лв.; трамбоване – 13 400,00 лв. Този протокол не съответства на записаното в чл. 6.1. от договора, тъй като от него не става ясно какво количество строителни работи са извършени, а също така не е посочено какви ресурси са вложени в процеса на строителните работи. Отразени са единствено цени за отделните дейности, без да са ангажирани доказателства за начина на определянето им. Освен това, според приемо-предавателния протокол общата цена на извършените дейности е 207 900,00 лв., а същевременно общата данъчна основа по петте фактури е за различна сума – 238 030,00 лв. Също така, фактурите са издадени на 07.10.2021 г., 15.10.2021 г., 20.10.2021 г., 27.10.2021 г. и 29.10.2021 г., сочени за дати на данъчните събития, а доказателства за извършени услуги към тези дати не са налице, нито са налични документи за извършени плащания.

В случая процесните, твърдените, доставки са за СМР услуги. Правото на данъчен кредит възниква за получателя по доставката, съгласно чл.68 и чл. 69 от ЗДДС, когато е извършена облагаема доставка на стока или услуга, от издателя на данъчния документ като доставчик. При услугите, съгласно чл. 9 от ЗДДС следва да се установи предаване на резултата от доставчика на получателя. Представеният приемо – предавателен протокол не доказва изпълнение на услугите и видовете СМР. Предметът на доставките по фактурите е общо посочен, при което не може да се провери неговото изпълнение. Отделно от това, доставчикът не разполага с ресурс за изпълнение предмета на доставките. Няма притежавани или наети активи, квалифицирани работници за изпълнение на СМР услуги. Видно от съдържанието на договора за реализиране на неговия предмет изпълнителят би следвало да разполага със собствена или наета строителна механизация, транспортни средства и квалифицирани машинни оператори. В това отношение е установено при извършената проверка, че в сочения за доставчик „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД не е имало назначени лица на трудов договор, в т.ч. на

длъжност машинни оператори и шофьори. При извършената проверка в Управленска информационна система /УИН е било установено още, че дружеството не притежава транспортни средства. Липсват данни такива да са били наети. При тези факти, логично следва извод, че „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД не е притежавало необходимата кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките. Не са ангажирани и доказателства за използване на подизпълнители.

Не се доказват реални доставки от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД към „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Не се откриват никакви положителни факти, които да определят „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД като доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС.

От страна на „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД са представени: Договор за изпълнение на строителни работи 30.08.2021 г., сключен между „ХЕРМЕС СОЛАР“ ООД, ЕИК[ЕИК] – възложител и „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД – изпълнител/л.113,114/, приемо-предавателен протокол от 25.10.2021 г. и фактура №[ЕГН]/25.10.2021 г., издадена от „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД. Този договор е идентичен с договора, сключен между ревизираното дружество и „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД, като в него също липсват уговорки относно съществени параметри на сделката, в това число относно обема на подлежащата на извършване работа, размер на дължимото възнаграждение и начин на заплащане. Представеният приемо – предавателен протокол от 25.10.2021г. преповтаря съдържанието на приемо –предавателния протокол, подписан между дружеството –жалбоподател и „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД. И в този случай е налице несъответствие между цената на описаните в протокола дейности – 207 900,00 лв. и фактурираната на „ХЕРМЕС СОЛАР“ ООД цена – 211 000,00 лв., без да са ангажирани доказателства относно причината за разликата. Обсъждането на тези документи е във връзка с обстоятелството, че в жалбата се твърди от „ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД: „всички спорни доставки сме вложили в извършените от нас строително – монтажни работи и впоследствие сме извършили последващи облагаеми такива към „ХЕРМЕС СОЛАР“/цитат/. Поначало, следва да се има и предвид, че с твърдения за последваща реализация не може да се установява предхождащият факт на извършването на услугите от прекия доставчик.

Всички гореописани факти изключват възможността поведението на жалбоподателя да се определи като добросъвестно. Ревизираното лице е знаело, че сделките, с които обосновава правото си на данъчен кредит са част от злоупотреба, доколкото самото то е участвало при изготвянето на документите, използвало е фактури, които не отразяват доставки на



услуги. В случая фактурите от м. 10.2021 г. са издадени без основание, единствено с цел да се осигури възможност за ревизираното лице да приспадне данъчен кредит, на какъвто няма право.

Във връзка с твърдението на жалбоподателя, че са извършени плащания по доставките следва да се има предвид, че доказателства за това не са представени включително в хода на съдебното обжалване, въпреки дадените ясни указания от съда в тази насока.

За данъчен период м. 11.2021 г. дружеството –жалбоподател е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 122 001, 20 лв. по 12 фактури - №[ЕГН]/03.11.2021 г., №[ЕГН]/05.11.2021г., №[ЕГН]/ 08.11.2021г., №[ЕГН]/ 10.11.2021г., №[ЕГН]/ 12.11.2021г., №[ЕГН]/16.11.2021 г., №[ЕГН]/ 17.11.2021 г., №[ЕГН]/19.11.2021 г., №[ЕГН]/ 22.11.2021 г., №[ЕГН]/25.11.2021 г., №[ЕГН]/26.11.2021г. №[ЕГН]/ 30.11.2021 г., издадени от „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД / вж. таблица на стр. 9 от РД/

При извършената проверка е било установено, че в дневника за покупки на ревизираното лице за м. 11.2021 г. фактурите са посочени с предмет „стока“, а в дневника за продажби на доставчика са посочени с предмет „Съгласно договор и протокол“. Същите не са представени на органите по приходите нито от ревизираното лице, нито от доставчика.

Съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, данъчнозадълженото лице упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит по отношение на доставки, по които е получател, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред.

Отново следва да се припомни, че жалбоподателят е този, върху който лежи доказателствената тежест. Именно той, в качеството на лице, претендиращо право на данъчен кредит, следва да докаже наличието на една от предпоставките за надлежно упражняване на правото, а именно, че притежава данъчен документ /в случая фактура/, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС. Доколкото това не е сторено, то следва да се приеме, че не е налице условието, предвидено в разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС за надлежно упражняване на правото на данъчен кредит.

Отделно от това, вече се посочи, твърденият за доставчик „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД не разполага с ресурс за изпълнение на доставки, няма притежавани или наети активи, назначени лица на трудов договор

В тази връзка следва да се коментира и практиката на СЕС. По дело С-152/02 е прието, че правото на приспадане трябва бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия,

изисквани от тази разпоредба /чл. 18, пар.2, ал.1 от Шестата директива/, а именно стоките да са били доставени или услугите- извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критерии, определени от въпросната държава- членка, може да се счита за служещ за фактура. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право.

Към жалбата си ОНИКС ЕНЕРДЖИ“ ЕООД също не е представило копия на горесцитираните фактури. Въпреки указанията на съда в тази насока не е представило фактурите в хода на развилото се съдебно производство. В случая са налице единствено данни за отразяването на фактурите в отчетните регистри на жалбоподателя, което по никакъв начин не може да обоснове наличието на предпоставките за упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по тях.

За да бъде правото на данъчен кредит валидно упражнено, данъчнозадълженото лице трябва да разполага с оригинален първичен счетоводен документ, или с фотокопие от екземпляра на издателя на документа, заверено от него с подпис и печат, което да съхранява в счетоводството си. В този смисъл, на осчетоводяване подлежат само оригиналните счетоводни документи или екземпляри, заверени от издателя им с подпис и печат – по аргумент от чл.58,ал.2 от ППЗДДС. Липсата на първични счетоводни документи не може да бъде преодоляно с включването им в дневниците за покупки на ревизираното лице. Изискването, лицето да притежава оригинален данъчен документ е насочено освен към спазване на счетоводния принцип за документална обосновааност, също така и към предотвратяване на злоупотребите с ДДС, което е и причината законът да предвижда нарочно установена специфична процедура по уведомяване на контролните органи, в случай на изгубване, унищожаване или повреждане на данъчните документи – чл. 58, ал. 2 от ППЗДДС.

С оглед гореизложено, и след като от страна на данъчнозадълженото лице не са представени нито оригинали, нито заверени копия от процесните фактури, то не може да се приеме за установено, че същото притежава такива документи, поради което и като последица от това, не е възможно да се приеме, че в случая спорното право на данъчен кредит е надлежно упражнено.

В допълнение следва да се посочи и това, че липсата на условието по чл. 71, т. 1 от ЗДДС за надлежното упражняване на правото на данъчен кредит само по себе си е основание това право да бъде отказано, независимо от липсата или наличието на останалите предпоставки за

възникване на правото, съгласно чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, респ. независимо от липсата или наличието на основанията по чл. 70 от ЗДДС за отказ на данъчния кредит.

На следващо място, липсват каквито и да било доказателства относно предмета на доставките по процесните 12 фактури, като няма изявления същите да са свързани с Договора за превъзлагане на строително - монтажни работи от 03.09.2021 г., сключен между дружеството-жалбоподател в качеството на възложител и „ТРЕЙДИН ХОЛД“ ЕООД - като изпълнител. Не са налице и доказателства за това, че към датите на издаване на фактурите е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и за доставчика е възникнало задължение да начисли ДДС, който ревизираното лице да приспадне като данъчен кредит.

По изложените съображения жалбата е неоснователна и недоказана и следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на правния спор и разпоредбата на чл. 161, ал.1 изр. второ от ДОПК, на ответника се дължат разноски, представляващи юрисконсултско възнаграждение в минималния размер от 12 122, 61 лева, определено върху материалния интерес от 186 815,44 лв., по реда на чл.7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при интерес от 100 000 лв. до 500 000 лв. – 8650 лв. плюс 4 % за горницата над 100 000 лв./.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалба на “Оникс Енерджи“ ЕООД с ЕИК: [ЕГН] със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано Г. П. Г.- управител, чрез адв. Т. Т., Адвокатско дружество „Б. и Т.“, срещу Ревизионен акт №Р-22220222002612-091-001 от 17.10.2022 г., издаден от К. Т. Ч. – орган, възложил ревизията и Б. Б. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 70/16.01.2023г. на Директор на ДОДОП, с който на дружеството са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер от 186 815,44 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 171 691,20 лв. и начислени лихви за забава в размер на 15 124,24 лв. за отделните данъчни периоди от 01.09.2021 г. до 30.11.2021 г. вкл.

**ОСЪЖДА** „Оникс Енерджи“ ЕООД с ЕИК: [ЕГН], представлявано Г. П. Г. - управител, да заплати на Национална агенция за приходите –

дирекция „ОДОП“ сума в размер на 12 122, 61 лева / дванадесет хиляди сто двадесет и два лева и 61 ст./, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**