

РЕШЕНИЕ

№ 4167

гр. София, 13.09.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в публично заседание на 24.01.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова и при участието на прокурора ПОПОВСКА, като разгледа дело номер **7455** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК. Образувано е по жалба на [фирма] (за краткост [фирма]) срещу Ревизионен акт (РА) № 372 от 13.07.2007г., на орган по приходите при ТД на НАП С.-град, офис „И.“. РА е частично изменен и потвърден с решение № 1847/30.10.2009г. на директора на Дирекция „ДОУИ“-С. при ЦУ на НАП. Разглеждането на делото пред настоящия състав е ново такова след решение № 12452 от 23.10.2009г. по адм.дело № 6411 по описа на ВАС за 2009г., с което съдът е отменил решението на АССГ от първоначалното разглеждане на делото, върнал го е за ново разглеждане от друг състав на АССГ и е дал указания, задължителни за съда при по-нататъшното разглеждане на делото.

Жалбоподателят чрез адв.С. твърди незаконосъобразност на РА по подробни съображения в жалбата и в писмени бележки. Иска отмяна на РА в обжалваната част на отказан данъчен кредит и признаване право на приспаданете му в размер на 94 303, 34 лв. и право на законна лихва по чл.77, ал.5 ЗДДС (отм.) и чл.92, ал.8 ЗДДС за невъзстановения. Претендира разноски.

Ответникът Директорът на ДОУИ–С. при ЦУ на НАП, чрез юрисконсулт П. оспорва жалбата като неоснователна. Излага подробни съображения и в писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на СГП счита, че жалбата е неоснователна и следва да се остави без уважение, тъй като не се установило по несъмнен начин жалбоподателят да е подал по надлежния ред опис по образец на наличните активи, съставен към датата на регистрация и затова не възникнало за него право на приспадане на данък.

Административен съд София - град, след като извърши проверка на оспорения ревизионен акт, обсъди доводите на страните и събраните писмени доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

От фактическа страна:

Предмет на обжалване е РА № 372 от 13.07.2007 г., в частта му потвърдена с Решение № 1847 на 30.10.2007 г. на директора на ДОУИ – С. и отнасяща се до определени задължения по ЗДДС (отм.), различни от декларираните за данъчен период: 28.09.2006г. – 30.09.2006г.

Със Заповед № 372/30.01.2007 г., издадена от П. Г. – началник сектор „Ревизии“, Дирекция „ДОК“ при ТД на НАП С. – град е възложена ревизия на [фирма] за определяне на задължения по ЗДДС (отм.) за периода 28.09.2006г. до 31.12.2006г. Заповедта е връчена на 06.02.2007г. на представляващ дружеството, срокът за извършване на ревизията е 3 месечен от връчването на ЗВР.

Изготвен е Ревизионен доклад № 372/17.05.2007г., с който е определен ДДС за възстановяване в размер общо на 40 312, 30 лв., при деклариран от дружеството за възстановяване – 155 738, 24 лв. Ревизираното лице е възразило срещу констатациите на РД с възражение вх.№ 12-53-03-267/03.07.2007г. и е представил доказателства, като по негово искане от 04.06.2007г. с Решение № 71 от 05.06.2007г. органът е продължил срока за подаване на възражение срещу РД до 04.07.2007г.

Със Заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 372/18.05.2007г. органът възложил ревизията е определил Е. В. А. на длъжност ст.инспектор по приходите за компетентен орган по издаване на РА.

От определения за компетентен орган е издаден оспореният РА № К – 372/13.07.2007 г. на органа, възложил ревизията. С РА за спорният данъчен период 28.09.2006г. – 30.09.2006 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 94 303, 34 лв., претендиран като осчетоводяване на ДДС по чл.68 от ЗДДС (отм.), поради неизпълнение на условията на чл. 68, ал. 2 ЗДДС (отм.), като е прието, че описът на наличните активи не е бил съставен към датата на регистрация по този закон и не е подаден до третия ден включително след тази дата. Именно тази констатация оформя и основният спор между страните и по настоящото дело и е предмет на по подробно излагане и обсъждане в правните изводи на съда. РА е връчен на 31.07.2007г. на управителя на дружеството. Обжалван е по административен ред на 10.08.2007г. с жалба вх.№ 12-53-03-324. Решаващият орган е постановил Решение № 1847 на 30.10.2007 г., с което е уважил частично жалбата, като е изменил РА в частта относно данъчен период: 01.12.2006 г. до 31.12.2006 г., определяйки ДДС за възстановяване в размер на 37 070, 77 лв. вместо определения при ревизията ДДС за възстановяване в размер на 15 948, 17 лв. Решението е постановено след изтичането на преклузивния 45 – дневен срок (жалбата е подадена на 10.08.2007г., решението е от 30.10.2007г.), но при условията на чл. 156, ал. 6, вр. ал. 5, вр. чл. 150, ал. 1 ДОПК, т. е на седмия ден от момента на подаване на жалбата от 24.10.2007г., с оглед на което, като валидно и допустимо следва да бъде взето предвид от съда. Същото е връчено на 02.11.2007г. Подадени са до съда настоящите жалба вх. № 24-09-52 от 24.10.2007 г. и втората вх. № 53-02-660 от 16.11.2007 г. са в срока по чл. 156, ал. 4, вр. чл. 155, ал. 1, съответно чл. 156, ал. 2 ДОПК. Така и определение № 12604/21.11.2008г. на ВАС по адм.д. № 4554/2008г.

Безспорна е следната фактическа обстановка: установена при ревизията и в хода на съдебното производство: Дружеството подава заявление за регистрация по ЗДДС с

вх.№ 2200-1227/14.09.2006г. и декларира облагаем оборот по реда на чл.110, ал.2 от ЗДДС в размер на 26 403, 71 лв.(л.36). Към заявлението и съгласно отбелязаното в него на стр.2, раздел Г (л.37 по делото) са приложени оборотна ведомост за м.август 2006г., искане за откриване на ДДС сметка, копие от фактура и копие от последното съдебно решение. С резолюция за извършена проверка № 1030 от същата дата е разпоредена проверка за установяване наличието или липсата за регистрация по ЗДДС. Връчено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) с изх.№ 2200-1227/14.09.2006г. (л.45). С протокол №1030/27.09.2006г. (л.29) е констатирано, че е подадено заявлението с документите и че е връчено посоченото ИПДПОЗЛ/2200-1227 от 14.09.2006г. на подаващия заявлението управител на дружеството И. Д. Ш. и че са представени документи в определения 7 дневен срок. Проверката е установила, че дружеството е регистрирано по решение на СГС № 1/02.08.2002г. по ф.д. 6973/2002г. Едноличен собственик на капитала е [фирма]. Основен предмет на дейност на дружеството е проучване, проектиране, измерване, монтаж и изграждане на съобщителни и оптични кабелни мрежи, системи и съоръжения и др. Формираният оборот на дружеството за проверявания период е от извършена услуга – инсталиране на линии под наем и заплащане на първа инсталационна такса. Издадена е опростена фактура на стойност 26 403, 71 лв. инсталационна такса към [фирма] от 31.08.2006г., няма представено плащане по фактурата, а е приложен Протокол за извършване на първоначална инсталационна такса от 31.08.2006г., с който се приемат без възражения направените действия по договора за предоставяне на линии. В Протокол № 1030/27.09.2006г. подробно са анализирани със споменаване на представените документи: - оборудването за извършване на дейността по представени митнически декларации и декларация от И. Ш., извлечения от сметка на дружеството, произхода на средствата съгласно договор за паричен заем, декларация за получени финансови кредити, издадените лицензи, адресът на управление съгласно декларация и договор за наем, назначени лица на трудови и др.правоотношения съгласно декларация от управителя, както и уведомления до НОИ по чл.62, ал.4 от КТ, липса на данни за упълномощени лица, извършване на счетоводството на дружеството по договор за счетоводни услуги, участия на ци съгласно справка в инф.с-ма на НАП. В заключение на анализа в протокол 1030/27.09.2006г. органът по приходите – А.Л. е счела, че са налице предпоставките на чл.110 от ЗДДС и на основание чл.11, ал.4 от същия закон предлага да се издаде удостоверение за регистрация по ЗДДС.

В изпълнение на указанията на ВАС, дадени с решение № 12452/23.10.2009г. съдът с определението за насрочване на делото е задължил ответника да представи пълната преписка по издаване на РА, вкл. всички посочени на негова стр.6 (л.50 по делото) документи – заявлението за регистрация, ИПДПОЗЛ № 2200-1227/14.09.2006г., протокол № 1030/27.09.2006г. и всичките им приложения и доказателства, събрани в хода на проверката по регистрация и така както се съдържат в досието на дружеството. Предвид първоначално изявление на съответните органи по приходите, че не могат да намерят исканите документи по първоначалната регистрация на дружеството (л.11 и л.20 по делото) с писмена молба процесуалния представител на ответника (л.24 по делото) заявява, че след негова среща с Директора на ТД на НАП – С. е установено, че досието по първоначална регистрация на дружеството е налично, макар и да не се съхранява в звеното на ТД на НАП – С. по регистрация на дружеството. Дадено е разпореждане заверено копие от всички, съдържащи се в досието документи, да бъде

незабавно изпратено в АССГ за прилагане по делото. Така се стига до писмо изх.№ 10-10-00-648/30.04.2010г. (л.27 по делото), с което директорът на Офис „Център“ ТД на НАП –С., приложено във връзка с исканата информация за [фирма] е изпратил ц.т. „заверени копия на заявление за регистрация по ЗДДС с всички документи, събрани в хода на проверката“. Приложението съставлява: 1) копие на писмо изх.№ 24-12-368/18.05.2007г. на ръководителя на ревизиращия екип до ТД на НАП –С. град, Дирекция „Обслужване“, сектор „Регистрация“ относно има ли подаден опис на налични активи и съответния му вх.№ на регистрираното с протокол № 1030/27.09.2007г. дружество (л.28 по делото). и 2) след това от л.141 до л.1 номерация на органа (л.29-л.139) са представени документите по протокол № 1030/27.09.2006г.

След така събраните доказателства, по делото безспорно се установи, че в досието на дружеството по първоначалната му регистрация, с номерация л.124 на досието, а по делото на л.46, фигурира документ именован като „Опис“ и заглавен титул нататък „във връзка с искане за представяне на документи и писмени обяснения изх. № 2200-1227/14.09.2006г., представяме следните документи, изготвени от [фирма], съдържащ изброени две групи документи, сред които в т.10 от първия раздел документи е посочен „Опис на анличните активи“, с подпис и с печат на [фирма], но без дата, входящ номер и печат от ТД на НАП – С. град, в това число на Дирекция „Обслужване“, сектор „Регистрация“ на представените документи. На л.55-л.57 от досието (л.111 по делото) фигурира документ именован като „Опис № 1 на наличните активи към 31.08.2006г.“ на [фирма], оформен по бланка, но без отбелязване на вх.№ на ТД на НАП...(непопълнена съответната клетка на бланката).

По делото при изискване и прилагане на копие от досието на дружеството в частта по извършената му първоначална регистрация по ЗДДС се установи, че в досието на негов л. 139 (л.31 по делото) е налична само стр.3 от ИПДПОЗЛ № 2200-1227/14.09.2006г., на която се намират подписа на органа, лицето на което е връчено за ревизираното дружество, дата и че е получен екземпляр от ИПДПЗЛ/2200-1227 от 14.09.2006г. В съдебно заседание на 07.06.2010г. (л.163) процесуалният представител на ответника потвърждава това фактическо състояние в досието по регистрация като заявява, че е проверила на място и е констатирила, че включително и в оригинала на досието е налична само последна страница 3 от искане 22001227/14.09.2006г.

Като доказателства по делото са приети Образец от искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице – О..№ КД-40 (л.144), което е от 1 стр. и съдържа общо 4 раздела, в които на съответните правни основания по ДПК се изискват изброени документи, справки, преводи и писмени обяснения относно изброени обстоятелства. В раздел I от образца са изброени документи от 1 до 10 сред които не е посомен опис на наличните активи. Същевременно при съпоставка на О..№ КД-40 (л.144) и документа от досието по регистрация, именован като като „Опис във връзка с искане изх. № 2200-1227/14.09.2006г.“ (л.46) се установява, че описва следва раздел I и IV от образца, като в раздел I са добавени няколко конкретни документа, извън посочените в образца, сред тях в т.10 опис на наличните активи. Както се посочи вече по делото няма данни за пълното съдържание на конкретното искане.

Приета е като доказателство по делото процедура за регистрация по ЗДДС (л.144).

В хода на съдебното обжалване се събраха гласни доказателства относно факти и обстоятелства по подаване на наличните в досието на ревизираното лице, но без дата и вх.№ на ТД на НАП-С. Опис на документите към искане изх. № 2200-1227/14.09.2006г. и приложен към него опис на наличните активи по образец, чрез разпит на свидетелите

И. Ш., управител на дружеството жалбоподател и Е. И. началник отдел „Регистрация“ в ТД на НАП – С. от август 2006г. Ш. свидетелства, че предявеният му от съда опис, находящ се на л.46 за периода 2005г.-2009г. му е познат много добре към датата на подаване на искането за регистрация, бил е в течение като управител. Документите за регистрация били подадени след 14.09.2007г., оборота бил достигнат на 30.08.2007г. и се подала декларация. В отговор на тази декларация получил искане за представяне на документи и в отговор на това искане са предоставени всичките документи, описани в този опис, лично в офиса на А. 21, в помещение, където работели над 50 човека и там подал документите – като пакет от документи, на бюрото на служителка, която ги прегледала и му казала, че не е необходим входящ номер. Конкретна дата не си спомня, било на последния възможен срок за искането, към края на м.септември, но със сигурност твърди, че е преди регистрацията по ЗДДС. Свидетелят И. описва процедурата по регистрация и оформянето на досиета като сочи, че в искането за представяне на документи няма изрична точка за представяне на опис на наличните активи. Заявява, че е проверил в масивите, че няма подаден опис на активите. Работното му място е в голямата зала, където се извършва регистрацията и се приемат документи, през процесния период не е бил отпуск, не е присъствал на подаване от страна на фирмата на такива документи, не е виждал такъв опис. Преглежда всяко едно досие, ако има опис на активите той излизал най-отгоре, не е виждал случай, при който вътре в документите по заявлението за регистрация да се представя опис, преди регистрацията. На документите по искане за представянето им не слагали входящ номер. Няма случай фирма преди регистрацията да подава опис, за пръв път се случва. Заявява, че няма случай, където да не са положили входящ номер, при условие, че описът на активите е подаден към датата на регистрация или в 7 дневен срок. Подават се два екземпляра и единият се връща на фирмата. Няма преки наблюдения във връзка с конкретната регистрация няма, няма спомен за доисето на жалбоподателя. Същевременно заявява, че преглежда акта за регистрация и досието към него след регистрацията, досието се слагало в папка и се изпраща в съответния офис. В момента, в който доисето излизало от неговия отдел има представа за всяко досие, в случай че съдържа опис трябвало да го види и да му направи впечатление, че няма входящ номер, опис без входящ номер не е минавал през него. Досието на ревизираното лице минавало през него, но няма спомен от съдържанието, в т.ч. опис с входящ номер. Ако е имало опис, щял да го види и да му направи впечатление, че няма входящ номер.

Съдът е дал неколkokратна възможност на ответника да осигури при режим на довеждане събиране на гласни доказателства, чрез разпит на служителката, съставила и на която се предполага, че управителят на дружеството е представил съответните документи. По молба на ответника (л.178) поради продължително отсъствие поради болест и отпуск на служителката А. Л., същият е заявил чрез процесуалния си представител, че не може да осигури присъствието ѝ в съдебната зала за разпит и да бъде заличено искането му за нейния разпит. Съдът е заличил поисканото от ответника и оттеглено от него гласно доказателство от допуснатите за събиране доказателства.

Правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресатът на обжалвания РА, имащ право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред в обжалваната пред съда част. Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и

обосноваността на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспорваният в настоящото производство РА № 372/13.07.2007г. е издаден от Е. В. А. на длъжност ст. инспектор по приходите в ТД на НАП –С., която е определена за компетентен орган по издаването му със заповед № К 372/18.05.2007г., последната издадена от органа възложил ревизията на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Обжалваният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) и в кръга на определените му в чл. 119, ал. 3 от ДОПК правомощия.

РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.

При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да повлияят на неговата законосъобразност. Ревизията е извършена в срокове, предвидени в чл.114, ал.3 от ДОПК. Спазени са процесуалните правила за започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, чрез допустимите способы и доказателствени средства. Обезпечена е възможността на ревизираното дружество да подаде възражения срещу РЗ и същите са обсъдени в РА.

Спорът е по приложението на материалния закон и се свежда до това **налице ли е изискването на чл. 68, ал. 2, т. 4 от ЗДДС (отм.) в случая** спрямо претендиращия данъчен кредит за налични при регистрацията активи. Не се оспорва от ревизиращите органи, че при регистрацията са изпълнени изискванията на чл. 68, ал. 2, т. 1, 2, 3 и 5 от ЗДДС (отм.).

Становищата на страните и правни изводи на съда по очертания спор са:

Ревизиращият орган: Мотивира отказаният данъчен кредит в размер на 94 303, 34 лв. с това, че дружеството не било подало опис на наличните активи и така не е изпълнена кумулативно необходимата предпоставка на разпоредбата по чл.68, ал.2, т.4 от ЗДДС за пораждане на право на приспадане на данъчен кредит за придобити активи преди датата на регистрацията по ЗДДС, налични към тази дата. Обсъдено е възражението на ревизираното лице и мотивите за отказ са уточнени, че се основават на невъзможност и липса на входящ номер да се установи датата на подаване на описа за налични активи към датата на регистрацията. Органът подробно е изложил аргументите си: - че при подаване на заявлението за регистрация, видно от отметките в него за приложени документи няма подаден опис за налични активи; - в досието на дружеството, в протокола от регистрация № 1030/27.09.2007г., съставен от А. Л., никъде не е цитирано, че има подаден опис за налични активи. Ревизиращият орган намира, че недоумение буди и факта, че в досието на дружеството липсва 1-ва и 2-ра страница на ИПДПОЗЛ № 2200-1227/14.09.2006г. Поради липса на входящ номер и нецитирането му в протокола за регистрация не се потвърждава, че с наличният в досието опис на документи по ИПДПОЗЛ и опис на активите е подаден заедно с документите по искането. Позовава се и на писмо по повод на запитване до сектор „Регистрация“ вх.№

12-24-00-244/21.05.2007г., в което е цитирано, че към датата на регистрация по ЗДДС от фирмата няма подаден опис за налични активи.

Решавачият орган и ответник: Намира, че в резултат на проверката по заявлението за регистрация по ЗДДС е съставен Протокол № 1030/27.09.2006г., в който изчерпателно са анализирани представените от жалбоподателя документи във връзка с неговата регистрация по ЗДДС. Обсъдени са всички писмени доказателства и фактите, за които свидетелстват като в протокола не се съдържат констатации относно наличните към момента на съставяне на протокола активи, нито се обсъжда представян техен опис. Следователно Протокол № 1030/27.09.2006г не установявал спазване на изискването на ачл.111, ал.4 и чл.68, ал.2, т.4 от ЗДДС (отм.) от страна на жалбоподателя. Намира отговора на директора на ТД на НАП-С., че към датата на регистрация по ЗДДС от фирмата няма подаден Опис на наличните активи и обсъдения протокол от проверката за официални писмени документи, които се ползват със задължителна доказателствена сила относно извършените от и пред компетентния орган по приходите действия. Докато Опис № 1 на наличните активи към 31.08.2006 г.", заверен с печат на дружеството, но без поставен от ТД на НАП входящ номер и дата, на който се е позовал жалбоподателя бил документ без достоверна дата. При преценка на доказателствената сила на трите горецитирани документа следвало да бъдат кредитирани официалните документи, съставени от органите по приходите. Пзовава се и на свидетелските показания на Е. И., от които се установявало, че след като върху спорния опис на наличните активи не е поставен входящ номер, то следва да се приеме, че този опис не е бил подаден в законоустановения срок. Намира, че не следва да се кредитират показанията на свидетеля Ш. предвид неговата заинтересованост да свидетелства в полза на дружеството, което би търсило от него съдебна отговорност, вреди и пропуснати ползи за неспазване на изискванията на ЗДДС. Отделно от това Опис № 1 на наличните активи към 31.08.2006 г. бил изготвен към дата 31.08.2006г. и в същия били описани само „вложени материали за придобиване на активи“ в периода м.03.2006г. – м.08.2006г. Оборотната ведомост за периода 01.01.-31.12.2006г., съдържащите се в същата данни не могат да бъдат съпоставени с данните в така приложения опис. Във ведомостта са налице активи, не фигуриращи във въпросния опис. Това не дава възможност да се заключи, че съдържащите се в Опис № 1 на наличните активи към 31.08.2006г. активи са налични и към датата на регистрация на дружеството по ЗДДС.

Жалбоподателят: Излага подробни съображения в подкрепа на тезата си, че е представил опис на наличните активи към 31.08.2006г с документите, които е представил преди самата регистрация по ЗДДС на дружеството заедно с представените документи в хода на процедурата за регистрация, във връзка с връченото искане за представяне на доказателства № 2200-1227/14.09.2006 г. Аргументира се с представеното от ответника съхранявано при него досие по първоначалната му регистрация по ЗДДС съдържащо само документи във връзка с извършената процедура по регистрация, сред които опис на документите по искането и посоченията в него опис на наличните активи. Пзовава се и на показанията на свидетелите: Тези на И. установявали практиката в НАП по регистрациите, че документите се приемат от съответния

служител на който резолирана преписката по регистрацията и че при подаване на документи във връзка с искане за представянето им по заявлението не се поставя входящ номер. Предвид неосигуряването от страна на ответника като свидетел на длъжностното лице приело документите и съставило Протокол № 1030/27.09.2006г. намира, че следва да се приложи нормата на чл.161 от ГПК. По отношение на показанията на свидетеля Ш., управител на „М.“ за периода 12.2005 г. - 04.2009г. и към момента на разпита нямал отношения с жалбоподателя и в този смисъл, не е заинтересован от изхода на делото, същият бил единственият свидетел от призованите пред съда, който е присъствал лично на подаването на документите по повод регистрацията на дружеството и потвърдил подаването им преди самата регистрация и в пакета бил и описа на наличните активи към 31.08.2006г. Жалбоподателят намира за съществено не какво е искано с връченото му искане за представяне на доказателства, а какво е представил в резултат на него, в случая това били представените документи съгласно описа, в който фигурира и описът на наличните активи. Жалбоподателят противопоставя аргументи на тезата на ответника за официално удостоверяване в отговора на ТД на НАП за неподаден опис. Подробно аргументира и теза за неоснователност на възражението на решаващият орган за несъпоставимост на данните от описа за налични активи с обратната ведомост, тъй като от една страна ревизиращият орган не е направил констатации, че не са изпълнени другите изисквания на чл.68, ал.2 от ЗДДС (отм.), от друга страна доказателствата по делото установявали не само наличието на описаните активи в описа на наличните активи, но и последващите осчетоводявания по сметките до 31.12.2006 г.

Съдът:

За да възникне и се упражни претендираното от регистрирано по ЗДДС (отм.) лице право на приспадане на начислен данък преди датата на регистрацията му по този закон за закупените или придобити по друг начин или внесени активи по смисъла на ЗСч, които са налични към датата на регистрацията, е необходимо да са налице кумулативно определените предпоставки, визирани в ал.2 на чл. 68 от закона. Активите следва да са налични към датата на регистрацията, като: лицето трябва да притежава данъчна фактура или данъчно дебитно известие или митническа декларация, отговарящи на съответните законови изисквания; лицето, което е издало данъчния документ да е регистрирано по ЗДДС към датата на възникване на данъчното събитие и към датата на издаване на данъчния документ и доставката е била облагаема към тази дата, както и да е изпълнено условието по чл. 64, т. 2 от ЗДДС (отм.) данъкът да е начислен от доставчика най - късно към датата на издаване на данъчната фактура или данъчното дебитно известие; регистрационният опис по образец на наличните активи да е съставен и подаден към датата на регистрацията по този закон; наличните активи да са използвани, използват се или ще се използват за извършване на облагаеми доставки. Разпоредбата на чл. 69 от ЗДДС, регламентираща начина на възникване и упражняване на това право на приспадане на начислен данък преди регистрацията по ЗДДС определя като момент на възникването му датата на регистрацията, а като условие за неговото упражняване през първия данъчен период след датата на

регистрацията, наличните активи и начисления при придобиването им данък, включени в регистрационния опис по чл. 68 от ЗДДС (отм.) да се отразяват в дневника за покупките.

В разглеждания случай спорна и липсваща, според констатациите на ревизиращите органи, е предпоставката на чл.68, ал.2, т.4 от ЗДДС - регистрационният опис по образец на наличните активи да е съставен към датата на регистрацията по този закон и подаден до третия ден включително след тази дата. След анализ на доказателствата по делото и становищата на страните съдът намира, че от всички събрани данни по делото следва извода, че до момента на приключване на проверката по регистрацията на [фирма] в досието му, водено в НАП е бил включен като документ заедно с други документи искани при проверката и опис на наличните активи. Два факта са в основата на този извод, които не могат да бъдат игнорирани: 1) Факт, е че в завереното копие на данъчното досие на жалбоподателя по първоначалната му регистрация фигурират двата документа: на л.124 от досието „Опис“ и заглавен титул нататък „във връзка с искане за представяне на документи и писмени обяснения изх. № 2200-1227/14.09.2006г., представяме следните документи, изготвени от [фирма], съдържащ изброени две групи документи, сред които в т.10 от първия раздел документи е посочен „Опис на анличните активи“, с подпис и с печат на [фирма] – на л. от досието на л.55 –л.58 от досието Опис № 1 на наличните активи към 31.08.2006г.“ на [фирма], оформен по бланка, но без отбелязване на вх.№ на ТД на НАП - 2) Факт е и, че тези документи са подредени в досието наред с останалите документи по искането, които са взети предвид в Протокол № 1030/27.09.2010г. Подредбата на наличните документите в досието на жалбоподателя води до извод, че хронологически тези документи са подавани всички заедно и номерацията им е последвана от номерацията на Протокол № 1030/27.09.2010г. (л.141 на досието). При положение, че тези спорни документи се намират в данъчното досието на ревизираното дружество и то измежду документите, въз основа на които е извършена регистрацията, а и дадената им номерацията ги предхожда, няма основание да се заключи, че те са подадени по-късно след приключване на регистрацията. Така и в свое писмо директорът на офис „Център“ по повод искането от съда копие на досието в свое придружително писмо изх. № 10-10-00- 648/30.04.2010г. удостоверява: „приложено изпращаме ви заверени копия на заявление за регистрация по ЗДДС с всички документи, събрани в хода на проверката“ (л.27) и прилага документите с последователната им номерация.

Очевидно в случая няма преки доказателства за това на коя точно дата описът на наличните активи е представен на органите по регистрацията. От една страна няма входящ номер и дата на описа за наличните активи, така както изисква образеца. Това донякъде се обяснява с твърдението, че описът е подаден заедно с другите документи в изпълнение на искането на проверката, което се потвърждава от свидетелските показания на свидетеля Ш. и с установяването и от показанията на И., че при представяне на документи по повод искане за представяне на документи и обяснения не им се поставя входящ номер. От друга страна и гласните доказателства на Ш. не сочат конкретна дата, но все пак уточняват времеви период след 14.09.2006г. до към края на септември, но

преди регистрацията. В същото време обаче макар и без дата и входящ номер описът е наличен по досието на субекта. Изводите на база тези доказателства са, че след като описът на активите е наличен по досието, заедно и най-вече измежду (с полагане на съответната номерация на досието) доказателствата, представени по повод искането на проверяващия заявлението орган, то следва, че той е предаден заедно с тях. Съдът не споделя тезата на ответника, че в случая спорните описи, фигуриращи в досието, нямат достоверна дата. Действително съгласно правилата на ГПК за достоверната дата на частния документ – чл.181 от ГПК един частен документ има достоверна дата за трети лица от деня, в който е заверен, или от деня на смъртта, или от настъпилата физическа невъзможност за подписване на лицето, което е подписало документа, или от деня, в който съдържанието на документа е възпроизведено в официален документ, или от деня, в който настъпи друг факт, установяващ по безсъмнен начин предхождащото го съставяне на документа. Действително съдържанието на описа на активите не е възпроизведено в протокола за регистрация, но описът се съдържа в досието на лицето, което е съвкупност от документи и воденето му е свързано с официално удостоверяване на съдържанието му. Съгласно разпоредбата за досието чл. 79. (1) от ДОПК предвижда, че НАП създава и съхранява досие, в което се съдържат всички документи, сведения и данни за лицето по: регистрацията, подадените декларации и всички други носители на информация, кореспонденцията с органите на Националната агенция за приходите, актовете и документите във връзка с извършени действия и друга намираща се в агенцията информация. Воденето на досието от НАП е официално удостоверяване за това, че съхраняваните в него документи и информация е предоставена/събрана от НАП. Тоест за съдържащите се в досието на [фирма] в НАП документи, в това число спорните описи е налице официално удостоверяване, че са представени и са част от досието. А след като хронологически са подредени заедно с другите документи и предхождат в подреждането протокола за регистрация следва заключение, че са подадени преди регистрацията. Така и в решението на ВАС (№12452/23.10.2009г., л.2-3 по делото) , с което са дадени задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона в настоящото производство – „От факта, че върху описа за представени документи не е поставен входящ номер и печат не следва, че описът е подаден след срока по чл.68, ал.2, т.4 от ЗДДС (отм.)."

Съдът споделя възраженията, изложени от жалбоподателя по повод доказателствената стойност на писмо изх.№ 24-12-368/18.05.2007г. на Директора на ТД на НАП - С. (л.69), в което на запитването за дружеството се уведомява, че към датата на регистрация по ЗДДС от фирмата няма подаден Опис на наличните актив. Доколкото от свидетелските показания на началника на отдел „Регистрация“ се посочи, че същият проверява в масивите дали има подаден опис – тоест в информационната система на НАП, то посоченото писмо не изключва установения факт на липса на входящ номер и дата на описа и съответно нерегистрирането му в информационните масиви на НАП (водени на компютър). Писмото не свидетелства за проверка във воденото досие на субекта, което след приключването на регистрацията е заминало към офиса по регистрация (запитването на ревизиращите не е до офиса, където се

съхранява досието на данъчния субект, а до Дирекция „Обслужване“, сектор „Регистрация“ –л.68). При съставянето му не е извършена проверка в досието за първоначална регистрация по ЗДДС на дружеството, а в компютърната система на НАП, където обаче няма регистриран опис, предвид липсата на поставен входящ номер.

Съдебната практика приема, че установеният срок за подаване на регистрационния опис е в полза на данъчния субект, което означава, че описът може да бъде подаден и преди датата на регистрацията – решение № 4940 от 10.05.2006г. по адм.д. № 6187/2005г. на I о. на ВАС, решение № 4816 от 19.05.2003г. на ВАС по адм.д. № 10375/2002г., I о и решение № 7063 от 26.07.2004г. по адм.д. № 1197/2004г., III о.

Съдът възприема в подкрепа на изложеното и решение № 13132 от 20.12.2007 г. на ВАС по адм. д. № 9252/2007 г., I о., касаещ случай на липса на поставен входящ номер и дата отделно на регистрационния опис в хипотеза на чл.68, ал.2, т.4 от ЗДДС (отм.) при наличието на такъв опис, приложен към документите в данъчното досие на лицето. За обстоятелството, че не е била поставена дата върху така приложен опис ВАС приема, че същото е задължение на данъчната администрация, приела подадените документи и в заключение регистрационният опис на наличните активи е подаден в срока.

Съдебната практика намира за формален и съответно незаконосъобразен подхода да се отказва данъчен кредит в случаи, в които лицата са подали във връзка с регистрацията си данни за активите си и тези активи са налични към регистрацията. Така решение № 15663/2009г. по адм.д. № 9837/2009г. на ВАС и решение № 5938/2011г. по адм.дело 13964/2010г. : „Регистрационният опис на налични към датата на регистрация по ДДС активи, който е изискуем по закон, има удостоверителна функция и е предпоставка както за възникване, така и за упражняване на правото на данъчен кредит. Целта на представяне на регистрационния опис не е самото му наличие, а за да се удостовери с него какви са активите към определен момент.....При неукрити активи и безспорни данни за тяхното съществуване и счетоводно завеждане в счетоводството на лицето, наред с наличието на документ за активите в производството по регистрация отказът се явява формален само поради неизпълнение на изискването на закона за представяне на регистрационен опис по образец и с поставен върху него входящ номер и не отговаря на съдържателното тълкуване на правната норма, предвиждаща това право на данъчен кредит. С представянето на опис на активите в хода на проверката по повод регистрацията, в който опис са вписани наличните ДМА, са изпълнени изискванията на чл.68, вр. чл.74 и чл.75 ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за налични ДМА към датата на регистрация по ДДС“.

И след анализ на тази съдебна практика при тълкуване на приложението на правната норма съотнесена към фактите по делото съдът формира мотивите си за наличие на предпоставката по чл.68, ал.2, т.4 от ЗДДС (отм.) в разглеждания случай.

Следва да се обсъди и спорната, макар и едва с решението на Директора на ДОУИ-С. (л.13) друга предпоставка на правото на данъчен кредит по чл.68, ал.2 от ЗДДС доколкото настоящата съдебна инстанция е такава по съществото на

спора, а е допустимо в решението при административното обжалване да се излагат мотиви. Та решаващият орган се позовава на несъответствие на активи в описа с оборотната ведомост за периода 01.01.-31.12.2006г. и не можело да се заключи, че съдържащите се в Опис № 1 на наличните активи към 31.08.2006г. активи са налични и към датата на регистрацията на дружеството.

Споделя се от съда изложеното от жалбоподателя, че твърдението на ответника е в противоречие с констатациите на органите по приходите за редовно водена счетоводна отчетност от ревизираното лице, а също и не се подкрепя от представените доказателства. В хода на ревизията е представена както Оборотна ведомост за 2006 г., но и детайлни извлечения от счетоводството на дружеството - аналитични справки от сметки 613/1, 613/4, 204/3, 204/4 (л89-106), които показват наличието на описаните активи в описа на наличните активи и последващите осчетоводявания по сметките до 31.12.2006 г. Видно от тези аналитични справки, а също и от самия Опис на наличните активи (колона 1 от него) наличните активи към 31.08.2006 г. са формирани по сметка 613/1 и 613/4 и се състоят в разходи за придобиване на далекосъобщителна линия „С. - град“ и в разходи за придобиване на далекосъобщителна линия „К. - Капитан А.". Така представените аналитични регистри за сметки кореспондират с представения Опис на наличните активи към 31.08.2006 г. След въвеждането на активите, съставляващи далекосъобщителни линии в експлоатация, което се твърди като станало след 31.08.2006г., натрупаните разходи по сметки 613/1 и 613/4 са прехвърлени в сметка 204/3 Далекосъобщителна линия К. - Капитан А. и 204/4 Далекосъобщителна линия С. град. Това се извлича и от дебитните и кредитни обороти по сочената от ДОУИ Оборотна ведомост за 2006г. Ето защо не се установява твърдяното несъответствие между Описа на наличните активи към 31.08.2006г., счетоводните справки и представената оборотна ведомост и данните са съпоставими. Цитираната Оборотна ведомост касае цялата календарна 2006г., а не само периода до 31.08.2006г. и на тази база е формирано твърдението за несъответствие, а след 31.08.2006г. до края на годината има динамика на активите. Сподейайки тезата на жалбоподателя съобразно доказателствата по делото и липсата на констатации за обратното от ревизиращие органи, съдът приема, че не се установи твърдяното от ответника несъответствие на активи съгласно спорния опис и записаните активи в счетоводството на жалбоподателя.

Следва да се приеме и предвид липсата на констатации за друго в РА и предвид неоспорване на представените от ревизираното лице писмени доказателства в хода на ревизията, че другите условия на чл.68, ал.2 от ЗДДС – тези по т.1, 2, 3 и 5 са изпълнени, което води до извод за наличие на предпоставки за признаване право на данъчен кредит за наличните при регистрацията активи.

Предвид горните съображения съдът намира, че РА № 372/13.07.2007г. в обжалваната му по съдебен ред част, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчен периода 28.09.2006г.-30.09.2006г. в размер на 94 303, 34 лв. следва да бъде отменен и бъде определен резултат за спорния данъчен период 28.09.2006г. до 30.09.2006г. ДДС за възстановяване в размер на 95 122, 29 лв. вместо определеният при ревизията ДДС за възстановяване в

размер на 818, 95 лв.

Що се отнася до искането на жалбоподателя съдът да признае правото на законна лихва по чл.77, ал.5 ЗДДС (отм) и чл.92, ал.8 от ЗДДС за невъзстановения данък за възстановяване за данъчен период 28.09.2006г.-30.09.2006г. следва да се има предвид, че тази претенция не е предмет на установяване в ревизионното производство, съответно в съдебното по обжалване на РА. Същата би била последица при евентуално влизане в сила на настоящото решение и претендиране на съответната сума за възстановяване (ефективно). И едва тогава въз основа на влязъл в сила съдебен акт жалбоподателят би могъл по реда съответния ред да претендира възстановяване с лихва. Още повече, че следва да се има предвид, че посочената сума като ДДС за възстановяване за периода участва в процедура по приспадане и размера ѝ като резултат за периода не е главницата върху, която да се търси лихвата.

С оглед крайният изход на делото, заявената от жалбоподателя претенция за разноси и доказаните по делото такива в размер единствено на заплатената държавна такса за водене на делото на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК ответникът следва да бъде осъден да заплати в полза на жалбоподателя сумата от 50 лв. държавна такса.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. второ и трето и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 6-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], ревизионен акт № 372 от 13.07.2007г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. – град, офис „И.“ в частта, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период 28.09.2006г.-30.09.2006г. в размер на 94 303, 34 лв. и е определен резултат за периода ДДС за възстановяване в размер на 818, 95 лв.

ИЗМЕНЯ ревизионен акт № 372 от 13.07.2007г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. – град, офис „И.“, в частта му, в която са определени задължения по ЗДДС (отм.) за данъчен период 28.09.2006г.-30.09.2006г. като определя резултат за данъчен период 28.09.2006г.-30.09.2006г. ДДС за възстановяване в размер на 95 122, 29 лв.

ОСЪЖДА Директора на Дирекция „ОУИ“ – С. при ЦУ на НАП да заплати в полза на [фирма], ЕИК[ЕИК] сумата от 50 лв. (петдесет лева) разноси по делото за държавна такса.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

(Боряна Бороджиева)