

РЕШЕНИЕ

№ 2783

гр. София, 25.04.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 23.10.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря М. Велева, като разгледа дело номер **4723** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт № [ЕГН]/12.12.2011 г., издаден от Н. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден в оспорената част с решение № 652/26.03.2012 г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място].

В жалбата са изложени доводи за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила в хода на ревизията и при издаване на оспорения РА, като се твърди, че срокът на ревизията е продължаван в нарушение на чл. 114 от ДОПК, не са спазени сроковете за издаване на РД и по чл. 117, ал. 1, и чл. 119, ал. 4 от ДОПК. Изложени са съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт, в частта на отказано право на данъчен кредит и на определени задължения по ЗКПО. Твърди се, че органите по приходите не са обсъдили и не са съобразили събраните в хода на ревизията доказателства. Изложени са аргументи, че от представените в хода на ревизията доказателства се установява реалността на процесните доставки, вкл. основно доказателство е извършеното от оспорващия плащане по тези сделки по банков път. По идентични аргументи се възразява и срещу определените задължения по ЗКПО, като се твърди, че органите по приходите не са събрали доказателства в подкрепа на твърдението за отклоняване от данъчно облагане. Възразява се срещу извода на органите по приходите, възприет и от решаващия орган, че представените от ревизиращото лице доказателства, представляват частни документи и не доказват реалността на доставките.

Направено е възражение за погасяване по давност на определените задължения по ЗДДС за периодите до м. ноември 2005 г. и по ЗКПО – за установените задължения за ревизиранети 2003 г. и 2004 г. Иска се от съда да отмени ревизионния акт и да присъди на жалбоподателя направените по делото разноски. В съдебното производство оспорващият се представлява от адв. С., който поддържа жалбата по съображения изложени в съдебно заседание и в писмени бележки, представени по делото.

Ответната страна – директорът на дирекция ”О.” – [населено място], чрез процесуалния си представител юрк. К., оспорва подадената жалба, моли съда да потвърди оспорения РА и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Подробни съображения за законосъобразност на оспорения РА изразява в писмени бележки, представени по делото.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1100038/26.01.2001г., изменена със ЗВР № 1100201/05.05.2011 г. и ЗВР № 1100225/ 20.05.2011 г., издадени от Т. Т. В. на длъжност началник на отдел „Контрол” в дирекция СДО при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за данъчни периоди от 01.01.2003 г. до 31.12.2007 г. и по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.03.2003 г. до 30.04.2003 г.; от 01.06.2004 г. до 30.11.2003 г.; от 01.01.2004 г. до 31.01.2004 г.; от 01.03.2004 г. до 31.05.2005 г.; от 01.10.2005 г. до 31.01.2006 г.; от 01.03.2006 г. до 31.01.2007 г.; от 01.05.2007 г. до 31.12.2007 г.; от 01.04.2008 г. до 31.05.2008 г. и от 01.07.2008 г. до 31.10.2008 г. Издателят на тези заповеди е оправомощен със заповед № РД-01-131/22.03.2007 г. на директора на ТД на НАП – С. град. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 09.09.2011 г. със ЗВР № 1100225/20.05.2011 г., като за това е издадена Заповед № ЦУ-214/07.06.2011 г. на изпълнителния директор на НАП, след мотивирано предложение от директора на ТД на НАП С. с изх.№ 24-27-247/27.05.2011 г. Ревизията е втора по ред за посочените периоди и е възложена в изпълнение на решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С., с което е отменен ревизионен акт № 20001000012/20.08.2010 г.

Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад /РД/ № 1100225 от 26.09.2011 г., връчен на управителя на дружеството на 12.10.2011 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е подало възражение вх. № 2553-03-2038 от 28.11.2011 г.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство ревизионен акт № [ЕГН]/12.12.2011 г., издаден от Н. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощен със заповед за определяне на компетентен орган № К 1100225/13.10.2011 г. на органа, възложил ревизията. С РА са определени допълнителни задължения общо в размер на 2 469 042,83 лв., в т.ч. ДДС в размер на 902 773,07 лв. и лихви в размер на 587 292,53 лв., корпоративен данък в размер на 568 658,98 лв. и лихви в размер на 410 318,25 лв.

С РА е възприета фактическата обстановка установена в РД, както и извършените с него констатации. За установяване фактите и обстоятелствата от значение за извършваната ревизия, са предприети действия, описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Констатации по ЗДДС:

В хода на ревизионното производство с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на [фирма] са предприети следните процесуални

действия: на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица -доставчици на жалбоподателя, резултатите, от които са обективирани в протоколи; на основание чл. 37, ал. 3 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизирия субект са връчени три броя искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/, като са изискани всички документи, касаещи дейността на дружеството, счетоводни регистри, справки, договори, оборотни ведомости; с протокол № 1100225/04.07.2011 г. и протокол № 1100225/07.07.2011 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на предходно ревизионно производство. Установените при проверките резултати, представените от ревизирия субект документи и писмени обяснения, както и присъединените доказателства са подробно описани в ревизионния доклад, раздел 3 „Процесуални действия” /стр. 4-27 от РД/, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА. Въз основа на направените при проверките констатации и с оглед доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, органите по приходите са приели за недоказано получаването от задълженото лице на облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, за които да възникне задължение за начисляване на данъка и издаване на спорните фактури, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит. Поради това е извършена корекция на декларирията от [фирма] резултат за ревизираните данъчни периоди като на основание чл. 64, ал. 1, т. 1 и т. 3, във връзка с чл. 6 от ЗДДС /отм./ и чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС /в сила от 01.01.2007 г./ не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 903 754,48 лв.

Въз основа на констатациите в протоколите за извършена насрещна проверка /ПИНП/ и на база събраните доказателства органът по приходите е приел, че до всички дружества са отправени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, които са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие, тъй като представляващите търговците или упълномощено от тях лице не са открити на декларирания адрес за кореспонденция. От цитираните доставчици на ревизирия субект не са представени необходимите документи за извършване на насрещната проверка, поради което е прието, че не може да се установи дали по издадените от тях фактури има реално извършване на доставка по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС, кога е датата на данъчното събитие, разполагал ли е доставчикът с необходимия технически и кадрови потенциал за извършване на доставката, извършено ли е разплащане по сделката, начислен ли е данъкът като задължение към бюджета, както и относно предходни доставчици.

установено, че цитираните търговци не са декларирали търговски обект, нямат наети по трудов договор лица към датата на издаване на фактурите. От ревизираното лице и от доставчиците не са представени доказателства за начина на превозване на материалите, от къде, как и кой е осъществил транспорта, въпреки че такава информация е изисквана.

Относно доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] е констатирано, че са издали на [фирма] фактури за услуги - различни видове СМР. Посочено е, че нито доставчиците, нито ревизираното лице са представили доказателства относно наличие на трите компоненти на фактически извършени СМР – влагане на материали, полагане на физически труд от наети лица и необходими машини и съоръжения. Формулиран е извод, че дори при ревизираното лице да е наличен резултат от услугата, то не е доказано, че тя е извършена именно от издателя на фактурата.

Относно доставчика [фирма] е установено, че е deregистриран по ЗДДС считано от 27.12.2005 г., а жалбоподателят претендира право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени през месец януари 2006 г. в нарушение на изискването на чл. 64, ал. 1, т. 1 от ЗДДС /отм./.

На основание чл. 64, ал. 1, т. 1 и т. 3 от ЗДДС /отм./ за ревизираните данъчни периоди до 31.12.2006 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 492 463,64 лв. и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС за ревизираните периоди след 01.01.2007 г. е отказано право на приспадане общо в размер на 411 291,16 лв.

Констатации по ЗКПО:

В ревизионния акт са отразени декларираните от [фирма] данни по годишни данъчни декларации за корпоративен данък за ревизираните 2003 г., 2004 г., 2005 г., 2006 г. и 2007 г. Констатирано е, че сделките, по които ревизираното лице е получател и са отчетени разходи, предвид установеното при насрещните проверки на цитираните по-горе търговци, са сключени с цел отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 14 от ЗКПО /отм., в редакцията за 2003 г. до 2006 г./ и по смисъла на чл. 16 от ЗКПО за 2007 г. Формиран е извод, че отразяването на разходи по фактури съответно: за 2003 г. в размер на 471 613,00 лв.; за 2004 г. в размер на 780 240,00 лв.; за 2005 г. в размер на 433 248,00 лв.; за 2006 г. в размер на 969 100,50 лв.; за 2007 г. в размер на 953 284,00 лв., е довело до деклариране на по-малък финансов резултат, което води до намаляване на данъчното задължение за периода. С отчетените разходи в посочените размери е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за ревизираните периоди на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО /отм., ред. 2003г. до 2006 г./ и на основание чл. 16, ал. 1 във връзка с чл. 16, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за 2007 г. Определени са допълнително задължения за корпоративен данък съответно: за 2003 г. в размер на 110 829,06 лв.; за 2004 г. в размер на 152 003,57 лв.; за 2005 г. в размер на 65 130,45 лв.; за 2006 г. в размер на 145 365,19 лв. и за 2007 г. в размер на 95 330,71 лв. Начислени са лихви за просрочие в размер на 410 318,25 лв.

Р. акт е връчен на управителя на [фирма] на 04.01.2012 г. Жалбата по реда на чл. 152 ДОПК до директора на дирекция „О.“ – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град на 18.01.2012 г. Между страните е сключено споразумение по реда на чл. 156, ал. 7 ДОПК, съгласно което срокът за произнасяне на решаващия орган е продължен с до 3 месеца, от изтичане на срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК. С решение № 652/26.03.2012 г. на директора на дирекция „О.“ – С., постановено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК и връчено на жалбоподателя на 09.04.2012 г., ревизионният акт в оспорената част е потвърден.

Жалбата до АССГ, подадена чрез ответния административен орган на 21.04.2012 г., е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и е процесуално допустима. На страните по делото са дадени указания във връзка с разпределението на доказателствената тежест с определение, постановено по делото на 20.06.2012 г. Повторно с протоколно определение от 23.10.2012 г. на оспорващия е указана необходимостта от представяне на доказателства за реалност на процесните доставки, в т.ч. за счетоводното им отразяване в счетоводството на доставчиците и на дружеството-жалбоподател. Допълнителни доказателства не са ангажирани от страните, като процесуалният представител на жалбоподателя изрично заявява в съдебно заседание, че няма да ангажира доказателства в изпълнение указанията на съда.

По делото са приети писмените доказателства, представени от ответника с административната преписка.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Със заповед № К 1100225/13.10.2011 г. на органа, възложил ревизията, Н. В. К. -главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е определен за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на [фирма]. Обжалваният РА е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК. При издаването на оспорения РА не са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да обосновават неговата отмяна. Неоснователни са възраженията за допуснати нарушения при удължаване срока на извършване на ревизията. Съгласно чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е до три месеца и започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагане, а в случай, че се окаже недостатъчен, той може да бъде продължен до два месеца със заповед за удължаване на срока от органа, възложил ревизията. Разпоредбата на чл. 114, ал. 3 от ДОПК предвижда, че когато сроковете по ал. 1 и 2 се окажат недостатъчни поради особена фактическа сложност на конкретния случай, срокът може да бъде продължен общо до не повече от три години със заповед за удължаване на срока на изпълнителния директор, издадена въз основа на мотивирано предложение на териториалния директор. В случая ревизията е възложена със ЗВР № 1100038/26.01.2001г., връчена на ревизираното лице на 07.02.2011 г. на управителя на дружеството, от която дата започва да тече тримесечният срок по чл. 114, ал. 1 от ДОПК, който изтича на 07.05.2011 г. ЗВР № 1100038/26.01.2011 г. е изменена със ЗВР № 1100201/05.05.2011 г., връчена на 11.05.2011 г. като е определен краен срок за приключване на ревизията до 09.06.2011 г. Този срок е продължен до 09.09.2011 г. със ЗВР № 1100225/20.05.2011 г., като за това е издадена Заповед № ЦУ-214/07.06.2011 г. на изпълнителния директор на НАП, след мотивирано предложение от директора на ТД на НАП С. с изх.№ 24-27-247/27.05.2011 г. При тези данни, неоснователно се явява възражението в жалбата за допуснати нарушения при продължаване на срока на извършване на ревизията. В случая са изпълнени изискванията на чл. 114, ал. 3 ДОПК като преди изтичане на срока, продължен по реда на чл. 114, ал. 2 ДОПК, е издадена заповед № ЦУ-214/07.06.2011 г. на изпълнителния директор на НАП, след мотивирано предложение от директора на ТД на НАП С. с изх.№ 24-27-247/27.05.2011 г. Обстоятелството, че преди датата на издаване на цитирината заповед от изпълнителния

директор на НАП е издадена ЗВР № 1100225/20.05.2011 г. за удължаване на срока не представлява съществено процесуално нарушение на чл. 114, ал. 3 ДОПК и не представлява основание за отмяна на акта.

Съгласно разпоредбата на чл. 117, ал. 1 от ДОПК ревизионния доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията. В случая, срокът на извършване на ревизията е изтекъл на 09.09.2011 г., а РД е издаден на 26.09.2011 г., т.е. в предвидения в чл. 117, ал. 1 ДОПК срок. От представените по делото доказателства се установява, че ревизионният доклад е съставен на 26.09.2011 г. и е връчен на 12.10.2011г., а ревизионният акт е издаден на 12.12.2011 г. и връчен на 04.01.2012 г., т.е. извън сроковете, предвидени в чл.117, ал. 4 и чл. 119, ал. 4 от ДОПК. Независимо от това, така констатираните нарушения не представляват съществени процесуални нарушения, тъй като не са ограничили правото на защита на ревизираното лице и съответно не представляват основание за отмяна на акта.

Въз основа на приетите по делото писмени доказателства и като взе предвид становищата на страните и констатациите в оспорения РА, настоящият съдебен състав намира за установено следното от фактическа и правно страна:

1. По доставки от [фирма]:

От представените по делото доказателства се установява, че е извършена насрещна проверка на [фирма], документирана с протокол от извършената насрещна проверка № 2225-8-1100038-1/ 20.04.2011г. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания от данъчния орган срок, не са представени документи от дружеството. При извършената проверка в ПП V., е установено, че „Б. трейд сървиз“ Е., не е включвало в дневниците за продажби и СД по ЗДДС, фактури с получател [фирма]. От извършена проверка в информационния масив на НАП към 31.12.2006г. е установено, че дружеството няма наети по трудов договор лица.

В хода на предходното ревизионно производство, приключило с РА № 20001000012/20.08.2010 г. от [фирма] са представени доказателства относно доставките от [фирма], които са присъединени към процесната ревизия с протокол № 1100225/07.07.2011г. От ревизираното лице са предоставени заверени копия от фактурите, издадени от [фирма] на [фирма], от които се установява, че предмет на доставките са стоки - Р. тръби, цимент, капаци за шахти, кабели, тротоарни плочки и др. Установено е от органите по приходите, че отразеният по фактурите данък е изцяло платен по ДДС -сметката на доставчика, за което са приложени платежни документи, през периода, през който е упражнено правото на данъчен кредит. Разплащането на данъчната основа е по касов път /представени фискални бонове/. При извършена проверка ПП на НАП е установено, че дружеството няма регистриран ЕКАФП. От приложения счетоводен хронологичен регистър на [фирма], е видно, че получените материали от [фирма] са осчетоводени като разход на датата на получаване на същите. Представени са и приемно-предавателни протоколи (л. 281 – 301 от приложенията към делото), съгласно които стоките, описани в процесните фактури са получени на съответната дата от М. Б..

Ревизиращите органи са приели, че от представените доказателства, вкл. и от приемно-предавателните протоколи не става ясно на кой обект е станало

физическото предаване на материалите и кое е лицето предало стоката от страна на [фирма]. В протоколите не е посочено лицето, което е предало стоките на жалбоподателя, както и мястото на предаването им.

В хода на ревизионното производство е връчено ИПДПОЗЛ № 2553-03-819/17.05.2011 г. на [фирма], с което дружеството е уведомено, че доставчикът [фирма] не е открит на декларирания адрес за кореспонденция и му е предоставена е възможност за представяне на всички документи и обяснения, доказващи реалността на доставките. С писмо вх. № 2553-03-819#2/27.05.2011г. (л. 351 от приложенията към делото) е представена обяснителна записка от управителя на ревизираното лице, в която е посочено, че закупените материали от съответните доставчици и извършените СМР са вложени, съответно извършени на обекти, на които дружеството се явява изпълнител по договори, сключени с [фирма]. С писмото са представени справки, в които са описани доставчиците на [фирма], вида на доставката – материали или СМР, както и обектите, на които са вложени тези материали или са извършени СМР. Посочено е и в изпълнение на кои договори, сключени от ревизираното лице са процесните доставки и са описани фактурите, които са издадени от дружеството за извършените последващи облагаеми доставки. Информацията по доставките от [фирма] е възпроизведена от органите по приходите на стр. 54-55 от РД, като са описани обектите, на които се твърди, че са вложени получените материали и фактурите, които в последствие са издадени от [фирма].

Съгласно констатациите в РД, при проверка в ПП С. е установено, че [фирма] няма деклариран търговски обект и няма наети за периода на фактуриране на доставките лица по трудов договор. Посочено е, че нито от ревизираното, лице, нито от неговия доставчик са представени доказателства за начина на превозване на материалите, от къде, как и кой е осъществил транспорта, въпреки че тази информация е изисквана както от получателя така и от доставчика. С РА, на основание чл.64, ал.1, т.3, във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм.) във вр. чл. 24 и 32 от ЗДДС (отм.) е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в общ размер на 57 282,30 лв. по фактури, издадени от [фирма], описани на стр. 56 – 57 от РД.

С оглед установените факти въз основа на гореописаните доказателства, настоящият съдебен състав приема за законосъобразен извода на органите по приходите за липса на реално извършени доставки на стоки по фактурите, издадени от [фирма]. От представените в хода на ревизията приемно-предавателни протоколи не се установява от кое лице са предадени стоките, мястото на предаването им, както и кое е лицето, подписало протокола, в качеството на представител на доставчика. Поради това, следва да се приеме, че не е доказано прехвърлянето на правото на собственост върху стоките от доставчика на оспорващия, а също така липсват и доказателства за транспортирането на стоките и за съхраняването им от получателя. Жалбоподателят, чиято е доказателствената тежест, не е представил складови и/или стокоски разписки, разписки за транспортиране на стоката или други документи, които да удостоверяват получаването на стоките, транспортирането им и начина на съхранението им. Освен съставената от оспорващия справка, по делото не са представени други доказателства за влягане на закупените от

[фирма] в последващи доставки – разписки за влягане на материали, количествено-стойностни сметки за вложен труд и материали на съответните обекти и др. Ето защо, обоснован се явява изводът, че представените в хода на ревизията доказателства не обосновават извод за реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС /отм./. Същевременно, органите по приходите са констатирали, че [фирма], не е включвало в дневниците за продажби и СД по ЗДДС, фактури с получател [фирма] в периодите на издаването им.

Неоснователно се явява възражението на жалбоподателя за приложимост на разпоредбата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС /отм./ предвид безспорно установеното плащане на начисления ДДС по фактурите по ДДС –сметка на доставчика. Нормата на чл. 65, ал. 8 ЗДДС /отм./ предвижда, че разпоредбата на ал. 4 не се прилага по отношение на данъчния кредит, възникнал *в резултат на доставка*, ако данъкът по съответния данъчен документ е платен по "ДДС-сметка" на доставчика, изцяло най-късно до края на данъчния период, през който е упражнено правото на данъчен кредит. Въпреки това, чл. 65, ал. 8 като изключваща правна норма относно разпоредбите на чл. 65, ал. 4 ЗДДС е неприложима в разглеждания случай поради липсата на доказателства за реалност на доставката. Приложението и е възможно при възникнало право на данъчен кредит, за което са налице някои специфични основния за непризнанието му, *но само при наличие на реална доставка между получател и доставчик*. В разглеждания случай, по делото не са представени доказателства за извършена реална доставка от [фирма] по процесната фактура през ревизирания период, поради което разпоредбата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС /отм./ не може да намери приложение.

С оглед гореизложеното, с РА законосъобразно, на основание чл.64, ал.1, т. 3 във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм.), е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в общ размер на 57 282,30 лв. по фактури, издадени от [фирма], описани на стр. 56 – 57 от РД.

II. По Доставки от [фирма]:

На доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, документирана с протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-3 от 13.05.2011 г., съгласно който търговецът е регистриран по реда на ЗДДС на 04.06.2004г. Считано от 27.12.2005 г. е дерегистриран по ЗДДС. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания от данъчния орган срок, не са представени документи от едноличния търговец. При проверка в програмен продукт V., от органите по приходите е установено, че доставчикът [фирма] за отчетните периоди м.11 и м.12.2005г. е подавал нулеви СД по ЗДДС. Считано от 27.12.2005 г. едноличният търговец е дерегистриран по ЗДДС и не е имал задължение за подаване на ДС по ЗДДС за м. 01.2006г.

При предходното ревизионно производство, приключило с РА № 20001000012 от 20.08.2010г., от [фирма] са представени доказателства във връзка с доставките от [фирма], присъединени към процесната ревизия с протокол № 1100225 от 07.07.2011г. Предоставени са заверени копия от фактурите, издадени от [фирма] на [фирма]. Предмет на доставките са стоки - Р. тръби, дъски, капацы за шахти, кабели и др. От представените платежни документи са установява, че отразеният по фактурите данък е платен от оспорващия изцяло по ДДС -сметка на доставчика, в периода през който е упражнено право на данъчен

кредит, което обстоятелство не се оспорва от органите по приходите. Разплащането на данъчната основа е по касов път - представени фискални бонове. От приложения счетоводен хронологичен регистър е видно, че получените материали от [фирма] са осчетоводени като разход на датата на получаване на същите.

С подаденото възражение срещу РД № 1000012 от 08.02.2010 г. от [фирма] са предоставени и допълнително писмени доказателства - приемо-предавателни протоколи, съгласно които стоката е била предадена от [фирма] на [фирма]. Посочено е, че материалите са приети от лицето П. Д., но не е посочен обектът, на който са предадени/приети процесните стоки, както и кое е лицето предало стоката от страна на [фирма].

С ИПДПОЗЛ № 2553-03-819/17.05.2011 г. ревизираното дружеството е уведомено, че [фирма] не е открит на декларирания адрес за кореспонденция и му е предоставена възможност за представяне на всички документи и обяснения, доказващи реалност на доставките. С писмо вх. № 2553-03-819#2/27.05.2011 г. в деловодството на Дирекция СДО при ТД на НАП С. са депозирани обяснителна записка във връзка със закупените материали, обяснителна записка относно услуги, извършвани от външни фирми на [фирма]. Представена е и справка за закупените и вложени материали по обекти и договори, като единствено по отношение на доставките от [фирма] през м.01.2006г. са посочени обектите, на които са вложени закупените стоки и не са посочени данни за изготвени приемо-предавателни протоколи за предаване на процесните материали, а такива са приложени едва с възражението срещу РД от предходното производство. Други доказателства относно реалността на доставките не са представени. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено от ревизиращия екип, че едноличният търговец не е подавал информация за налични търговски обекти.

Въз основа на представените по делото доказателства, настоящият съдебен състав приема за законосъобразен извода на ревизиращите органи, че от представените в хода на ревизията доказателства не се изяснява мястото на приемане и предаване на стоките, лицата които са предали стоките, начина на транспортиране на същите, от къде, кой и с какво транспортно средство е осъществил превоза. С оглед вида и големите количества на стоките по доставките – дъски, капаци за шахти, тухли, цимент, Р. тръби и др., превозът би следвало да е извършен със специално предназначено транспортно средство – товарен автомобил и да са складирани на определено място, за което по делото не са налице данни. По делото не са представени доказателства за влягане на закупените материали в последващи доставки – разписки за влягане на материали, количествено-стойностни сметки за вложен труд и материали на съответните обекти, приемни протоколи и др.

Между страните не се спори, че начисленият ДДС по фактурите е платен по ДДС-сметката на доставчика. Независимо от това, чл. 65, ал. 8 ЗДДС (отм.) като изключваща правна норма относно разпоредбите на чл. 65, ал. 4 и чл. 64, ал. 1, т. 2 ЗДДС (отм.) е неприложима в разглеждания случай поради липсата на доказателства за реалност на доставката.

Поради това, законосъобразно с РА, на основание чл. 64, ал.1, т. 3 във вр. чл.6 от ЗДДС (отм.) във вр. чл. 24 и 32 от ЗДДС (отм.), е отказано правото на приспадане

на данъчен кредит на [фирма] в размер на 11 349,60 лв. по фактури № 1191/10.11.2005 г., № 1192/17.11.2005 г., № 1193/25.11.2005 г., № 986/05.12.2005 г., № 1200/10.12.2005 г., № 1201/12.12.2005 г., издадени от [фирма].

В хода на ревизията е установено, че [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 27.12.2005 г., което обстоятелство не е оспорено и опровергано от жалбоподателя. Същевременно, не е доказано реалното изпълнение и на доставките по фактурите, издадени от доставчика след deregистрацията му по ЗДДС. Поради това, законосъобразно с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м. 01.2006г. в размер на 5 856 лв. по фактури № 1270/25.01.2006 г., № 1267/25.01.2006 г., № 1271/27.01.2006 г.

III. По доставки от [фирма]:

На доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, документирана с протокол № 2225-8-1100038-4 от 27.04.2011 г., в който е посочено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 22.06.2004г., а считано от 07.05.2007г. е deregистрирано по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. При проверка в програмен продукт V. е установено от органите по приходите, че доставчикът [фирма] за отчетните периоди м.11 и м.12.2006г. е подавал нулеви СД по ЗДДС. Изисканите доказателства не са представени от лицето.

При предходното ревизионно производство, приключило с РА № 20001000012 от 20.08.2010г., от [фирма] са представени доказателства, касаещи доставките от [фирма], присъединени с протокол № 1100225/07.07.2011г. в настоящето ревизионно производство. От ревизираното лице са предоставени заверени копия от фактурите, издадени от [фирма], с предмет на доставки стоки - Р. тръби, дъски, капаци за шахти, кабели, тротоарни плочки и др. Отраженията по фактурите данък е платен по ДДС - сметка на доставчика, което се установява от приложените банкови документи. Разплащането на данъчната основа е по касов път. От приложения счетоводен хронологичен регистър на оспорващия, е видно, че получените материали от [фирма] са осчетоводени като разход на датата на получаване на същите.

С подаденото възражение срещу РД № 1000012 от 08.02.2010 г. от [фирма] са предоставени и допълнително писмени доказателства - приемо-предавателни протоколи, съгласно които стоката е била предадена от [фирма] на лицето М. Б., като представител на [фирма].

Въз основа на съвкупна преценка на представените писмени доказателства, настоящият съдебен състав приема за законосъобразен извода на ревизиращите органи, възприет и от ответника, за липса на доказателства за реалност на процесните доставки на стоки. Представените в хода на ревизията доказателства не обосновават извод за реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС (отм.). В случая не е доказано прехвърлянето на правото на собственост върху стоките от доставчика на оспорващия - липсват доказателства за лицето, което е предало стоките от името на доставчика и съответно е подписало, представените приемо-предавателни протоколи. Не са ангажирани доказателства за транспортирането и за съхраняването на стоките от получателя - не са представени складови и/или стокови разписки, разписки за транспортиране на стоката или други документи, които да удостоверяват получаването на стоките, транспортирането им и начина на съхранението им. Не е доказано

влагането на процесните стоки в реализираните от оспорващия обекти – не са представени разходни документи, количествено-стойностни сметки и норми за вложени материали и труд. Същевременно, органите по приходите са констатирали, че за периода на издаване на фактурите [фирма] е подавало нулеви декларации по ЗДДС – т.е. фактурите не са включени в дневниците за продажби и в справките-декларации за съответните периоди. Не е доказано и разплащането на данъчната основа по фактурите, предвид установеното обстоятелство от ревизиращите органи, че доставчикът не е регистрирал ЕКАПФ с индивидуализиращи номера, от които са издадани фискалните бонове, приложени към фактурите. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] няма деклариран търговски обект или склад.

Между страните не се спори, че начисления ДДС по фактурите е платен по ДДС-сметката на доставчика. Независимо от това, чл. 65, ал. 8 ЗДДС (отм.) като изключваща правна норма относно разпоредбите на чл. 65, ал. 4 и чл. 64, ал. 1, т. 2 ЗДДС (отм.) е неприложима в разглеждания случай поради липсата на доказателства за реалност на доставката.

Поради това, законосъобразно с РА, на основание чл. 64, ал.1, т. 3 във вр. чл.6 от ЗДДС (отм.) е отказано право на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 11 879,80 лв., по фактурите, издадени от [фирма], подробно описани на стр. 62 от РД.

IV. По доставки от [фирма].

Извършена е насрещна проверка на [фирма], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-5 от 25.04.2011 г., съгласно който дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 25.03.1994г. Считано от 23.09.2003 г., същото е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК

При проверка в програмен продукт V. от органите по приходите е установено, че доставчикът е включил в дневник за продажбите, следните фактури, издадени на [фирма]:

1021/	05.03.2003г.				
1022/	10.03.2003г.				
1023/	12.03.2003г.				
1032/	16.04.2003г.				
1034/	25.04.2003г.				
1036/	30.04.2003г.				
1035/	29.04.2003г.				
1044/	09.06.2003г.				
1056/	23.07.2003г.				
1058/	31.07.2003г.				

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че дружеството няма наети по трудов договор лица. Посочено е в РД, че поради неоткриването на адреса за кореспонденция на доставчика не е възможно да се установи, дали за осъществяване на дейността си е наемало лица по граждански договори. Поради непредставяне на документи по искането органите по приходите са приели, че не може да бъде констатиран предметът на доставките и

техния произход, начинът на разплащане, дали проверяваното лице притежава необходимия кадрови и технически потенциал за извършване на доставките, съответно реалността на доставките по цитираните фактури.

В предходното ревизионно производство, приключило с РА № 20001000012 от 20.08.2010г., от [фирма] са представени документи, касаещи доставките от [фирма], присъединени с протокол № 1100225 /07.07.2011 г., към настоящето ревизионно производство. От ревизираното лице са предоставени заверени копия от фактури, издадени от [фирма] (л. 472 – 485 от приложенията към делото), с предмет на доставките различни видове услуги - СМР. Установява се, че отразеният по фактурите данък е преведен по ДДС -сметка на доставчика изцяло в периода, през който е упражнено правото на данъчен кредит. Разплащането на данъчната основа е по банков път /представени банкови документи/.

Приложено е заверено копие от договор от 03.02.2003г., сключен между [фирма], в качеството му на изпълнител и [фирма], в качеството му на възложител. Предмет на договора е извършване на електромонтажни работи по монтаж на електромерни табла и ремонт на мрежи ниско напрежение, на територията на Поделение „Е.“ С. област, съгласно представените от възложителя проекти и количествени сметки. В договора са определени цени на отделни видове СМР, както следва: изкоп и набиване на заземителен кол - 10 лв., измерване на заземление - 8 лв., монтаж на ел. табло - 80 лв., опроводяване на ел. табло - 20 лв., направа изкоп и полагане на кабел за 1 м - 30 лв., изправяне на тръбен стълб- 25 лв., изправяне на ЖБ стълб - 90 лв. С т. 5.2. от договора е вменено задължение на [фирма] да влага при изпълнението качествени материали, конструкции и изделия, отговарящи на БДС и работните проекти.

Към всяка фактура е приложен констативен протокол, подписани от В. Т. - представител на възложителя и К. Ц. - представител на изпълнителя.

С писмо вх. № 2553-03-819#2/27.05.2011г. (л. 351 от приложенията към делото) е представена обяснителна записка от управителя на ревизираното лице, в която е посочено, че закупените материали от съответните доставчици и извършените СМР са вложени, съответно извършени на обекти, на които дружеството се явява изпълнител по договори, сключени с [фирма]. С писмото са представени справки, в които са описани доставчиците на [фирма], вида на доставката – материали или СМР, както и обектите, на които са вложени тези материали или са извършени СМР. Посочено е и в изпълнение на кои договори, сключени от ревизираното лице са процесните доставки и са описани фактурите, които са издадени от дружеството за извършените последващи облагаеми доставки. В приложената справка (л. 980 от приложенията) са описани доставките от [фирма], както и последващите фактури, издадени от ревизираното лице за извършени последващи доставки, както и съставените за тях протоколи.

Ревизиращият екип е посочил, че от ревизираното лице и от доставчика не са представени доказателства за наличие на кадрови потенциал за извършване на фактурираните доставки. Не е изяснено за чия сметка са влаганите материали и с каква техника са извършени услугите. Прието е, че липсват доказателства за фактическото извършване на доставките от [фирма] по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм. /, не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 24 от ЗДДС /отм./ и за [фирма] данъкът не е станал изискуем и не е възникнало задължение за неговото начисляване по реда на чл. 25, ал. 3 от ЗДДС /отм./.

Настоящият съдебен състав намира, че представените по делото писмени доказателства не установяват по несъмнен начин реалното извършване на доставките на СМР от [фирма]. В хода на ревизията не са представени от доставчика и от [фирма], предвидените в договора от 03.02.2003г. проекти и количествени сметки относно договорените видове и количества СМР. Не са представени изискуемите съгласно чл. 4 от договора подробен план с чертежи и скици на подземните комуникации, както и протокол за предаване на строежа. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не са ангажирани доказателства относно това с какви материали са извършени договорените СМР – не е изяснено за чия сметка са вложените материали, как и от кого са доставени, не са налице данни за заприхождаване на такива материали в счетоводството на жалбоподателя. Установено е в хода на ревизията, че дружеството не е разполагало с нает персонал, поради това недоказана се явява кадровата му обезпеченост за изпълнение на процесните услуги. Не е доказано и с каква техника са извършени дейностите по направа на изкопи, изправяне на стълб и т.н.

Основателно е обаче възражението на жалбоподателя за погасяване на установеното публично задължение по давност. Съгласно [чл. 140, ал. 1 ДПК](#) (отм.), приложим за процесния период с оглед материално правния характер на нормите уреждащи давността, публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, смятано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. В случая, давностният срок е започнал да тече на 01.01.2004 г. Съгласно чл. 141, ал. 1, т. 1 ДПК (отм.) давността спира, когато е започнала данъчна ревизия - до завършването ѝ, но за не повече от една година. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК – давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година. Първото ревизионно производство относно процесните периоди по ЗДДС е възложено със ЗВР № 807152/01.12.2008 г. Следователно на тази дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 4 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. и е изтекла на 01.01.2010 г. – преди издаване на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Поради това, установеното с оспорения РА задължение на [фирма], представляващо отказано право на данъчен кредит в общ размер на 31 831,40 лв. по фактурите, издадени от [фирма] е погасено по давност и РА в тази част следва да бъде отменен.

V. По доставки от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка на [фирма], документирана с протокол № 2225-8-1100038-18 от 28.04.2011 г., съгласно който доставчикът е регистриран по ЗДДС на 03.12.2003г. и е с прекратена регистрацията, считано от 02.02.2006г. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

При проверка в програмен продукт V. от органите по приходите е установено, че

доставчикът е включил в дневник продажби фактури с получател [фирма], както следва:

№	дата					
14	10.05.2004					
18	14.05.2004					
24	08.06.2004					
31	21.06.2004					
32	24.06.2004					
33	28.06.2004					

Изискани са, но не са предоставени доказателства от проверяваното дружество, относно осчетоводяването на фактурите, начина на разплащане между страните, включително чрез ДДС - сметка, наличие на обезпеченост за извършване на доставките.

В предходното ревизионно производство, приключило с РА № 20001000012 от 20.08.2010г., от [фирма] са представени доказателства във връзка с доставките от [фирма], които са присъединени с протокол № 1100225 / 07.07.2011г. към настоящето ревизионно производство.

От ревизираното лице са предоставени заверени копия от фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките - плащане по договор от 19.04.2004г. Отраженият във фактурите ДДС е платен по ДДС - сметката на доставчика, а разплащането на данъчната основа е по банков път, видно от представените платежни документи.

Приложено е заверено копие от договор от 19.04.2004г., сключен между [фирма], в качеството му на изпълнител и [фирма], в качеството му на възложител. Предмет на договора е извършване на монтаж на ролки и поставяне на мълниезащитно въже в тях, монтаж на носителни спирали на ВЛ400 kV „О.“, „Л.“, „С.“ и „Б.“, съгласно представените от Възложителя проекти и количествени сметки. В договора са определени цени на отделни видове СМР, както следва: монтаж на ролки и поставяне на мълниезащитно въже в тях - 150 лв.; монтаж на носителни спирали - 150 лв.; монтаж на съединителни кутии – 150 лв. В договора е предвидено задължение за изпълнителя да влага при изпълнението качествени материали, конструкции и изделия, отговарящи на БДС и работните проекти.

Към фактурите са приложени протоколи, с които е констатирано изпълнението на услугите, като е посочен обектът, на който са изпълнени, видът и обема на извършените дейности, представителите на възложителя и изпълнителя, които са съставили протоколите и стойността на СМР. С протоколите е констатирано изпълнение на строително-ремонтни дейности, съобразно предмета на договора - монтаж на ролки и поставяне на мълниезащитно въже в тях, монтаж на носителни спирали и на съединителни кутии. Констатирано е изпълнение на услугите, на обектите посочени в договора - О., Л., С. и Б..

С писмо вх. № 2553-03-819#2/27.05.2011г. от жалбоподателя е приложена справка (л. 980 от приложенията), в която са описани доставките от [фирма], както и фактурите, издадени от ревизираното лице за извършени последващи доставки и съставените констативни протоколи.

Ревизиращият екип е посочил, че от ревизираното лице и от доставчика не са представени доказателства за наличие на кадрови потенциал за извършване на фактурираните доставки. Не е изяснено за чия сметка са вложените материали и с каква техника са извършени услугите. Прието е, че липсват доказателства за фактическото извършване на доставките от [фирма] по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм./, не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 24 от ЗДДС /отм./ и за доставчика не е възникнало задължение за начисляване на ДДС по реда на чл. 25, ал. 3 от ЗДДС /отм./. Въз основа на извършена проверка в Справка актуално състояние на всички действащи трудови договори към дата 30.06.2004г., е установено, че [фирма] за периода има назначено едно лице на трудов договор на длъжност - консултанти прогностици. Поради това е формулиран извод, че към датата на издаване на фактурите в дружеството не са назначени по трудови правоотношения лица с квалификация за извършване на електро-монтажна дейност, предвид спецификата на фактурираните СМР.

Настоящият съдебен състав приема за обоснован и правилен изводът на ревизиращите органи за недоказаност на реалното извършване на доставките на СМР услуги от [фирма]. От доставчика и от [фирма] не са представени, предвидените в договора от 19.04.2004г., проекти и количествени сметки относно договорените видове и количества СМР. Не са представени изискуемите съгласно чл. 4 от договора подробен план с чертежи и скици на подземните комуникации, както и протокол за предаване на строежа. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не са ангажирани доказателства относно това с какви материали са извършени договорените СМР – не е изяснено за чия сметка са вложените материали, как и от кого са доставени, не са налице данни за заприхождаване на такива материали в счетоводството на жалбоподателя. По процесната доставка договорените услуги се състоят в монтаж на ролки, носителни спирали и кутии, но по делото липсват каквито и да е данни и доказателства за наличие на такива материали при възложителя или при изпълнителя, както и за предаването им за изпълнение на работата. Установено е в хода на ревизията, че дружеството не е разполагало с квалифициран нает персонал за изпълнение на посочения вид дейности. Не е доказано и с каква техника и инструменти са извършени процесните СМР.

Независимо от гореизложеното, по отношение на установените задължения по фактурите, издадени от [фирма] ревизионният акт следва да бъде отменен поради погасяването им по давност. По отношение на тези фактури давностният срок е започнал да тече на 01.01.2005 г. Съгласно чл. 141, ал. 1, т. 1 ДПК (отм.) давността спира, когато е започнала данъчна ревизия - до завършването ѝ, но за не повече от една година. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК. Първото ревизионно производство относно процесните периоди по ЗДДС е възложено със ЗВР № 807152/01.12.2008 г. Следователно на тази дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 3 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. Ревизията е приключила с издаването на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Съгласно чл. 172, ал. 2 ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята прекъсната и

следователно е продължила да тече. Петгодишният давностен срок е изтекъл на 01.01.2011 г., т.е. преди започването на настоящото второ по ред ревизионно производство на основание заповед за възлагане на ревизия № 1100038/26.01.2001г. В допълнение следва да се посочи, че давностният срок не спира да тече с издаването на посочената ЗВР, тъй като с отмяната на издадения РА не се поставя началото на нова ревизия, а се счита, че се възобновява ревизионното производство, възложено с първата ЗВР. В [чл. 155, ал. 6 ДОПК](#) изрично е записано, че производството по издаване на новия акт започва от незаконосъобразното действие, което е послужило за отмяна на акт. В този смисъл е и съдебната практика - Решение № 244 от 10.01.2011 г. на ВАС по адм. д. № 7299/2010 г., I о., Решение № 2542 от 21.02.2011 г. на ВАС по адм. д. № 9810/2010 г., I о., Решение № 6608 от 3.06.2008 г. на ВАС по адм. д. № 509/2008 г., I о. Петгодишният давностен срок е изтекъл на 01.01.2011 г., преди издаване на спорния ревизионен акт № [ЕГН]/12.12.2011 г. Поради това, следва да се приеме, че задълженията на оспорващия в общ размер на 19 710 лв. представляващи отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], са погасени по давност, поради което РА в тази част следва да бъде отменен.

VI. По доставки от [фирма]:

На доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, документирана с протокол № 2225-8-1100038-7 от 04.05.2011 г., съгласно който дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 30.04.2004г., а считано от 22.05.2009г. е deregистрирано по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В предоставения срок изисканите доказателства не са представени.

При проверка в програмен продукт V. органите по приходите са установили, че доставчикът е включил в дневник продажби фактурите, издадени на [фирма], подробно описани на стр. 68 – 69 и стр. 159 - 161 от РД, всичките с предмет продажба на услуги. При извършена проверка в информационния масив на НАП - ПП Справка за състояние на всички действащи трудови договори към 31.12.2008г., е установено, че дружеството няма наети по трудов договор лица. Поради неоткриването на адреса за кореспонденция, органите по приходите са посочили, че не е възможно да се установи дали дружеството е наемало лица по граждански договори. Констатирано е, че в дневник продажби на [фирма], като предмет на доставка по горесцитираните фактури е вписано „продажба на услуги“. В ревизионната преписка с протокп № 1100225 от 07.07.2011г., са присъединени фактури и документи, представени в предходното ревизионно производство от [фирма], касаещи доставките от [фирма] .

В хода на ревизията от [фирма] с писмо вх. № 2553-03-819#1/19.05.2011 г. са депозираны документи касаещи доставките от [фирма]. Представен е договор от 26.01.2006г., сключен между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител, съгласно който последният приема да предостави наетия от него на трудово правоотношение персонал за извършване на СМР, свързани с дейността на възложителя. Приложени са и 2 броя декларации от управителя на [фирма], в които е посочено, че материалите вложени в СМР са за сметка на възложителя и плащанията по издадените фактури на [фирма] са извършени по банков път. Представена е справка за подадени Уведомления по реда на чл. 62 от КТ от [фирма] с придружително

писмо входящ № 21-999-36-00000299/14.06.2005г.

По повод предоставените доказателства от [фирма] ревизиращите органи са извършили насрещни проверки на [фирма] и на [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ, като изготвените ИПДПОЗЛ са връчени на дружествата по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания срок, не са предоставени изисканите документи.

Ревизиращият екип е приел, че не са приложени доказателства договорената сделка да е финализирана и не е представена фактура по договореното възнаграждение.

В хода на ревизионно производство са присъединени с протокол № 1100225 от 07.07.2011г. доказателства, касаещи фактурираните от [фирма] услуги, които са били представени в хода на приключилото ревизионно производство с РА № 20001000012 от 20.08.2010г.

Представени са договори, сключени между [фирма], като възложител и [фирма], като изпълнител, както следва: от 12.09.2005 г., с предмет извършвани от изпълнителя изкопни работи по направа на временни пътища и за временно кабелиране на ВЛ 20 кв. Стойността на услугата е определена в общ размер на 73 000 лв., като в 3.1. са посочени отделни цени за договорените дейности; - от 12.06.2006 г. с предмет направа на заземления на стомано решетъчни стълбове на ВЛ 220 kV – Заря, 150 бр.; от 25.07.2006 г., с предмет направа на временни подходи и кабелирания на ВЛ 20 кв. и дейности на ВЛ 220 кв – Х. – Стара планина; от 30.08.2006 г., с предмет изпълнение на СМР на ВЛ 220 кв – Х. – Стара планина; от 16.10.2006 г., с предмет СМР на ВЛ 400 кв – Отечество, като в договора са описани отделните видове СМР и цената; от 20.11.2006 г., СМР на обект ВЛ 110 кв – Чавдарци; от 02.05.2007 г., с предмет СМР на ВЛ 400 кв – П., ВЛ 110 кв - В. иТумба; от 01.08.2007 г., с предмет СМР по подмяна на мълниезащитно въже с оптическо; от 28.08.2007 г.; от 03.09.2007 г.; от 12.10.2007 г., с предмет СМР на подробно описан обект; от 15.07.2008 г., с предмет СМР по подмяна на мълниезащитно въже с оптическо.

Приложени са заверени копия от издадените от [фирма] фактури, с предмет извършване на различни СМР услуги, съобразно сключените между страните договори. Към фактурите са приложени констативни протокол, подписани от управителите на възложителя и изпълнителя, в които е посочен вида и обема на извършените СМР, цената и договора, въз основа на който са изпълнени. В протоколите са посочени и обектите, на които са изпълнени и констатирани услугите.

В хода на ревизионно производство от оспорващия е представена справка относно отразените в дневник покупки, фактури издадени от [фирма], като за всяка е посочен сключеният договор с доставчика, съставен приемно-предавателен протокол, обект на който са реализирани получените услуги, както и съответния договор сключен с клиент на [фирма].

В хода на ревизията, е установено, че отразеният във фактурите ДДС, издадени от [фирма], е разплатен по ДДС - сметка на доставчика изцяло до края на данъчния период, през който е упражнено право на данъчен кредит.

Ревизиращите органи са изложили мотиви, че липсват доказателства за фактическото извършване на доставките от [фирма] за периода до 01.01.2007 г., по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм. действащ за периода/, поради което са счели, че не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 24 от ЗДДС /отм.

действащ за периода/ и за дружеството не е възникнало задължение за неговото начисляване по реда на чл. 25, ал. 3 от ЗДДС (отм.). По отношение на доставките от [фирма] за периода след 01.01.2007 г. ревизиращите органи са изложили идентични мотиви – не е доказано реалното изпълнение на доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 – 6 от ЗДДС. Посочено е, че не са изпълнени изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Въз основа на съвкупен анализ на представените по делото доказателства, настоящият съдебен състав приема за обоснован и правилен извода на ревизиращите органи за липса на доказателства за реално изпълнение на процесните доставки на услуги. По отношение и на този доставчик са относими мотивите, изложени по-горе в решението относно доставчиците [фирма] и [фирма]. И в случая не е представен нито един от документите, предвидени в договорите, сключени между оспорващия и [фирма] - проекти и количествени сметки, въз основа на които да бъдат установени договорените видове и количества СМР. Не са представени изискуемите съгласно договорите планове с чертежи и скици, както и протоколи за предаване на строеж. В голямата си част договорените и фактурираните СМР представляват мащабни изкопни работи по направа на временни пътища и за временно кабелиране, заземления на стомано решетъчни стълбове, направа на временни подходи и кабелирания, и т.н. (така по договорите от 12.09.2005 г., от 12.06.2006 г., от 25.07.2006 г.), които изискват използването на специализирана техника и инструментариум, но за притежаването на такъв от доставчика не са представени доказателства. Не са ангажирани и доказателства за предоставяне на такава техника и инструменти от възложителя на изпълнителя. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не са ангажирани доказателства относно това с какви материали са извършени договорените СМР – не е изяснено за чия сметка са вложените материали, как и от кого са доставени, не са налице данни за заприхождаване на такива материали в счетоводството на жалбоподателя, не са представени приемно-предавателни протокли, които да удостоверяват съответно приемането и предаването на материалите. Установено е в хода на ревизията, че доставчикът не е разполагал с квалифициран собствен персонал за изпълнение на посочения вид дейности. Относно представения договор от 26.01.2006г., сключен между [фирма] и [фирма], съгласно който последният приема да предостави наетия от него на трудово правоотношение персонал за извършване на СМР, свързани с дейността на възложителя, законосъобразен е изводът на ревизиращите, че не са представени доказателства за реалното му изпълнение. Не е представен първичен счетоводен документ отразяващ сделката, както и доказателства за плащане по договора.

По делото е безспорно установено, че плащането на начисления по процесните фактури ДДС е платен по ДДС – сметката на доставчика. Независимо от това, чл. 65, ал. 8 ЗДДС (отм.) като изключваща правна норма относно разпоредбите на чл. 65, ал. 4 и чл. 64, ал. 1, т. 2 ЗДДС (отм.) е неприложима в разглеждания случай поради липсата на доказателства за реалност на доставката.

По гореизложените мотиви и по отношение на доставките от [фирма] за периода след 01.01.2007 г., са налице основания за отказ на право на данъчен кредит по смисъла на 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Във връзка с възраженията

в защитата на процесуалния представител на оспорващия, следва да се посочи, че не е достатъчно само формалното изпълнение на някое от условията за приспадане на данъчен кредит, изброени в чл. 71 от ЗДДС. На първо място следва да е налице реално извършена облагаема доставка, по която получател е ревизираното лице, а доставчик - лицето, издало фактурите. На второ място е настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС. В този смисъл са и решенията на С. по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване правото на приспадане на ДДС включват следното:- доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - *получените стоки или услуги* (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. В процесния случай реалното изпълнение на услугите от доставчика не е доказано по несъмнен начин, поради което за жалбоподателя не е налице право на приспадане на данъчен кредит по тези доставки.

Поради гореизложеното, ревизионният акт, в частта на отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] се явява законосъобразен.

VII. По доставки от [фирма]:

На доставчика е извършена насрещна проверка, документирана с протокол № 2225-8-1100038-17 от 26.04.2011г., в който е посочено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 30.08.1996г., считано от 15.12.2005г. регистрацията е прекратена по инициатива на данъчен орган. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК и в предоставения срок не са представени изисканите документи.

При проверка в програмен продукт V. органите по приходите са установили, че доставчикът е включил в дневник продажби фактурите, издадени на [фирма], както следва:

№	Дата			ДО	ДДС
1813	24.09.2004	М. Е.	ПОКУПКА	9750	1950
1815	30.09.2004	М. Е.	ПОКУПКА	14050	2810
1811	20.09.2004	М. Е.	ПОКУПКА	16000	3200
1888	04.10.2004	М. Е.	ПОКУПКА	19300	3860
1890	07.10.2004	М. Е.	ПОКУПКА	18500	3700
1865	30.11.2004	М. Е.	ПОКУПКА	4750	950
1862	29.11.2004	М. Е.	ПОКУПКА	6800	1360
1858	11.11.2004	М. Е.	ПОКУПКА	8500	1700
1860	16.11.2004	М. Е.	ПОКУПКА	7500	1500
1979	20.12.2004	М. Е.	ПОКУПКА	18000	3600
1969	07.12.2004	М. Е.	ПОКУПКА	18950	3790
1972	10.12.2004	М. Е.	ПОКУПКА	19700	3940
1975	14.12.2004	М. Е.	ПОКУПКА	16235	3247
1966	02.12.2004	М. Е.	ПОКУПКА	19300	3860
				197 335	39 467

Ревизиращите органи са посочили, че поради непредставяне на документи по искането не е констатиран предмета на доставките и техния произход, начина на разплащане, дали проверяваното лице притежава необходимия кадрови и технически потенциал за извършване на доставките.

От [фирма] са представени доказателства в предходното ревизионно производство, приключило с РА № 20001000012 от 20.08.2010г., които са приложени към ревизионната преписка с протокол № 1100225/07.07.2011г. Предоставени са заверени копия от фактурите, издадени от [фирма], с предмет на доставките плащания по договор от 30.07.2004 г., както и констативни протоколи, подписани от управитерите на дружествата.

Органите по приходите са установили, че отразеният ДДС по фактурите е платен по ДДС - сметка на доставчика, а разплащането на данъчната основа е по банков път. Констатирано е осчетоводяване на доставките по счетоводните регистри на жалбоподателя.

Представен е договор от 30.07.2004г., сключен между [фирма], в качеството му на изпълнител и [фирма], в качеството му на възложител, с предмет извършване на електромонтажни работи по монтаж на електромерни табла и ремонт на мрежи НН на територията на „Е.“ С. област и „Е.“ Столично, съгласно представените от възложителя проекти и количествени сметки. В договора са описани отделните видове СМР и единични цени.

В хода на ревизионното производство е извършена проверка в Справка актуално състояние на всички действащи трудови договори към дата 31.12.2004г. и е установено, че [фирма] за периода има назначени седем лица на трудов договор на длъжност - административен персонал, куриер, помощен персонал по управление на персонала, помощен персонал по управление на снабдяването. Посочено е в РД, че към датата на издаване на фактурите в дружеството не са били назначени по трудови правоотношения лица с квалификация за извършване на електро-монтажна дейност, предвид спецификата на фактурираните СМР. Ревизиращите органи са изложили мотиви, че СМР се състоят от три основни елемента - влягане на материали, полагане на физически труд от наети лица и необходими машини и съоръжения за извършване на СМР. В случая, както прекият доставчик, така и ревизираното лице, не са представили доказателства за наличност на някой от тези компоненти. Прието е, че дори при ревизирания субект да е наличен резултат от услугата това не доказва, че тя е извършена именно от издателя на фактурите. Липсват доказателства за фактическото извършване на доставките от [фирма] по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм. /, поради което не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 24 от ЗДДС /отм. / и за доставчика не е възникнало задължение за начисляване на ДДС по реда на чл. 25, ал. 3 от ЗДДС /отм./.

Настоящият съдебен състав намира, че представените по делото писмени доказателства не обосновават извод за реално изпълнение на доставките на услуги от [фирма]. По отношение и на този доставчик са напълно относими мотивите, изложени по-горе в решението относно доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], които не е необходимо да бъдат излагани отново. З. с РА на основание чл. 64, ал.1, т.3 във връзка чл.6 от ЗДДС (отм.) е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 39 467 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

Независимо от това, в случая е основателно възражението на оспорващия за изтекла погасителна давност по отношение на част от установените задължения. По отношение на 9 бр. фактури, издадени м.9, м. 10 и м. 11.2004 г. давностният срок е започнал да тече на 01.01.2005 г. Първото ревизионно производство относно процесните периоди по ЗДДС е възложено със ЗВР № 807152/01.12.2008 г. Следователно на тази дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 3 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. Ревизията е приключила с издаването на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Съгласно чл. 172, ал. 2 ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята прекъсната и следователно е продължила да тече. Петгодишният давностен срок е изтекъл на 01.01.2011 г., т.е. преди започването на настоящото второ по ред ревизионно производство на основание заповед за възлагане на ревизия № 1100038/26.01.2001г. По отношение на фактурите, издадени през м. 12.2004 г., давността е започнала да тече, считано от 01.01.2006 г. Към датата на започване на първата ревизия - 01.12.2008 г., е изтекъл срок от 2 г. и 11 м. На 01.12.2009 г. давностният срок е продължил да тече и съгласно чл. 171, ал. 2 ДОПК е прекъснат с издаването на процесния РА № [ЕГН]/12.12.2011 г. Следователно, до 12.12.2011 г. е изтекъл срок от 4 г., 11 м. и 12 дни. С издаването на спорния акт, давността е прекъсната и е започнала да тече нова давност, поради което установените задължения във връзка с фактурите, издадени през м.12.2004 г. от [фирма] не са погасени по давност. Поради гореизложеното, РА в частта на установени задължения в общ размер от 21 030 лв., представляващи отказано право на данъчен кредит по 9 бр. фактури издадени от [фирма] през м.9, м. 10 и м. 11.2004 г. следва да бъде отменен. В останалата част жалбата се явява неоснователна.

VIII. По доставки от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка на [фирма], документирана с Протокол № 2225-8-1100038-19 от 28.03.2011г. Изготвеното в хода на проверката Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № 70-00-3602 от 13.03.2011 г., е връчено на 18.03.2011 г. на Р. Т. П., в качеството му на ликвидатор на [фирма]. В указания седемдневен срок не са предоставени документи. При проверка в програмен продукт V. от органите по приходи е установено, че доставчикът е издал на „Е.“ фактура № 20/10.05.2004 г., с предмет услуга.

С писмо вх. № 2553-03-819#2/27.05.2011г. в деловодството на Дирекция СДО при ТД на НАП С. са депозирани обяснителна записка за закупените и вложени материали, обяснителна записка относно услуги, извършвани от външни фирми на [фирма]. Други доказателства от [фирма] не са предоставени.

В хода на ревизията е установено, че отразеният по фактурата ДДС е разплатен по ДДС сметка на доставчика на 19.05.2004г.

Извършена е проверка в ПП Справка за всички подадени уведомления по чл. 62 от КТ от [фирма], при която е установено, че дружеството не е подавало информация за сключвани трудови договори.

Съгласно изготвена Справка от ревизираното лице и от извършената проверка на

място в офиса на [фирма], е установено, че предмет на доставката е услуга - СМР. Органите по приходите са приели, че липсват доказателства за фактическото извършване на доставката от [фирма] по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм. действащ за периода/, съответно не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 24 от ЗДДС /отм. действащ за периода/, за доставчика данъкът не е станал изискуем и не е възникнало задължение за неговото начисляване по реда на чл. 25, ал. 3 от ЗДДС (отм.). Поради това и на основание чл.64, ал.1,т.3, във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм.), вр. чл.24 и 32 от ЗДДС (отм.) с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 3420 лв. по фактура № 20/10.05.2004 г., издадена от [фирма].

Правилно ревизиращите органи са приели, че представините в хода на ревизията доказателства не обосновават извод за реално изпълнение на процесната доставка на услуги. По делото е представена единствено фактурата, издадена от доставчика, която е с предмет плащане по договор и констативен протокол, които не са приложени. От констатациите на ревизиращия екип се изяснява, че такива доказателства не са представени и в хода на ревизията. Съгласно установеното от органите по приходите предмет на доставката е СМР, но по делото липсват данни какви са конкретните дейности изпълнени от доставчика, на кой обект и с какви материали, технически и кадрови средства са извършени тези дейности. Поради това, с РА законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.64, ал.1,т.3, във връзка с чл. 9 от ЗДДС (отм.), в размер на 3420 лв. по фактура № 20/10.05.2004 г., издадена от [фирма].

В случая е основателно възражението на оспорващия за погасяване на установеното публично задължение по давност. Относно, процесната доставка от 10.05.2004 г. давностният срок е започнал да тече на 01.01.2005 г. Съгласно чл. 141, ал. 1, т. 1 ДПК (отм.) давността спира, когато е започнала данъчна ревизия - до завършването ѝ, но за не повече от една година. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК. Първото ревизионно производство относно процесните периоди по ЗДДС е възложено със ЗВР № 807152/01.12.2008 г. Следователно на тази дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 3 г. и 11 месеца. Давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. Ревизията е приключила с издаването на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Съгласно чл. 172, ал. 2 ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята прекъсната и следователно е продължила да тече. Петгодишният давностен срок е изтекъл на 01.01.2011 г., т.е. преди започването на настоящото второ по ред ревизионно производство на основание заповед за възлагане на ревизия № 1100038/26.01.2001г. В допълнение следва да се посочи, че давностният срок не спира да тече с издаването на посочената ЗВР, тъй като с отмяната на издадения РА не се поставя началото на нова ревизия, а се счита, че се възобновява ревизионното производство, възложено с първата ЗВР. В [чл. 155, ал. 6 ДОПК](#) изрично е записано, че производството по издаване на новия акт започва от незаконосъобразното действие, което е послужило за отмяна на акт. В този смисъл е и съдебната практика - Решение № 244 от 10.01.2011 г. на ВАС по адм. д. № 7299/2010 г., I о., Решение № 2542 от

21.02.2011 г. на ВАС по адм. д. № 9810/2010 г., I о., Решение № 6608 от 3.06.2008 г. на ВАС по адм. д. № 509/2008 г., I о. Петгодишният давностен срок е изтекъл на 01.01.2011 г., преди издаване на спорния ревизионен акт № [ЕГН]/12.12.2011 г. Поради това, следва да се приеме, че задължението на оспорващия в размер на 3420 лв., представляващо отказано право на данъчен кредит по фактура № 20/10.05.2004 г., издадена от [фирма] е погасено по давност, поради което РА в тази част следва да бъде отменен.

IX. По доставки от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка на [фирма], документирана с Протокол № 2225-8-1100038-20 от 09.03.2011 г., с който е констатирано, че доставчикът е регистриран по ЗДДС на 07.02.2001 г., считано от 22.01.2004 г. регистрацията е прекратена по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. При проверка в програмен продукт V. , е установено, че доставчикът е включил в дневник продажби фактура с получател [фирма] № 1245/05.11.2003 г., с предмет СМР.

От [фирма] не са предоставени документи във връзка с доставката от [фирма]. В хода на ревизията е извършена проверка в ПП Справка за подадени уведомления по реда на чл. 62 от КТ, при която е установено, че на 05.11.2003г. [фирма] е подадало уведомления за сключени три броя трудови договора. Установено е, че ДДС по фактура № 1245 от 05.11.2003г., е разплатен изцяло по ДДС сметка на 07.11.2004г.

Въз основа на изготвена справка от ревизираното лице и от извършена проверка на място в офиса на [фирма], е установено от ревизиращите, че предмет на доставката е услуга - СМР. Информация и доказателства относно сключен договор, на кой обект е извършена услугата, изготвени протоколи и др., не са представени.

С РА на основание чл.64, ал.1,т.3, във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм.) във вр. чл.24 и 32 от ЗДДС (отм.) е отказано право на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 887 лв., по фактура № 1245/05.11.2003 г., издадена от [фирма].

С оглед непредставянето от страна на жалбоподателя и от доставчика на доказателства във връзка с изпълнението на доставката на услуга от [фирма] органите по приходите обосновано са приели, че фактурираните СМР не са реално изпълнени. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство не са представени доказателства за вида на фактурираните СМР, за облигационни отношения между оспорващия и доставчика, за мястото на изпълнение на услугата и т.н. Поради това, с РА законосъобразно е отказан данъчен кредит по фактурата, издадена от [фирма].

Основателно е възражението на жалбоподателя за за погасяване на установеното публично задължение по давност. В случая, давностният срок е започнал да тече на 01.01.2004 г., съгласно чл. [чл. 140, ал. 1 ДПК](#) (отм.). Въз основа на ЗВР № 807152/01.12.2008 г. е започнало ревизионното производство и следователно на същата дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 4 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. и е изтекла на 01.01.2010 г. – преди издаване на РА №

20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Поради това, установеното с оспорения РА задължение на [фирма] в размер на 887 лв. е погасено по давност и РА в тази част следва да бъде отменен.

Х. По доставки от [фирма]

В хода на извършваната на доставчика насрещна проверка е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. При проверка в програмен продукт V. , е установено, че доставчикът е включил в дневник продажби фактури с получател [фирма], както следва: № 33/31.07.2003 г., № 34/22.07.2003 г. и № 36/14.08.2003 г. Органите по приходите са установили въз основа на справки от ПП С., че [фирма] няма деклариранни трудови договори, няма подадени уведомления от работодател по чл.62 от КТ, няма подадени декларации образец 1 за периода от 2003 година до настоящия момент.

Във връзка с доставките от [фирма] от [фирма] са представени следните доказателства: заверени копия от фактурите, издадени от [фирма], с предмет „Плащане по договор“. Представен е договор от 08.07.2003г., сключен между [фирма] като възложител и [фирма] като изпълнител, с който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши „Монтаж на ролки и поставяне на мълниезащитно въже в тях, монтаж на носителни спирали на ВЛ220кV „Р.“ kV „Искър“ и ВЛ400 kV „Ц.“, съгласно представените от възложителя проекти и количествени сметки. Представени са 2 броя констативни протоколи от 22.07.2003г. към фактура № 34/22.07.2003г. и от 31.07.2003г. към фактура № 33/31.07.2003г. Не е представен констативен протокол към фактура № 36 от 19.08.2003г.

Органите по приходите са приели, че доставките по фактурите, издадени от [фирма] не са реално изпълнени, поради което с РА на основание чл. 64, ал. 1, т. 3 във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм.) във вр. чл. 24 и 32 от ЗДДС (отм.) е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 11 420,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

Настоящият съдебен състав приема, че представените в хода на ревизията доказателства, приети по делото, не обосновават извод за реално изпълнение на услуги от доставчика [фирма]. Не е доказано на кои обекти на [фирма] са извършени услугите, тъй като както правилно са констатирани ревизиращите в приложенияте към фактурите протоколи мястото на изпълнение на дейностите не е посочено. Не са представени от [фирма] изискуемите съгласно договор от 08.07.2003г. проекти и количествени сметки във връзка с договорените СМР. Не са представени доказателства за техническа, кадрова и материална обезпеченост на [фирма] за изпълнение на доставките. Поради това, с РА законосъобразно е отказано право на данъчен кредит на на [фирма] в размер на 11 420,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

Основателно е възражението за изтекла погасителна давност. В случая, давностният срок за задълженията и по трите фактури е започнал да тече на 01.01.2004 г., съобразно разпоредбата на чл. [чл. 140, ал. 1 ДПК](#) (отм.). Въз основа на ЗВР № 807152/01.12.2008 г. е започнало ревизионното производство и следователно на същата дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 4 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с

изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. и е изтекла на 01.01.2010 г. – преди издаване на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Поради това, установеното с оспорения РА задължение на [фирма] в размер на 11 420,00 лв. е погасено по давност и РА в тази част следва да бъде отменен.

XI. По доставки от [фирма]:

При извършената насрещна проверка на [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], е установено:

Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 23.01.2003г. Считано от 22.07.2003г., същото е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на данъчен орган. При проверка в програмен продукт V., е установено, че доставчикът е включил в дневник продажби фактури с получател [фирма], както следва:

№ ф-ра	Дата	Клиент	предмет	Обща	ст-ст	ДО ДДС
1010	04.3.2003	Е. О.	УСЛУГА	19560	16300	3260
1011	07.3.2003	Е. О.	УСЛУГА	19140	15950	3190
1017	10.4.2003	Е. О.	УСЛУГА	10500	8750	1750
1016	07.4.2003	Е. О.	УСЛУГА	22200	18500	3700
1015	02.4.2003	Е. О.	УСЛУГА	19099	15916	3183,2
1028	20.7.2003	Е. О.	УСЛУГА	21600	18000	3600
1030	31.7.2003	Е. О.	УСЛУГА	23760	19800	3960

При извършената проверка в информационния масив на НАП относно Справка за актуално състояние на всички трудови договори е констатирано, че дружеството няма регистрирани трудови договори. Изискани са, но не са предоставени доказателства от страна на проверяваното дружество относно извършените доставки, осчетоводяването на фактурите, начина на разплащане между страните, включително чрез ДДС сметка, наличие на кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките.

В хода на ревизията от [фирма] са предоставени заверени копия от фактурите, издадени от [фирма], с предмет на доставките „плащане по договор от 18.06.2003г.“, „разстиляне и регулиране на мълниезащитно въже С 70 на ВЛ 120 kW Кристал“, „Р. и регулиране на проводник АСО 400 на ВЛ 110 kW Кристал“ и др. Представени са 3 броя договори: от 03.02.2003г., сключен между [фирма] като възложител и [фирма] като изпълнител, с който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши „Ремонт на мрежи НН и монтаж на ел.табла на територията на П „Е.“ С. Област, съгласно представените от Възложителя проекти и количествени сметки.; от 05.03.2003г., между [фирма] като възложител и [фирма] като изпълнител, с който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши „Монтаж на СР Стълбове - 16 тона и монтаж и окомплектовка на изолаторни вериги - 58 броя на ВЛ 110kV преустройство пред п/ст. К., съгласно представени от възложителя проекти и количествени сметки; от 18.06.2003 г., между [фирма], като възложител и [фирма], като изпълнител, с който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши „Монтаж на ролки и поставяне на мълниезащитно въже в тях, монтаж на носителни спирали на ВЛ 220kV „Р.“ ВЛ400 kV „Искър“ и ВЛ400kV „Ц.“, съгласно представени от

възложителя проекти и количествени сметки". Към фактурите са приложени констативни протоколи за извършени СМР. Представени са банкови извлечения за разплащане на ДДС по 7-те фактури по ДДС сметка и банкови извлечения за разплащане на данъчните основи - също по банков път.

Ревизиращите органи са констатирали, че получените услуги от [фирма] са осчетоводени от ревизираното дружество като разходи за външни услуги по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“.

С РА е прието, че събраните доказателства в хода на ревизията не доказват наличие на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм./, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 22 643,20 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

Изводът на ревизиращите органи за нереално изпълнение на процесните доставки от [фирма] е правилен и обоснован, с оглед представените по делото доказателства. На първо място, както в хода на ревизията, така и в настоящото производство не са представени документите, предвидени в сключените договори - проекти и количествени сметки, въз основа на които би могло да се извърши съпоставяне между вида на договорените и изпълнени СМР. На второ място, налице са несъответствия между представените доказателства във връзка с доставките от [фирма]. Така например, по фактура № 1010/ 04.03.2003г., с предмет на доставка „монтаж на стоманорешетъчни стълбове“ /по договор от 05.03.2003 г./, приложеният констативен протокол е от 04.03.2003г., съгласно който се на обект „ВЛ 11 OkV пред п/ст.К.“ са монтирани 16,3 т. стоманорешетъчни стълбове по 1000 лв./т. на обща стойност 16 300лв. без ДДС. Според представените от [фирма] справки доставката по тази фактура е във връзка с Договор № 53 от 11.07.2002г., сключен с П „Е. С. област“ и с издадена от ревизираното дружество фактура за продажба № 217 от 24.02.2003г. Тази фактура е издадена на база Протокол /Образец 19/, издаден на същата дата – 24.02.2003г. за установяване на завършването и за заплащане на натурални видове СМР на обща стойност 37 050,19лв. на обект [населено място], ТП „Долна махала“. Следователно, към 24.02.2003 г. всички дейности подробно описани в Протокола са били извършени. На следващо място, за доказване изпълнението по договор от 05.03.2003г. е представен констативен протокол от 04.03.2003г. за извършени СМР на стойност 16 300,00лв. без ДДС на обект ВЛ 110 kV пред п/ст. К.. Съобразно представената от жалбоподателя справка обаче обектът на изпълнение на СМР за [фирма] е [населено място], ТП „Долна махала“, а не посоченият в проткола и договора с [фирма] - п/ст. К.. Видът на СМР от подизпълнителя [фирма] - монтаж на СР Стълбове - 16 тона и монтаж и окомплектовка на изолаторни вериги - 58 броя на ВЛ 11 OkV преустройство пред п/ст. К., не съответства на СМР изброени в протокол /образец 19/ от 24.02.2003 г. Договор № 53 с възложител П „Е. С. област“ е с предмет Преработка и изнасяне на електромерни табла на границата на собствеността на абонатите и реконструкция на мрежи ниско напрежение на територията на ЕРР С. - обект ТУ К.. В приложение № 1 към договора- Ценоразпис, където са подробно изброени видовете работи, мярка и единична цена, не са залегнали услуги „монтаж на СР Стълбове - 16 тона и монтаж и окомплектовка на изолаторни вериги - 58 броя“. Следователно, не са налице доказателства за извършване на последващи доставки от [фирма] към неговите контрагенти на СМР от вида и количествата

договорени с [фирма].

По отношение на фактура № 1030/31.07.2003г. на стойност 19 800лв. и ДДС – 3 960лв., с оглед установеното в хода на ревизията, че издателят [фирма] е дерегистриран по ЗДДС по инициатива на данъчен орган към 22.07.2003 г., следва да се приеме, че доставчикът неправомерно е начислил ДДС, а ревизираното лице няма право да ползва данъчен кредит по тази фактура.

На следващо място, доказано е по несъмнен начин, че през процесния период доставчикът не е разполагал с трудов ресурс за изпълнение на СМР. Не са ангажирани доказателства и за произхода на материалите, вложени при изпълнение на доставките, и за наличие на необходимата техника за това. Поради това, законосъобразно с РА, на основание чл.64, ал.1,т.3, във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм. действащ за периода) е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 22 643,20 лв. по фактури, описани по-горе в съдебното решение, издадени от [фирма].

Относно процесните фактури, издадени от [фирма] обаче е основателно е възражението за изтекла погасителна давност. В случая, давностният срок за задълженията и по седемте фактури е започнал да тече на 01.01.2004 г., съобразно разпоредбата на чл. [чл. 140, ал. 1 ДПК](#) (отм.). Въз основа на ЗВР № 807152/01.12.2008 г. е започнало ревизионното производство и следователно на същата дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 4 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. и е изтекла на 01.01.2010 г. – преди издаване на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Поради това, установеното с оспорения РА задължение на [фирма] в размер на 22 643,20 лв. е погасено по давност и РА в тази част следва да бъде отменен.

XII. По доставки от [фирма]:

На доствчика е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225- 8-1100038-14 от 10.05.2011 г., с който е установено:

Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 26.08.2002г. Считано от 16.06.2005г., същото е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на данъчен орган.

При проверка в програмен продукт V. , е установено, че доставчикът е отразил като издадени в дневник продажби фактури с получател [фирма], както следва:

	СМР	3996
	СМР	20604
	СМР	23320
	СМР	11328
	СМР	22860
	ПО ДОГОВОР	23520
	ПО ДОГОВОР	22500
	ПО ДОГОВОР	15090^
	ПО ДОГОВОР	22020
	Други	20472
	Ремонтна услуга	17934

	Ремонтна услуга	22044	18370	3
	Ремонтна услуга	19836	16530	3
	УСЛУГА	18480	15400	3
	УСЛУГА	21600	18000	3
	УСЛУГА	16788	13990	2
			252 000	5

При извършената проверка в информационния масив на НАП относно актуално състояние на всички трудови договори, регистрирани от [фирма] е констатирано, че дружеството има назначени на срочни договори 3 лица, като датата на сключване на договорите е 20.08.2003г., със срок до 31.12.2003г. Трите лица са назначени на длъжност „монтъори на електрически мрежи и системи". За тях са подавани декларации образец 1 за месеците : 8, 9, 10, 11 и 12,2003г. /няма деклариранни граждански договори с код 14/. През 2004г. дружеството няма назначени работници и служители - не е подавана информация за осигурени лица по вид осигурен 01-трудоов договор и 14- граждански договор.

Изискани са, но не са предоставени доказателства от страна на проверяваното дружество относно извършените доставки: договори, приемо-предавателни протоколи, актове за извършени и подлежащи на плащане работи, осчетоводяването на фактури, начина на разплащане между страните, включително чрез ДДС сметка, наличие на кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките.

Поради непредставяне на документи по искането, връчено по реда на чл.32 от ДОПК, органите по приходите са приели, че не се установява видът на услугите, извършени от изпълнителя, по какъв начин и с какъв ресурс ги е извършил, нито какви разходи е отчел във връзка с тази дейност.

В хода на предходната ревизия са предоставени от [фирма] доказателства, присъединени с Протокол № 1100225 / 07.07,2011 г., както следва: - заверени копия от фактури /16 броя/, издадени от [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ [ЕГН] на [фирма]. Предмет на доставките по фактурите са „Плащане по договор от 04.08.2003г."

Представен е договор от 04.08.2003г., между [фирма] като възложител и [фирма] като изпълнител, с който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши „Е. работи по монтаж на електромерни табла и ремонт на мрежи НН" на територията на П „Е." С. Област и П „Е."- Столично, съгласно представените от Възложителя проекти и количествени сметки. Цените на отделните видове СМР са подробно описани в точка 3.1. Срокът на договора е до 30.06.2004г.

Представени са 15 броя констативни протоколи за извършени СМР, подписани от представители на възложителя и изпълнителя, в които е посочен обектът, на който са извършени СМР, видът им и количеството. Представени са банкови извлечения за разплащане на данък добавена стойност по 17-те фактури по ДДС сметка и банкови извлечения за разплащане на данъчните основи - също по банков път.

Според констатациите в РД услугите от [фирма] са осчетоводени от ревизираното дружество като разходи за външни услуги по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги".

Органите по приходите са приели, че не може да бъде доказано наличие на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм./ по фактурите, издадени от [фирма] и на основание чл.64, ал.1,т.3, във връзка с чл.6 вр. чл. 24 и 32 от ЗДДС (отм.) са отказали право на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 50 400 лв.

Изводът на ревизиращите органи за недоказано реално изпълнение на процесните доставки е обоснован с оглед събраните по делото доказателства. В хода на ревизията не са представени от доставчика и от [фирма], предвидените в договора от 08.07.2003г. проекти и количествени сметки относно договорените видове и количества СМР. Не са представени изискуемите съгласно чл. 4 от договора подробен план с чертежи и скици на подземните комуникации, както и протокол за предаване на строежа. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не са ангажирани доказателства относно това с какви материали са извършени договорените СМР – не е изяснено за чия сметка са вложените материали, как и от кого са доставени, не са налице данни за заприждаване на такива материали в счетоводството на жалбоподателя. Не е доказана кадровата и техническа обезпеченост на доставчика за изпълнение на процесните услуги. Установено е в хода на ревизията, че дружеството е имало наети 3 лица, назначени на длъжност „монтьори на електрически мрежи и системи" за периода 20.08.2003 г. до 31.12.2003г. За 2004 г. дружеството не е имало наети лица по трудово правоотношение. Не са налице и данни какво техника и инструменти са използвани при изпълнението на специфичните видове СМР.

Независимо от гореизложеното, ревизионният акт следва да бъде отменен, в частта на установени задължения по ЗДДС, представляващи отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], поради погасяването им по давност. Давностният срок за задълженията по деветте фактури, издадени през периода м. 08 – м.11.2003 г. е започнал да тече на 01.01.2004 г., съобразно разпоредбата на чл. [чл. 140, ал. 1 ДПК](#) (отм.). Въз основа на ЗВР № 807152/01.12.2008 г. е започнало ревизионното производство и следователно на същата дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 4 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. и е изтекла на 01.01.2010 г. – преди издаване на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. По отношение на фактурите, издадени м.01, м. 03 и м. 04.2004 г. давностният срок е започнал да тече на 01.01.2005 г. На 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 3 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. Ревизията е приключила с издаването на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Съгласно чл. 172, ал. 2 ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята прекъсната и следователно е продължила да тече. Петгодишният давностен срок е изтекъл на 01.01.2011 г., т.е. преди започването на настоящото второ по ред ревизионно производство на основание

заповед за възлагане на ревизия № 1100038/26.01.2001г.

XIII. По доставки от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка на [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-15 от 04.05.2011 г., с който е установено:

Дружеството е първоначално регистрирано по реда на ЗДДС на 30.06.1997г. Считано от 30.09.1999 г. е deregистрирано по ЗДДС - по инициатива на лицето. Считано от 13.07.2005 г. отново е регистрирано по ЗДДС служебно, а на 21.04.2009г. е deregистрирано - по инициатива на данъчен орган.

ИПДПОЗЛ е връчено на упълномощен представител на [фирма] на 26.04.2011г. В указания 7-дневен срок не са представени изискваните документи.

При проверка в програмен продукт V., е установено, че доставчикът е отразил като издадени на [фирма] следните фактури:

312	20.10.2006	Е. И.	Услуг а	20400	17000	3400
310	16.10.2006	Е. И.	Услуг а	23400	19500	3900
304	06.10.2006	Е. И.	Услуг а	22200	18500	3700
Общо :					55000	11000

При извършена проверка в информационния масив на НАП относно актуално състояние на всички трудови договори на [фирма] е констатирано, че за периода м.10.2006 г. дружеството има назначени на трудови договори 4 лица на следните длъжности: „общ работник в строителството“, „технически секретар“, „консултант-прогностик“ и „гл.технически сътрудник, домакин“.

Поради непредставяне на документи от доставчика, ревизиращите органи са приели, че не се установява кои са услугите, извършени от изпълнителя, по какъв начин и с какъв ресурс ги е извършил, нито какви разходи е отчел във връзка с тази дейност.

Предоставните от [фирма] доказателства в предходното ревизионно производство са присъединени с Протокол № 1100225 / 07.07.2011 г. Приложени са заверени копия от фактури - 3 броя, издадени от [фирма] на [фирма]. Предмет на доставките по фактурите са: СМР по договор и констативен протокол. Представен е Договор от 04.09.2006 г., сключен между [фирма] като възложител и [фирма] като изпълнител, с който възложителят възлага на изпълнителя да извърши „Направа на временни подходи, временни кабелирания на ВЛ 20 kV и направа на портали при пресичане на пътища и магистрали ва ВЛ 400 kV Н.“. Видовете договорени услуги и цените им са описани в точка 3.1 от договора. Срокът на договора е до 30.10.2006 г. Към фактурите са представени 3 броя констативни протоколи за извършени СМР, подписани от представители на възложителя и изпълнителя, в които е посочен обектът, на който са извършени СМР, видът им и количеството. Представени са банкови извлечения за разплащане на данък добавена стойност по ДДС сметка и банкови извлечения за разплащане на данъчните основи - също по банков път.

Съгласно представената от жалбоподателя справка доставките от [фирма] са свързани с договор № 41 Е. от 18.05.2006г., сключен между [фирма] и Н. АД. Представен е Протокол /обр.19/ от 09.10.2006г. за установяване завършването и за заплащане на видовете услуги на обща стойност 229 780 лв., както следва: I. Монтажни работи, описани подробно в 13 точки; II. Демонтажни работи, описани подробно в 5 точки; III. Измервания, описани в 2 точки; IV. Временно строителство: 1. Пресичане на пътища и ел.проводи с временни дървени портали за обезопасяване

Мярка	количество	ед.цен	обща цена
бр.	27	250	6 750

2. Временни пътища - направа на нови и разширение на съществуващи с булдозер

Мярка	количество	ед.цена	обща цена
м./см.	5	400	2 000

От така представения протокол се установява, че за пресичане на пътища и ел.проводи с временни дървени портали за обезопасяване Н. АД е платил на [фирма] сумата от 6 750 лв. В същото време подизпълнителят [фирма] е фактурирал услуга по направа на портали 1 бр. за сумата от 11 000 лв./бр. , съгласно фактура № 310/16.10.2006г. и КП от 16.10.2006г. За услугата направа на временни пътища - направа на нови и разширение на съществуващи с булдозер, Н. АД е платил на [фирма] сумата от 2 000лв. Подизпълнителят [фирма] е извършил направа на временни пътища 2 км по 5 000лв./км за сумата от 10 000лв., съгласно фактура 304/06.10.2006г. и КП от 06.10.2006г.

За услугата „временно кабелиране на ВЛ 20kV - 8500лв./бр.“ по Договор от 04,09,2006г. на ревизираното лице с доставчика му [фирма] не може да се открие съответствие на услугите и цените в цитирания Протокол /акт 19/ от 09,10,2006г. за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР – не е налице такъв вид услуга и единична цена в такъв размер /8500лв./.

С оглед специфичния вид на договорените услуги – дейности по направа на временни пътища, на временно кабелиране и направа на портали, не са ангажирани доказателства, че доставчикът е разполагал с необходимите за изпълнението им персонал, материали и техника. По делото не са представени каквито и да е доказателства относно обстоятелствата с какви материали и с каква техника са изпълнени СМР. В случай, че изпълнението е с материали и техника на жалбоподателя, то не са представени доказателства за предаването им на доставчика, както и количествено-стойностни сметки за вида и количеството на вложените материали. Също така, не са представени каквито и да е документи във връзка с възлагането на дейностите на конкретните обекти и за определяне на начина на изпълнението им – не са представени работни чертежи и информация, доказателства за предаване на строителната площадка и т.н.

С оглед установените факти въз основа на гореописаните доказателства,

настоящият съдебен състав приема за законосъобразен извода на органите по приходите за липса на реално извършени доставки на стоки по фактурите, издадени [фирма]. Поради това, с РА законосъобразно на основание чл.64, ал.1,т.3, във връзка с чл. 9 от ЗДДС (отм.) е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] до сумата в размер на 11 000 лв. по гореописаните фактури. Както в ревизионния доклад, така и в РА по отношение на фактурите, издадени [фирма], които са с данъчна основа в общ размер от 55 000 лв. и ДДС в размер на 11 000 лв. е посочено, че се отказва данъчен кредит в размер на 22 643,20 лв. С оглед представените по делото доказателства и липсата на мотиви относно така определеното задължение, настоящият съдебен състав приема, че е допусната техническа грешка при определяне размера на отказаното право на данъчен кредит. Поради това, ревизионният акт следва да бъде отменен за сумата, представляваща отказан данъчен кредит над 11 000 лв. до 22 643,20 лв., по фактурите, издадени от [фирма].

XIV. По доставки от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка на [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-16 от 20.04.2011 г., с който е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 22.07.2004г. Считано от 13.01.2005г. е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

При проверка в програмен продукт V. , е установено, че доставчикът е включен в дневник продажби фактури с получател [фирма], както следва

117	31.12.2004	Е. инженеринг О.	19800	16500	3300
110	31.12.2004	Е. инженеринг О.	19680	16400	3280
121	31.12.2004	Е. инженеринг О.	16896	14080	2816
114	31.12.2004	Е. инженеринг О.	15480	12900	2580
Общо				59 880	11 976

При извършената проверка в информационния масив на НАП относно Справка за актуално състояние на всички трудови договори е констатирано, че дружеството няма регистрирани трудови договори, няма подадени уведомления по чл.62 от КТ, няма подадени декларации образец 1 и образец 6 за деклариране на осигурителни и данъчни вноски и задължения. По данни от информационния масив на НАП дружеството няма регистриран ЕКАФП.

По делото е представен договор от 27.10.2004 г., сключен между [фирма], като възложител и [фирма], като изпълнител, с предмет извършване на електромонтажни работи по монтаж на електромерни табла и ремонт на мрежи НН на територията на на П „Е.“ – Столично ЕАД, съгласно представени от възложителя проекти и количествени сметки. В чл. 3 от договора са описани договорените видове СМР и единични цени. Към фактурите са приложени констативни протоколи, издадени на датата на съответната фактура, които са подписани от представители на възложителя и изпълнителя и съдържат описание на констатираните видове СМР, количество и стойност.

От съвкупната преценка на всички събрани доказателства ревизията е приела, че за услугите, документиращи с конкретните фактури, не може да бъде доказано наличие на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС/отм. действащ за

периода/.

Изводът на ревизиращите органи за недоказано реално изпълнение на процесните доставки е обоснован с оглед събраните по делото доказателства. В хода на ревизията не са представени от доставчика и от [фирма], предвидените в договора от 27.10.2004 г., проекти и количествени сметки относно договорените видове и количества СМР. Не са представени изискуемите съгласно чл. 4 от договора подробен план с чертежи и скици на подземните комуникации, както и протокол за предаване на строежа. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не са ангажирани доказателства относно това с какви материали са извършени договорените СМР – не е изяснено за чия сметка са вложените материали, как и от кого са доставени, не са налице данни за заприхождаване на такива материали в счетоводството на жалбоподателя. Не е доказана кадровата и техническа обезпеченост на доставчика за изпълнение на процесните услуги. За периода на извършване на доставките дружеството не е имало наети лица по трудово правоотношение и по граждански договори. Не са налице и данни каква техника и инструменти са използвани при изпълнението на специфичните видове СМР. Поради това, законосъобразно на основание чл.64, ал.1,т.3, във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм.) с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 11 976,00 лв., по фактурите, издадени от [фирма]. По отношение на така установените задължения не е изтекъл давностният срок.

XV. По доставки от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка на [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-21 от 13.05.2011 г., в който е посочено, че дружеството е първоначално регистрирано по реда на ЗДДС на 30.05.2004г. Считано от 06.11.2008г. е deregистрирано по ЗДДС - по инициатива на данъчен орган. Отново е регистрирано по ЗДДС, считано от 20.11.2008г., а на 29.09.2009г. е deregистрирано. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

При проверка в програмен продукт V., е установено, че доставчикът е отразил като издадени на [фирма] и включил в дневник продажби следните фактури:

80	15.11.2005	Е. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	21060	17550	3510
77	04.11.2005	Е. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	20520	17100	3420
76	01.11.2005	Е. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	18900	15750	3150
81	17.11.2005	Е. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	22140	18450	3690
78	07.11.2005	Е. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	23760	19800	3960
79	08.11.2005	Е. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	21600	18000	3600
61	04.10.2005	Е. И. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	21000	17500	3500
63	07.10.2005	Е. И. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	21600	18000	3600
62	05.10.2005	Е. И. О.	ПРОДАЖБА НА УСЛУГИ	21600	18000	3600
104	04.1.2006	Е. О.	продажба на услуги	19200	16000	3200
105	09.1.2006	Е. О.	продажба на услуги	17400	14500	2900
117	21.3.2006	Е. И. О.	продажба на услуги	19800	16500	3300

[фирма] в дневник покупки за м.август 2006г. е включил и ползвал данъчен

кредит по фактура № 122 от 04.05.2006г., издадена от [фирма] на ст-ст 17600,00лв. и ДДС - 3520,00лв. Същата фактура не е включена в дневника за продажби на [фирма] нито в месец май 2006г., нито в по-късен данъчен период. При извършената проверка в информационния масив на НАП относно актуално състояние на всички трудови договори е констатирано, че през 2005г. има назначени 6 лица на трудови договори, 3 от които са на длъжност „автотенекеджия“ и 3-ма „общ работник“.

От [фирма] не са представени доказателства във връзка с получените доставки от [фирма].

С оглед непредставянето от страна на жалбоподателя и от доставчика на доказателства във връзка с изпълнението на доставките на услуги от [фирма] органите по приходите обосновават са приели, че фактурираните СМР не са реално изпълнени. Като в хода на ревизията, така и в настоящото производство не са представени доказателства за вида на фактурираните СМР, за облигационни отношения между оспорващия и доставчика, за мястото на изпълнение на услугата и т.н. Поради това, законосъобразно на основание чл.64, ал.1, т.3 във връзка с чл.6 от ЗДДС (отм.) с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в размер на 44 950,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

XVI. По доставки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]"Е., [фирма]:

1. На доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-2 от 03.05.2011 г., с който е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 15.02.2006г. Считано от 01.02.2008г. е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. При проверка в програмен продукт V. , е установено, че доставчикът е подал нулева СД по ЗДДС за м. 05.2007Г.

При извършена проверка в информационния масив на НАП ПП Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори, е установено, че [фирма] няма назначени по трудов договор лица.

Поради непредставяне на документи по искането не е констатиран предметът на доставките и техния произход, начина на разплащане, дали проверяваното лице притежава необходимия кадрови и технически потенциал за извършване на доставките.

В хода на предходното производство от [фирма] са представени документи касаещи доставките от [фирма], присъединени към преписката по процесната ревизия с протокол № 1100225/ 07.07.2011 г. Предоставени заверени копия от фактурите, издадени от [фирма] на [фирма]. Предмет на доставките са стоки / Р. тръби и дъски./. Разплащането на данъчната основа и данъка по фактурите е по банков път, за което са приложени платежни документи.

От приложения счетоводен хронологичен регистър ревизиращите са установили, че получените материали от [фирма] са осчетоводени като разход на датата на получаване на същите. Допълнително, с подаденото възражение срещу РД №1000012 от 08.02.2010г. от [фирма] са предоставени приемо-предавателни протоколи за предаване на стоката /материалите/ от [фирма] на [фирма]. Във възражението, подписано от управителя на [фирма] се декларира, че

предаването на материалите става директно на съответния обект, непосредствено преди влягането им. Като доказателство за получаването на материалите са съставени писмени протоколи. Тези документи са присъединени към настоящето ревизионно производство с Протокол № 1100225 / 04.07.2011 г. В представените протоколи единствено е посочено, че са приети от лицето М. Б., но не е посочено на кой обект е станало предаването на материалите, кое е лицето предало стоката от страна на [фирма]. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] няма деклариран търговски обект или склад.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите са формирали извод, че издадените фактури не документират реално извършена доставка по смисъла на чл. 6 и чл.9 от ЗДДС и настъпило данъчно събитие по чл. 25 от ЗДДС, като основание за начисляване на данъка от доставчика, както и като елемент от фактическия състав на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Наличието на реални облагаеми доставки по издадените фактури не е доказан от представените документи, не е доказан фактът на прехвърляне на права върху стока от отразения вид и количество във фактурите, между ревизираното лице и доставчика му.

На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС с РА е прието, че за ревизираното лице не е налице право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 564 лв , по фактури издадени от [фирма].

2. Извършена е насрещна проверка на [фирма] с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка 2225-8-1100038-6 от 29.04.2011 г., с който е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 16.11.2007г. Считано от 07.05.2009г. е дерегистрирано по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. При проверка в програмен продукт V., е установено, че [фирма] е включило в дневник продажби за съответния период фактури с получател [фирма], както следва:

№	Дата			ДО	ДДС
459	10.08.2008	Е. И. О.	Продажба на стоки	12480	2496
461	15.08.2008	Е. И. О.	Продажба на стоки	10416	2083,2
463	17.08.2008	Е. И. О.	Продажба на стоки	10950	2190
466	21.08.2008	Е. И. О.	Продажба на стоки	11040	2208
468	25.08.2008	Е. И. О.	Продажба на стоки	11160	2232
470	30.08.2008	Е. И. О.	Продажба на стоки	10124	2024,8

При извършена проверка в информационния масив на НАП ПП Справка за състояние на всички действащи трудови договори към 31.12.2008г. е установено, че дружеството за периода до 31.12.2008г. няма наети по трудов договор лица. При извършена проверка в информационния масив на НАП, е установено, че дружеството няма декларирани търговски обекти или складове.

За отчетната 2008г., от [фирма] е подадена ГДД по реда на чл. 92 от ЗКПО по електронен път с вх. № 2213И0002377/26.03.2009г. В декларацията дружеството не е преобразувало счетоводния финансов резултат в посока увеличение и намаление въз основа на начислени амортизации на активи. Не е попълнена Справка 2 от годишната данъчна декларация отнасяща се амортизируемите

активи.

Поради непредставяне на документи по искането от ревизиращите органи не е констатиран предметът на доставките и техния произход, начина на разплащане, дали проверяваното лице притежава необходимия кадрови и технически потенциал за извършване на доставките. Прието е, че не са предоставени доказателства доказващи реалността на доставките по цитираните фактури. На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС с РА е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 234 лв., по фактури издадени от [фирма] Е., поради това че не е доказано осъществяването на реална доставка на стоки смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

3. Извършена е насрещна проверка на доставчика [фирма], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка 2225-8-1100038-9 от 08.07.2011 г., с който е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 29.03.2006г. Считано от 30.01.2008г. е deregистрирано по инициатива на данъчен орган. Във връзка с връчване на искане за представяне на документи в хода на ревизионно производство на друг доставчик на [фирма] - [фирма] със същия адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], е извършено посещение от органи по приходите /протокол № 2640/25.03.2011г. и № 2733 от 11.04.2011 г./ при което било установено, че на адреса не се намира нито едно от двете дружества. При проверка в програмен продукт V. , е установено, че [фирма] е отразил като издадени и включил в дневник продажби за съответния период фактури с получател [фирма], както следва:

18 6	18.10.2007	Е. И.	Материали	9952	1990,4
18 8	19.10.2007	Е. И.	Материали	9840	1968
18 3	16.10.2007	Е. И.	Материали	9894	1978,8

При извършената проверка в информационния масив на НАП е установено от ревизиращите, че за периода 01.10.2007г. – 31.10.2007г. [фирма] декларира 6 наети лица по трудови договори, назначени на следните длъжности: „готвач“ - 3 броя, „управител ресторант“ - 1 брой, „нискоквалифициран работник в общественото хранене“ - 1 брой и един „сервитьор и барман“.

В дневник продажби на [фирма], като предмет на доставка по горецитираните фактури е вписано „материали“.

Поради непредставяне на документи органите по приходите са посочили, че не е констатиран предметът на доставките и техния произход, начина на разплащане, осчетоводяването на фактурите в счетоводството на дружеството, дали проверяваното лице притежава необходимия кадрови и технически потенциал за извършване на доставките. Не са предоставени доказателства доказващи реалността на доставките по цитираните фактури.

В хода процесното и на предходното ревизионно производство не са представени документи от [фирма] във връзка с получените доставки от [фирма], както и не са приложени такива с подаденото възражение към ревизионния доклад.

На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС с РА е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 937,20лв., по фактури издадени от [фирма], поради това че не е доказано осъществяването

на реална доставка на стоки смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

4. Извършена е насрещна проверка на [фирма], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка 2225-8-1100038-8 от 25.05.2011 г., с който е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 17.04.2007г. Считано от 19.03.2009г. е дерегистрирано по инициатива на данъчен орган. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. При проверка в програмен продукт V. , е установено, че [фирма] е отразил като издадени и включил в дневник продажби за съответния период фактури с получател [фирма], подробно описани в РД (стр. 178 и 179).

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено от органите по приходите, че за периода 01.07.2007г. – 31.12.2007г. дружеството декларира 3 сключени трудови договора за следните длъжности: „ръководител изолация“, „технически ръководител“ и „ръководител на група“ , като за тях са подадени декларации образец 1 и декларации обр.6 за цитирания период.

Към ревизионната преписка са присъединени доказателства от предходното производство, представени от [фирма] вх.№ 1453-00-703#2 от 16.12.2009 г. От доставчика са представени част от фактурите, издадени на ревизираното лице - 16 бр., както и фактури за покупки по предходни доставки - 6 бр. Не са представени 11 броя фактури от отразените в дневника за продажби за съответните периоди. В представените фактури е отразено плащане по банков път, но не са представени документи, доказващи извършено разплащане. Предмет на доставките на представените фактури са материали. Не са представени други документи.

Относно предходните доставчици ревизиращите органи са констатирани следното:

Представени са 2 бр. фактури, издадени от [фирма], с предмет строителни материали съгласно опис. Не са приложени описи към фактурите. Във връзка с тази поддоставка, ревизиращите органи са посочили, че не е изяснен видът на материала, мярката, количеството, единичната цена на отделните видове артикули стоки. Приложените фактури на предходен доставчик не съдържат задължителните реквизити, съгласно чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС .

Относно предходен доставчик [фирма]: приложени са два броя заверени копия от фактури, издадени от [фирма], към които не са приложени описи и спецификации. Поради това не е изяснен видът на материала, мярката, количеството, единичната цена на стоките.

Идентични са констатациите и относно представените фактури от останалите предходни доставчици - [фирма] и [фирма].

При извършената проверка в информационния масив на НАП е установено, че доставчикът [фирма] няма регистриран търговски обект или склад.

От ревизираното лице не са представени документи във връзка с доставките от [фирма] - договори, приемо-предавателни протоколи и др.

На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 54 822,40лв., по фактури издадени от [фирма] , поради това че не е доказано осъществяването на реална доставка на стоки смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

5. Извършена е насрещна проверка на доставчика [фирма], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-10 от 08.07.2011

г., с който е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 17.04.2007г., а считано от 07.05.2009г. е дерегистрирано. Приобщени с протокол № 1100225/07.07.2011 г. от предходното ревизионно производство са искане за представяне на документи изх.№ 1453-00-730/21.01.2009г. и представени документи по пощата от [фирма] вх.№ 1453-00-730#2 от 16.12.2009г.

При проверка в програмен продукт V. , е установено, че [фирма] е отразил като издадени и включил в дневник продажби за съответния период фактури с получател [фирма], както следва:

131	04.9.2007	Е. И. О.	Материали	9820	1964
132	10.9.2007	Е. И. О.	материали	9988	1997, 6
522	05.12.2007	Е. И. О.	Материали	9925	1.986
537	10.12.2007	Е. И. О.	Материали	10062	2012,4
10..885	15.4.2008	Е. И. О.	Материали	10584	2116,8
889	18.4.2008	Е. И. О.	Материали	10500	2100
893	22.4.2008	Е. И. О.	Материали	10615	2123
1211	04.9.2008	Е. И. О.	Материали	11040	2208
1216	08.9.2008	Е. И. О.	Материали	11830	2366
1224	12.9.2008	Е. И. О.	Материали	11200	2240
1226	16.9.2008	Е. И. О.	Материали	10620	2124
1233	19.9.2008	Е. И. О.	Материали	10740	2148
1235	23.9.2008	Е. И. О.	Материали	10856	2171,2
1237	25.9.2008	Е. И. О.	Материали	10950	2190
1239	29.9.2008	Е. И. О.	Материали	10450	2090
1365	30.10.2008	Е. И. О.	Материали	11102	2220,4
1375	31.10.2008	Е. И. О.	Материали	10620	2124

Фактурите са включени в дневниците за продажби и СД за съответните данъчни периоди. При извършената проверка в информационния масив на НАП е установено от ревизиращите, че за периода 01.09.2007г. – 31.10.2008г. [фирма] декларира 3 наети лица по трудови договори на следните длъжности: „началник строеж“, „организатор по труда“ и „общ работник“, като за тях са подадени уведомления от работодател по чл.62 от КТ.

От доставчика са представени копия от процесните фактури. Представени са и фактури от предходни доставчици - 14 броя.

Относно представената хронология на счетоводна сметка 4532 "Начислен ДДС по продажбите" органите по приходите са посочили, че няма подписи на изготвил справката и на управител на дружеството, т.е. не става ясно от кого е изготвена, в качеството му на какво лице и дали този счетоводен регистър отразява точно и вярно стопанските операции.

При проверка в информационния масив на НАП, е установено от органите по приходите, че [фирма] няма регистриран търговски обект или склад. Не са представени транспортни документи във връзка с покупката и продажбата на процесните стоки, не са представени: товарителници, пътни листа, наличие на специализирани транспортни средства или наемане на такива, няма информация за дата, час и място на предаване на стоките на ревизираното дружество, и т.н.

По-голямата част от представените фактури от предходни доставчици са с предмет на доставка: "строителни материали по опис/спецификация на обща стойност ...лв.", но към тях не са приложени описи и спецификации.

Установено е, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периода 01.01.2008г. – 28.02.2009г., приключила с издаването на РА № [ЕГН]/28.07.2011г. и установени задължения: ДДС в размер на 2 357 910,67 лв. и лихви - 783 950,88 лв. Според посоченото в РД, в цитирания ревизионен акт е констатирано, че предметът на извършените доставки през ревизирания период не е изяснен, тъй като в хода на ревизията не са представени фактури за продажби. Не може да се установи безусловно, че ревизираното лице е извършило облагаеми доставки и се определя нулева данъчна основа по всички издадени през периода фактури. Начисленият ДДС по всички издадени през периода фактури е определен като начислен неправомерно и е прието, че за него не възниква право на приспадане на данъчен кредит за получателите посочени във фактурите.

На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 36 180,40лв., по фактури издадени от [фирма], поради това че не е доказано осъществяването на реална доставка на стоки смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

6. Извършена е насрещна проверка на доставчика [фирма], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка № 2225-8-1100038-8 от 09.05.2011 г., с който е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 26.09.2008г., а считано от 07.05.2009г. е дерегистрирано. Изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. При проверка в програмен продукт V., е установено, че [фирма] е включил в дневник продажби за съответния период фактури, както следва:

2	02.10.2008	материали	11250	2250
5	07.10.2008	материали	11466	2293.2
8	10.10.2008	материали	10710	2142
10	14.10.2008	материали	10880	2176
13	16.10.2008	материали	11040	2208
17	21.10.2008	материали	10400	2080
22	24.10.2008	материали	11130	2226
25	27.10.2008	материали	11420	2284
26	28.10.2008	материали	10650	2130
27	29.10.2008	материали	10920	2184
			109 866	21 973.2

При извършена проверка в информационния масив на НАП ПП Справка за състояние на всички действащи трудови договори към 31.12.2008г. е установено, че дружеството има назначени осем лица на трудов договор, като датата на сключване на договорите е 10.11.2008г., т.е. след периода на издаване на процесните фактури.

В хода на предходното ревизионно производство от доставчика са представени доказателства с вх. № 1453-00- 708#2/10.04.2009г.: Справка декларация за м. 10.2008г., Оборотна ведомост на дружеството за периода 01.10.-31.10.2008г., Оборотна ведомост на дружеството за периода 01.10.-31.12.2008г., Дневник продажби за периода 01.10.-31.10.2008г., процесните фактури, издадени на

ревизираното лице, фактури за покупки - 5 бр., обороти по сметка 70; по сметка 503; по сметка 302; обороти по сметка „Е. инженеринг“ -411; обороти по сметка 401; обороти по сметка 4532.

В обяснение изх. № 0002327 от 07.04.2009г., подписано от управителя на [фирма] е посочено, че материалите предмет на доставките са превозвани с транспорт на клиента от склада на предходния доставчик. Т.-разтоварната дейност е извършена от работници на фирма [фирма] и [фирма]."

От ревизираното лице не са представени допълнителни документи във връзка с доставките от [фирма].

Органите по приходите са приели, че представените доказателства не обосновават извод за наличие на облагаеми доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС и в тази връзка по издадените фактури не са налице предпоставки за право на данъчен кредит. Поради това с РА на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 21 973,20лв. по фактурите, издадени от [фирма].

Въз основа на съвкупна преценка на представените по делото писмени доказателства, настоящият съдебен състав намира, че с РА законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят по фактурите, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]"Е., [фирма]. Обоснован е изводът на ревизиращите органи, възприет и от ответника, за липса на доказателства за реалност на доставки от посочените доставчици.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки по облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от регистрираното лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Не е достатъчно само формалното изпълнение на някое от условията за приспадане на данъчен кредит, изброени в чл. 71 от ЗДДС. На първо място следва да е налице реално извършена облагаема доставка, по която получател е ревизираното лице, а доставчик - лицето, издало фактурите. На второ място е настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС. В този смисъл са и решенията на С. по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване правото на приспадане на ДДС включват следното:- доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - *получените стоки или услуги* (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. Реалността на доставката на стока следва да се докаже чрез изследване прехвърлянето на правото на собственост, тъй като именно прехвърлянето на собствеността или друго вещно право върху стоката е залегнало в легалната дефиниция на чл. 6 от ЗДДС за доставка на стока. В случая не е доказано прехвърлянето на правото на собственост върху стоките от

доставчика на оспорващия - липсват доказателства за предаване/получаване на стоката, за транспортирането и за съхраняването ѝ от получателя. Жалбоподателят, чиято е доказателствената тежест, не е представил приемно-предавателни протоколи за получаване на фактурираните стоки, не са представени складови и/или стокови разписки, разписки за транспортиране на стоката или други документи, които да удостоверяват получаването на стоките, транспортирането им и начина на съхранението им. В представените приемно-предавателни протоколи във връзка с доставките от [фирма] не е посочено на кой обект е станало предаването на материалите и кое е лицето предало стоката. Също така не са представени складови разписки за получаване и заприходяване на материални запаси от оспорващия. Не са ангажирани и категорични доказателства за използване на стоките за извършване на облагаеми доставки от оспорващия – представени са единствено справки за вложените материали по обекти, които не представляват доказателства за реалното им използване. За доказване на това обстоятелство следва да са представени количествено-стойностни сметки, стокови разписки и/или приемно-предавателни протоколи, каквито не са представени в хода на ревизията.

Част от стоките, предмет на процесните доставки, в т.ч. по издадените от [фирма] и [фирма] фактури не са конкретизирани по вид и количество. За прехвърляне правото на собственост върху стока е необходимо физическото ѝ предаване, което в случая не е доказано: липсват приемно-предавателни протоколи, няма данни за наличие на транспортни средства във връзка с извозването на същите до обектите на [фирма], не са представени транспортни документи. По отношение на всички доставчици по гореописаните доставки е установено, че нямат регистрирани търговски обект и складове, от което се поражда въпросът къде са били съхранявани стоките, които в по-голямата си част са в големи количества. Не е изяснен произходът на материалите, мястото на натоварването им, за чия сметка са товаро-разтоварните работи, кои ги е извършил, за чия сметка са транспортните разходи.

Събраните доказателства не обосновават извод за реално изпълнение на гореописаните доставки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]"Е., [фирма] по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и в тази връзка по издадените от доставчици, фактури не възниква право за приспадане на данъчен кредит от ревизираното лице. Поради това, с ревизионния акт законосъобразно на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]"Е., [фирма].

По установените задължения по ЗКПО:

В ревизионния акт са отразени декларираните от [фирма] данни по годишни данъчни декларации за корпоративен данък за ревизираните 2003 г., 2004 г., 2005 г., 2006 г. и 2007 г. Констатирано е, че сделките, по които ревизираното лице е получател и са отчетени разходи, предвид установеното при насрещните проверки на цитираните по-горе търговци, са сключени с цел отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 14 от ЗКПО /отм., в редакцията за 2003 г. до 2006 г./ и по смисъла на чл. 16 от ЗКПО за 2007 г. Формиран е извод, че отразяването на разходи по фактури съответно: за 2003 г. в размер на 471 613,00 лв.; за 2004 г. в размер на 780 240,00 лв.; за 2005 г. в размер на 433 248,00 лв.; за

[illegible]

Представянето от жалбоподателят на първични счетоводни документи – фактури и платежни документи, не доказва отразените в тях обстоятелства – реалното извършване на услуги от горепосочените доставчици. Като вид счетоводен документ, използван в случая, за да докаже изгодни за получателя по него факти, фактурата се ползва с доказателствена сила, доколкото отговаря на останалите събрани по делото доказателства. В случая както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство, ревизирано лице е представило доказателства, които да удостоверят факта на реално извършени услуги, от което следва извода, че същите не документират реално осъществени стопански операции. Тази фактическа обстановка очертава хипотезата на чл. 14, ал. 1 от ЗКПО (отм.), респ. чл. 15, ал. 2 и ал. 3, т. 2 ЗКПО (отм.) по отношение на разходите, във връзка с доставки за периода 2003 г. – 2006 г. - когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, дължимият данък на лицата се определя, без да се взема под внимание частично или изцяло резултатът от тези сделки. Същевременно представените доказателства за платени суми по процесните фактури, не променят констатацията на ревизиращите орган за липса на реални доставки на услуги по тях, в този смисъл е разпоредбата на чл. 15, ал. 3, т. 2 от ЗКПО (отм.). По отношение на доставките през 2007 г. законосъобразно е приложена разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО (в редакцията в сила от 01.01.2007 г.), която предвижда, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съгласно чл. 16, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за

отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Основателно е възражението за жалбоподателя за погасяване по давност на установеното задължение по ЗКПО (отм.) за 2003 г. Съгласно чл. 51, ал. 1 от ЗКПО (отм.) годишната облагаема печалба (загуба), дължимият годишен корпоративен данък и всички други алтернативни корпоративни данъци и данъци, удържани при източника, се установяват по реда на този закон и се посочват в левове в данъчна декларация по образец, утвърден от министъра на финансите. Данъчната декларация се подава от данъчно задължените лица в териториалната дирекция по данъчна регистрация до 31 март на следващата календарна година (чл. 51, ал. 2) и до същата дата следва да е платен корпоративният данък (чл. 53, ал. 1 ЗКПО /отм/). Поради това и съгласно [чл. 140, ал. 1 ДПК](#) (отм.), по отношение установените задължения по ЗКПО (отм.) за 2003 г., давностният срок е започнал да тече на 01.01.2005 г. Съгласно чл. 141, ал. 1, т. 1 ДПК (отм.) давността спира, когато е започнала данъчна ревизия - до завършването ѝ, но за не повече от една година. В този смисъл е и разпоредбата на чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК. Първото ревизионно производство относно процесните периоди по ЗКПО е възложено със ЗВР № 807152/01.12.2008 г. Следователно на тази дата – 01.12.2008 г. давността е спряла, като до този момент е изтекъл срок от 3 г. и 11 месеца. Съгласно чл. 172, ал. 1, т. 2 ДОПК, приложим към датата на издаване на ЗВР, давността е продължила да тече с изтичане на 1 годишен срок от започване на производството, т.е. считано от 01.12.2009 г. Ревизията е приключила с издаването на РА № 20001000012/20.08.2010 г., който е отменен с решение № 46/10.01.2011 г. на директора на дирекция О. С.. Съгласно чл. 172, ал. 2 ако актът за установяване бъде отменен, давността не се смята прекъсната и следователно е продължила да тече. Петгодишният давностен срок е изтекъл на 01.01.2011 г., т.е. преди започването на настоящото второ по ред ревизионно производство на основание заповед за възлагане на ревизия № 1100038/26.01.2001г. Поради това, следва да се приеме, че установеното с РА задължение на оспорвания по ЗКПО (отм.) за 2003 г. в размер на 110 829,06 лв. е погасено по давност, поради което РА в тази част следва да бъде отменен. В останалата част относно установените задължения по ЗКПО РА е законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

Жалбоподателят не е направил искане за присъждане на направените по делото разноски, поради което такива не следва да му се присъждат със съдебното решение.

На основания чл. 161, ал. 1 ДОПК на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 000 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № [ЕГН]/12.12.2011 г., издаден от Н. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП

С., потвърден с решение № 652/26.03.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място], *в частта на установени задължения по ЗДДС в размер, както следва:* 31 831,40 лв. по фактурите, издадени от [фирма]; 19 710 лв. по фактурите, издадени от [фирма]; 21 030 лв., по 9 бр. фактури издадени от [фирма] през м.9, м. 10 и м. 11.2004 г.; 3420 лв., по фактура № 20/10.05.2004 г., издадена от [фирма]; 887 лв., по фактура № 1245/05.11.2003 г., издадена от [фирма]; 11 420,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма]; 22 643,20 лв. по фактури, издадени от [фирма]; 50 400 лв., по фактурите, издадени от [фирма]; 11 643,20 лв., по фактури, издадени от [фирма], *както и в частта на установено задължение по ЗКПО (отм.) за 2003 г., в размер на 110 829,06 лв.*

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/12.12.2011 г., издаден от Н. В. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 652/26.03.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място], *в останалата част.*

ОСЪЖДА жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на ответника - директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място] юрисконсултско възнаграждение, в размер на 1 000 (хиляда) лева.

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

СЪДИЯ: