

РЕШЕНИЕ

№ 446

гр. София, 21.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав, в публично заседание на 11.01.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Емилия Митова и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **5249** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

1

6

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт[ЕИК]/24.01.2012 година,потвърден с Решение №900/21.04.2012 година на Директор на Дирекция” ОУИ”.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт.Иска се неговата отмяна се претендират сторените по делото разноски.

В съдебно заседание,жалбоподателят- [фирма] [населено място], редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от адвокат Т., редовно упълномощен, който поддържа жалбата на заявените основания и претендира сторените по делото разноски. Подробни съображения относно незаконосъобразността на издадения РА, развива и в представените по делото писмени бележки.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция”Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП-гр.С.,редовно уведомен при условията на чл.137,ал.7 АПК, се представлява от юрисконсулт З., редовно упълномощена,която оспорва жалбата като неоснователна и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на СГП-прокурор Димитров,изразява становище за неоснователност

на предявената жалба.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, при условията на чл.142, ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед №292/30.12.2009 година на Териториален директор на НАП- [населено място], С. Т. К. е преназначена от длъжността Началник сектор при ТД на НАП- Б. ,на длъжността Началник сектор при ТД на НАП- [населено място] с изнесено работно място [населено място].

Със Заповед № РД-04.01/04.01.2010 година, Директор ТД на НАП- С. наредил функциите на компетентен орган по издаване на Заповеди за възлагане на ревизии и за определяне на компетентен орган да се изпълняват от изрично изброени служители, измежду които и С. Т. К. на длъжност- Началник сектор- орган по възлагане.

Със Заповед № 21.12/17.12.2010 година на Изпълнителен директор на НАП- [населено място] И. С. е преназначена от длъжността-Старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. с изнесено работно място на длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. с изнесено работно място Б., считано от 01.01.2011 година.

С Решение №1062/24.06.2012 година, Директор на Дирекция "ОУИ" отменил РА №[ЕГН]/16.03.2011 година, издаден от К. С. З. в частта на установените задължения на жалбоподател по ЗДДС за данъчни периоди от месец 03.2010 година до 05.2-010 година и в частта на определения корпоративен данък за 2006 година, ведно с лихвите за забава, върнал административната преписка на органа ,възложил ревизията за извършване на нова такава, съобразно дадените указания и потвърдил обжалвания ревизионен акт в останалата част.

Решението на Директор на Дирекция „ОУИ” е връчено на 29.06.2011 година на представител на ревизирия данъчен субект.

Със Заповед за възлагане на ревизия №110839/14.07.2011 година, С. Т. К. на длъжност- Началник сектор при ТД на НАП- С. възложила да бъде извършена ревизия на [фирма], определила състава на ревизиращия екип- В. И. С. на длъжност- главен инспектор по приходите и ръководител екип и Б. В. В. на длъжност- инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди- ДДС за периода 01.03.2010 година-31.05.2010 година и Корпоративен данък за периода 01.01.2006 година -31.12.2006 година, срока ,в който следва да завърши ревизията- до три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на предствалявщ ревизирия данъчен субект на 05.08.2011 година/ видно от приложената на лист 120 от делото разписка.

С нова Заповед за възлагане на ревизия № 1110934/20.09.2011 година, органът, възложил ревизията- С. Т. К. определила нов ревизиращ екип, като включила в състава В. Димитров Р., на мястото на Б. В. В. и конкретизирала срока за завършване на ревизията- 05.11.2011 година.

Новата Заповед за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на представляващ на ревизирия данъчен субект на 05.10.2011 година.

С нова Заповед за възлагане на ревизия № 1112523/03.11.2011 година , органът ,възложил ревизията- С. Т. К. на длъжност-Началник сектор определила нов срок за завършване на ревизията на [фирма] до 05.12.2011 година.

Новата Заповед за възлагане на ревизията е връчена лично срещу подпис на представляващ на ревизирувания данъчен субект на 17.11.2011 година.

На 19.12.2011 година, органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад № 1112523 година, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по ЗДДС и за Корпоративен данък ,подробно посочени в него.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К-1112523/19.12.2011 година, органът, възложил ревизията-С. Т. К. на длъжност Началник сектор определила В. И. С. на длъжност- Главен инспектор по приходите за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма] [населено място]..

Ревизионният доклад е връчен лично срещу подпис на представляващ на ревизирувания данъчен субект 27.12.2011 година.

На 24.01.2012 година, В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите издал обжалвания ревизионен акт № [ЕГН], с който установил задълженията на ревизирувания данъчен субект по ЗКПО за 2006 година.

Заповедта за определяне на компетентен орган и РА са връчени лично срещу подпис на представляващ на ревизирувания данъчен субект на 31.01.2012 година.

На 14.02.2012 година,ревизируваният данъчен субект подал жалба срещу издадения Ревизионен акт до Директор на Дирекция"ОУИ".

С Решение №900/21.04.2012 година,Директор на Дирекция"ОУИ" потвърдил обжалвания ревизионен акт в частта на установените задължения по ЗКПО за 2006 година и оставил ез разглеждане жалбата на [фирма] срещу РА в частта на установените задължения по ЗДДС предвид липсата на правен интерес и прекратил производството по жалбата в тази му част.

Решението е връчено лично срещу подпис на представляващ на ревизирувания данъчен субект на 23.04.2012 година.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно- счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява ,че определяне на понятието данъчни временни разлики, се дава в чл.24,ал.2,т.1 от ЗКПО ,в сила от 01.01.2007 година,като данъчна временна разлика е разход ,непризнат за данъчни цели в годината на счетоводното му отчитане, който ще бъде признат през следващи години, когато настъпят условия за признаване съгласно тази част, загубата от обезценка на актива е сумата, с която балансовата стойност превишава неговата възстановима стойност,В чл.23,ал.2 от ЗКПО е регламентирана счетоводната печалба, да се увеличава за данъчни цели и следователно реализираната загуба като разход от обезценка и преценка на активи представлява временна разлика, съгласно ЗКПО, а при ликвидация на актив, не се формира временна разлика, загубата е реализирана и не може да бъде призната през следващ данъчен период като временна разлика.Вещото лице посочва още ,че определенията ,направени в констативно-съобразителната част показват, че обезценката и преценката на актива се отчита при промяна на балансовата стойност в сравнение с възстановимата, Ликвидация на актив означава, че от този актив не се очаква бъдеща икономическа изгода., документът ,който се изготвя във връзка с обезценката на активите, трябва да съдържа информация за обезценяване на актива, следва да се определи възстановимата му стойност, която да се сравни с по- високата балансова стойност и така да се определи

загубата от обезценка на този актив, като не е регламентирано съставянето на отделен документ за обезценката. Вещото лице посочва още ,че само ликвидационен баланс не е достатъчно основание за отписване на актива и след неговото съставяне, може да се премине към оздравяване на предприятието.

Разпитан в съдебно заседание ,експертът заявява , че поддържа заключението си. С оглед на така установената фактическа обстановка,Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима,подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.Разгледана по същество,жалбата се явява частично основателна. Съображенията за това са следните:

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

Обжалваният Ревизионен акт №[ЕГН]//24.01.2012 година,е издаден от компетентен орган- това е Главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. В. И. С. ,когото изрично по силата на чл.119,ал.2 ДОПК,органът възложил ревизията/определен от Териториалния директор на НАП-С.-град-Началник-сектор"Ревизии",в Дирекция"ДОК"на ТД на НАП- С.- С. Т. К. със Заповед №К1112523/19.12.2011 година е определил за компетентен орган да издаде ревизионния акт. Между страните няма спор, а и от приложените по делото писмени доказателства се установява,че лицето-В. И. С. заема длъжността- Главен инспектор по приходите към ТД на НАП- С.. Наред с това, отново между страните няма спор, а и от доказателствата по делото е видно ,че лицето С. Т. К. заема длъжността- Началник сектор- орган по възлагане.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120,ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа,който го издава,номер и дата,данни за ревизираното лице,обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство,мотиви за издаването му, разпоредителна част,в която са определени задълженията на ревизираното лице,пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва,подпис на органа по приходите,който го е издал.Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад,играещ ролята на мотиви. В тази насока,абсолютно неоснователен е доводът на жалбоподателя, че ревизионният акт е немотивиран.

При издаването му,органът по приходите е спазил процесуално- правните разпоредби. Ревизионното производство е второ, като органите по приходите са спазили дадените казания от страна на Директор на Дирекция"ОУИ" и ревизионното производство- второ е приключило по реда и в сроковете визирани в ДОПК.

При издаването на ревизионния акт в частта на извършеното преобразуване на финансовия резултат от обезценката на акциите.

От доказателствата по делото е видно, че дружеството жалбоподател е придобило ценни книги- акции – по Договор от 09.06.2006 година/ като старото наименование на дружеството е [фирма], е закупило от [фирма]/свързано лице по смисъла на параграф 1, т.3 от ЗКПО 182 208 броя акции- обикновени поименни с право на глас с номинална стойност 1 лев всяка, представляващи акционерното участие на [фирма] в капитала на ФБК [фирма]/ в ликвидация/, стойността на акциите е оценена към

03.05.2006 година съгласно изготвена по поръчка на ревизираното лице експертна оценка ,определяща справедлива пазарна цена за една акция 1 лев, като акциите представляват 47,57% от капитала на ФБК [фирма] в ликвидация”, а [фирма] е издало в полза на жалбоподателя фактура от 30.06.2006 година на стойност 182 308 лева и от своя страна дружеството- жалбоподател я завело закупените акции като актив по дебита на сметка 223/2.Наред с това на 29.05.2006 година, дружеството жалбоподател въз основа на Договор за покупко- продажба на цени книги е закупило при цена от 22 лева за брой от [фирма] / отново свързано лице/ 26 915 броя обикновени поименни акции с право на глас, с номинална стойност 1 лев всяка ,представляващи акционерното участие на [фирма] в капитала на [фирма] /в ликвидация/, общата стойност на акциите е в размер на 599 935.55 лева, а стойността на акциите, оценена към 13.04.2006 година съгласно изготвена по поръчка на ревизираното лице експертна оценка,според която акциите представляват 53.83% от капитала на [фирма] в ликвидация, а за продажбата [фирма] е издало в полза на жалбоподателя фактура от 30.06.2006 година на стойност 599 935.35 лева.Жалбоподателят е завел закупените акции като актив по дебита на сметка 223/1. на 15.12.2006 година, отчетел е ликвидация на акциите, отразена счетоводно по дебита на счетоводна сметка 498/7- Ликвидация с основание-Прогноза за 2006 година и на същата дата тази счетоводна сметка 498/7 е кредитирана по дебита на сметка 623-обезценка на инвестиции,а към 31.12.2006 година сумата е отнесена в намаление на печалбата по дебита на сметка 123- печалби и загуби от текущата година. Ревизиращите органи са извършили увеличение на финансовия резултат със сумата от 781 414.05 лева на основание чл.23,ал.2,т.21 от ЗКПО/ отменен/ Съгласно тази разпоредба Финансовият резултат (счетоводната печалба/загуба) за данъчни цели се увеличава с: разходите от обезценка и преоценка на активи (нереализирани загуби), които водят до намаляване на финансовия резултат за текущия период, включително.Настоящият съдебен състав намира ,че органът по приходите неправилно е приложил тази разпоредба, защото тя касае нереализираните загуби от преоценка на актив, а в случая от заключението на вещото лице ,изготвило съдебно-счетоводната експертиза, неоспорена от страните, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено се установява, че при ликвидация не е налице нереализирана загуба, а реализирана такава и е налице цялостно отписване на актива, което по никакъв начин не може да се отнесе към нереализираните загуби. Нереализираната загуба, към която намира приложение разпоредбата на чл.23,ал.2,т.21 от ЗКПО/отменен/, представлява временна разлика от гледна точка на счетоводното третиране и се проявява при стандартната обезценка и ликвидацията на актива не би могла да участва в увеличението на финансовия резултат, още повече ,че при ликвидация на актив, е налице реализирана загуба. Наред с това, отново от заключението на вещото лице се установява, че визирият в т.3.2 от НСС 36- обезценка на активи ред не е задължителен и няма последователност какво да се извърши, както и не е задължителен всеки един етап от този стандарт да бъде обективиран в отделен документ. Наред с това изводът на органа по приходите ,че не е представен източникът, който е довел до вземане на решението за обезценка, влиза в противоречие със събраните доказателства и най-вече със заключението на вещото лице ,че един ликвидационен баланс съдържа източниците на информация съгласно счетоводния стандарт. Наред с това, отразената като стопанска операция -Прогноза 2006 , не може да бъде отнесена към 2006 година, а може да намери приложение в

следващите отчетни периоди, който именно факт е заложен и в отменителното решение на Директор на Дирекция"ОУИ", който обаче не е обсъден от органа по приходите. С оглед на това, неправилно и извършено увеличение на финансовия резултат с със сумата от 781 414.05 лева.

Що се каса до извършеното увеличение на финансовия резултат за 2006 година със сумата от 15 837.88 лева, представляващи разходи за придобиване на ДМА, то настоящата съдебна инстанция намира жалбата в тази част за неоснователна.

От доказателствата по делото е установено ,че разходите в размер на 15 837.88 лева са посочени като начално салдо по сметка 207- Разходи за придобиване на ДМА, но по сметката няма никакво движение през 2004,2005 и 2006 година и в края на 2006 година сметката е приключена със сметка 609- Други разходи. Нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство жалбоподателят представи документи, които да удостоверят съответното счетоводно записване.Твърдението на процесуалния представител на жалбоподателя , че е налице документална обоснованост на стопанската операция е голословно и неподкрепено с никакви доказателства, при което съвсем законосъобразно органът по приходите е извършил увеличение на финансовия резултат с тази сума на основание чл.23,ал.2,т.10 от ЗКПО именно ,с разходите, които не могат да бъдат доказани документално. Легално определение на понятието документална обоснованост е дадено в т.34 от ДР на ЗКПО/ отменен/,според която"[Документална обоснованост](#)" е документирането чрез съдържащи необходимите реквизити по [Закона за счетоводството](#) и отразяващи вярно и точно всяка стопанска операция документи.

Позоваването само на изречение второ от тази разпоредба- не е налице документална обоснованост, когато е използван неистински документ, документ с невярно съдържание или преправен документ, които обстоятелства са установени със съдебен акт, както и когато е използван документ, издаден от лице, което не съществува, установено със справка от съответния публичен регистър, или от лице, което осъществява търговска дейност без регистрация в Националната агенция за приходите/ от страна на адвокат Т. е извън правната логика и да се приеме неговата теза ,че документална обоснованост е налице, винаги когато няма редовно съставени документи и при наличието на останалите в изречение второ предпоставки, е правен абсурд и обезмисля изцяло действието на Закона за счетоводството. С оглед на това , жалбата в тази част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

С оглед изхода на спора и в съответствие с разпоредбата на 161,ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски по компенсация в размер на 14515 ЛЕВА.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ РЕВИЗИОНЕН АКТ№210112523//24.01.2012 година,потвърден с Решение №900/21.04.2012 година на Директор на Дирекция" ОУИ" В ЧАСТТА НА ИЗВЪРШЕНОТО УВЕЛИЧЕНИЕ НА ФИНАНСОВИЯ РЕЗУЛТАТ ЗА 2006 ГОДИНА СЪС СУМАТА ОТ 781 414.05 ЛЕВА НА [фирма] ГР.С..

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА НА [фирма] ГР.С. СРЕЩУ РЕВИЗИОНЕН АКТ№210112523//24.01.2012 година,потвърден с Решение №900/21.04.2012 година на Директор на Дирекция" ОУИ" В ЧАСТТА НА ИЗВЪРШЕНОТО УВЕЛИЧЕНИЕ НА ФИНАНСОВИЯ РЕЗУЛТАТ ЗА 2006 ГОДИНА СЪС СУМАТА ОТ

15 837.88 ЛЕВА

. **ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ"ОУИ"/** променено наименование-Директор на Дирекция"Обжалване и данъчно- осигурителна практика/ПРИ ЦУ НА НАП-ГР.С. **ДА ЗАПЛАТИ НА [фирма] РАЗНОСКИ ПО КОМПЕНСАЦИЯ ВА РАЗМЕР НА 14 515 ЛЕВА.**

На основание чл.138 АПК,препис от решението да се изпрати на жалбоподателя,на ответника по жалбата и на СГП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото,съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: