

РЕШЕНИЕ

№ 28

гр. София, 03.01.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18
състав,** в публично заседание на 23.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Росица Драганова

при участието на секретаря Мая Миланова, като разглежда дело номер **7504** 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 с вх. № 18869 от 07.08.2012 г. по описа на Административен съд София-град (АССГ), подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], район К. село, [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. С. С. чрез упълномощения адвокат К., срещу Ревизионен акт (РА) № 1103899/24.11.2011 г., издаден от М. Г. П. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., в частта потвърдена с Решение № 1200/23.05.2012 г. на директора на Дирекция „О.” – С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва РА в частта, с която са определени задължения по Закона за корпоративно подоходно облагане (ЗКПО) за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. в общ размер на 13 757,96 лева. Счита, че същите са незаконосъобразни, определени в резултат на неизяснена фактическа обстановка и недоказани констатации. Посочва, че оспореният акт е и необоснован, поради противоречието му с материалноправните разпоредби на закона. Твърди, че правилно дружеството е начислило данъчна амортизация от датата на въвеждането в експлоатация на процесните обекти, поради което е изпълнено условието на чл. 58 ЗКПО. Релевира доводи за липса на аргументи, подкрепящи тезата на органите по приходите, че датата на въвеждане на обектите в експлоатация е недоказана. Съобразно изложените в жалбата мотиви, отправя искане за отмяна на РА, в оспорената му част.

В съдебните заседания по делото жалбоподателят се представлява от упълномощените адвокат К. и адвокат К., които поддържат жалбата. Излагат съображения в писмени бележки. Претендират сторените по делото разноски.

Ответникът – Директорът на Дирекция „ОДОП” – С., чрез процесуалния си представител юрк. Н., оспорва жалбата по мотиви, изложени в решението на директора на Дирекция „О.”. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

РА № 1103899/24.11.2011 г. е издаден от М. Г. П. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. в резултат на данъчна ревизия за определяне на задълженията на [фирма] по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчни периоди от 29.05.2007 г. до 28.02.2011 г. и по реда на ЗКПО за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2010 г. Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1103899 от 30.03.2011 г., издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” на ТД на НАП – С.. Заповедта е издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД - 01-6/04.01.2010 г. Определен е срок за извършване на ревизията до три месеца, считано от датата на връчване на процесната ЗВР, която в настоящия случай е връчена на 27.04.2011 г.

За резултатите от проведената ревизия, извън рамките на срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1103899/16.08.2011 г., връчен на пълномощник на дружеството-жалбоподател на 26.09.2011 г. Ревизираното лице е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 ДОПК да подаде възражение срещу констатациите в РД, като такова е постъпило с вх. № 13234/10.11.2011 г. Видно от мотивите на РА, част от изложените съображения са приети от ревизиращия екип за основателни и съответно на дружеството е признато право на приспадане на данъчен кредит по доставките извършени от [фирма].

Издаден е РА № 1103899 от 24.11.2011 г. от М. Г. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К - 1103899/24.08.2011 г. РА е връчен по реда на чл. 32 ДОПК, а на 06.01.2012 г. упълномощено от проверяваното дружество лице е получило екземпляр от него. С вх. № 53-06-122 от 16.01.2012 г. по регистъра на ТД на НАП - С. и вх. № 23-22-201/24.01.2012 г. по регистъра на Дирекция „О.” – С., в срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК, е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА. На основание чл. 156, ал. 7 ДОПК между жалбоподателя и директора на Дирекция „О.” – С. е сключено споразумение за продължаване на срока за произнасяне до 23.05.2012 г.

С вх. № 23-22-201/18.04.2012 г. е подадено допълнение към жалбата с приложени под опис доказателства чрез адвокат Т. С. К., в качеството ѝ на упълномощено лице.

С Решение № 1200/23.05.2012 г. на директора на Дирекция „О.” при ЦУ на НАП – С., издадено в срока по споразумението, РА № 1103899 от 24.11.2011 г. е: отменен в частта на установени задължения по реда на ЗДДС за данъчни периоди м. 11.2007 г., м.04, 05, 07 и м.11.2008 г., м.02, 05, 06, 07, 08, 09, и м.12.2009 г., м.01.2010 г. и м.02.2011 г.; оставен без разглеждане за периодите м.05, 06, 07, 08, 09, 10 и м.12.2007 г., м.01, 02, 03, 06, 08, 09, 10 и м.12.2008 г., м.01, 03, 04, 10 и м.11.2009 г., м.02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11 и м.12.2010 г. и м.01.2011 г. и в частта на определени

задължения по реда на ЗКПО за 2007 г.; потвърден в частта на определените задължения по реда на ЗКПО за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. Предмет на настоящия спор е частта, в която РА е потвърден. Останалата част на акта не е обект на обжалване, поради което настоящият състав не следва да я обсъжда в мотивите си.

Решението е връчено на 11.06.2012 г. на адвокат К., упълномощено от [фирма] лице, а жалбата до съда е подадена чрез административния орган на 22.06.2012 г. – в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, поради което като процесуално допустима следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт, включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № 1103899 от 24.11.2011 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната З. № К - 1103899/24.08.2011 г., издадена от компетентен орган съгласно представената заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора ТД на НАП. РА е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК и съдържа мотиви за извършените увеличения на финансовия резултат.

По приложението на материалния закон – ЗКПО в обжалвана част от РА:

Съгласно констатациите в процесния РА, на основание чл. 54, ал. 1 ЗКПО, във връзка с чл. 58, ал. 1 ЗКПО не е признато извършеното от [фирма] преобразуване на финансовия резултат (счетоводна печалба/загуба) за данъчни цели в посока намаление за финансовите 2008 г., 2009 г. и 2010 г. с разходи за неправомерно начислени годишни данъчни амортизации, в т.ч. амортизации на собствени недвижими имоти (апартаменти/гаражи) закупени с цел продажба и експлоатация, които не са били в режим на експлоатация през тези периоди и амортизации на обзавеждане, отразено по сметка 206/Стопански инвентар за закупените апартаменти, които не са били в режим на експлоатация и за същите не се начислява данъчна амортизация. Разходите са изключени от преобразуване в намаление на финансовия резултат (счетоводна печалба/загуба) за данъчни цели и по този начин е увеличен финансовият резултат след данъчно преобразуване по реда на ЗКПО.

Според РА № 1103899 от 24.11.2011 г. при ревизията на [фирма] са констатирани основания за увеличаване на декларирания финансов резултат за отчетните данъчни периоди 2008 г., 2009 г. и 2010 г., поради непризнаване на извършено преобразуване на финансовия резултат в посока намаление за данъчни цели с разходи, които се изключват при определянето на финансовия резултат след данъчно преобразуване (данъчна печалба/загуба) с мотиви, посочени в РА. На базата на увеличената данъчна основа (финансов резултат след данъчно преобразуване - данъчна печалба) за облагане по ЗКПО е определен и дължим корпоративен данък за внасяне за 2010 г. в размер на 12 079,94 лева и лихви за забава върху данъчни задължения за 2008 г. в размер на 863,76 лева и за 2010 г. в размер на 814,26 лева, или всичко задължения в размер на 13 757,96 лева, в частта по ЗКПО на оспорвания РА по делото.

С Решение № 1200/23.05.2012 г., директорът на Дирекция „О.“ е приел, че задълженото лице е започнало да начислява данъчни амортизации на недвижимия имот, без да е налице документална обоснованост, удостоверяваща въвеждането му в експлоатация като се е аргументирал, че документалната обоснованост е изрично

предвидена в нормата на чл. 58, ал. 1 ЗКПО. Решаващият орган е преценил, че доказателства, удостоверяващи реалното експлоатиране на недвижимите имоти, респ. наличие на основания за приложение на нормата на чл. 58, ал. 1 ЗКПО не са представени в хода на ревизионното производство. Отделно от това е прието, че жалбоподателят не е изложил и косвени доводи, които да оборят тезата на ревизиращия екип, че закупените недвижими имоти не са влезли в експлоатация и същите са предназначени за продажба от лицето.

От доказателствата по делото се установява следната фактическа обстановка:

Съгласно приложено по делото Разрешение за ползване № СТ-12-372/25.04.2008 г., издадено от ДНСК, на основание чл. 222, ал. 1, т. 8 и чл. 177, ал. 2 ЗУТ, чл. 17, ал. 1, т. 1 от Наредба № 2 за въвеждане в експлоатация на строежите в Република Б. на МРРБ и минималните гаранционни срокове за изпълнени СМР, съоръжения и строителни обекти, се разрешава ползването на строеж: I „Жилищна сграда с магазини, кафе, подземни гаражи и външни ВиК връзки”, II „Външно ел. хранване на жилищната сграда”, III „Топлозахранване и абонатна станция на жилищна сграда”, намиращи се в УПИ VIII - 38, 39, кв. 270, местност „Л. - I част”, Район „Л.” - СО, [населено място], с възложители: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], СО - Район „Л.” и [фирма].

По делото е приложено и Писмо № 68-00-844/09.05.2008 г. на [фирма], адресирано до [фирма] с копия до държавни (общински) институции, с което те се уведомяват, че за новопостроена Жилищна сграда в УПИ VIII - 38, 39, кв. 270, местност „Л. - I част”, с Разрешение за ползване № СТ-12-372/25.04.2008 г., нанесена в кадастрален лист 498 по плана на [населено място], находяща се на [улица], е определен административен адрес: [улица].

Съгласно приложен по делото Нотариален акт (НА) за покупко-продажба на недвижими имоти в груб строеж № 10 от 27.04.2007 г., том III, рег. № 8398, дело № 388/2007 г., [фирма] представлявано от Р. И. И. продава на [фирма] представлявано от С. М. С., а [фирма] от своя страна купува от [фирма] следните собствени на продавача недвижими имоти в груб строеж: апартамент № 1, мазе № 19, апартамент № 5, мазе № 23, апартамент № 7, мазе № 16, гараж № 5, гараж № 6 и гараж № 20 в УПИ VIII - 38, 39, от кв. 270 по плана на [населено място], местността „Л.” 1-ва част, [населено място], р-н „Л.”, [улица], за сумата от 361 828,55 лева, която сума продавачът [фирма] е заявил, че е получил напълно от купувача. Купувачът [фирма] също е заявил, че е изплатил напълно сумата 361 828,55 лева по НА на продавача.

Съгласно приложен по делото Нотариален акт (НА) за покупко-продажба на недвижим имот № 164 от 12.12.2007 г., том V, рег. № 13932, дело № 881/12.12.2007 г., С. М. С. продава на [фирма] чрез управителя С. М. С., а [фирма] от своя страна купува от С. М. С. следните собствени на продавача недвижими имоти, изградени до степен на завършеност груб строеж: апартамент № 9, мазе № 9, в УПИ VIII - 38, 39, от кв. 270 по плана на [населено място], местността „Л.” 1-ва част, [населено място], за сумата от 580 520 лева, която сума продавачът е заявил, че ще му бъде изплатена по банков път в определения срок по НА. Купувачът, чрез С. М. С. също е заявил, че сумата 580 520 лева по НА ще се изплати по банков път на продавача.

Съгласно Нотариален акт (НА) за продажба на недвижим имот № 25 от 20.11.2008 г., том VII, рег. № 8180, дело № 1183/2008 г., [фирма] чрез С. М. С. - управител и представляващ дружеството, продава на С. В. Т., който от своя страна купува от [фирма] следните собствени на продавача недвижими имоти: апартамент № 5, мазе №

23, находящ се в [населено място], район „Л.“, [улица], в УПИ VIII - 38, 39, от кв. 270 по плана на [населено място], местността „Л.“ 1-ва част, [населено място], за сумата от 143 000 евро, която сума ще бъде платена на продавача чрез кредит, отпуснат на купувача от С. АД, съгласно договор за ипотечен кредит, след вписване на законна ипотека на имота в полза на банката. Купувачът също е потвърдил покупката и плащането по указания начин. За продажбата на имота, [фирма] е издало на купувача С. В. Т. фактура № [ЕГН]/20.11.2008 г. на стойност 231 857,78 лева (118 547 евро), данъчна основа 239 129,55 лева (122 265 евро), ДДС 47 825,91 лева (24 453 евро), дължима стойност 279 683,69 лева, която е с равностойност в евро 143 000 евро.

Съгласно НА за продажба на недвижим имот № 28 от 09.02.2009 г., том I, рег. № 329, дело № 27/2009 г., [фирма] чрез С. М. С. - управител и представляващ дружеството, продава на И. Г. И., който от своя страна купува от [фирма] следните собствени на продавача недвижими имоти: апартамент № 7, мазе № 16, находящ се в [населено място], район Л., [улица], в УПИ VIII — 38, 39, от кв. 270 по плана на [населено място], местността „Л.“ 1-ва част, [населено място], за сумата от 78 015,42 евро, която сума ще бъде платена по следния начин: 3 015,42 евро са платени преди подписване на договора, а останалата сума в размер на 75 000 евро ще бъде платена на продавача чрез кредит, отпуснат на купувача от С. АД, съгласно договор за кредит, след вписване на договорна ипотека на имота в полза на банката. Купувачът също е потвърдил покупката и плащането по указания начин. За продажбата на имота, [фирма] е издало на купувача И. Г. И. фактура № [ЕГН]/09.02.2009 г. на стойност 126 492,88 лева (64 674,78 евро), данъчна основа 130 460,08 лева (66 703,18 евро), ДДС 26 092,02 лева (13 340,64 евро), дължима стойност 152 584,90 лева, която е с равностойност в евро 78 015,42.

Другите два недвижими имота (апартамент № 1 и апартамент № 9) са продадени през отчетен период 2012 г. и не са обект на настоящия спор.

Закупените недвижими имоти апартаменти с № 1, 5, 7 и 9 и прилежащите им мазета, са заведени по дебита на сметка 203/Сгради, която е в състава на сметките от група 20/Дълготрайни материални активи (Д.), по покупна цена (цена на придобиване). Амортизирането им е започнало от началото на месеца следващ месеца, в който сградата, в която се намират е въведена в експлоатация с Разрешение за ползване № СТ-12-372/25.04.2008 г., а именно считано от 01.05.2008 г. Избрани са метод на амортизация - линеен норма, амортизационна норма 4% годишно, полезен живот 25 г. По отношение на два от апартаментите, които са продадени в процесния период по делото, амортизация е начислявана до края на периода (месеца) преди отписването им, както следва:

- апартамент № 1, инв. № 2030001 с начислени амортизации за 2008 г. – 3 139,60 лева, за 2009 г. – 3 803,52 лева, за 2010 г. – 3 803,52 лева;
- апартамент № 5, инв. № 2030002 с начислени амортизации за 2008 г. – 2 639,22 лева, дата на отписване – 20.11.2008 г.;
- апартамент № 7, инв. № 2030003 с начислени амортизации за 2008 г. – 2 990,24 лева, за 2009 г. – 298,30 лева, дата на отписване – 09.02.2009 г.;
- апартамент № 9, инв. № 2030004 с начислени амортизации за 2008 г. – 15 480,56 лева, за 2009 г. – 23 220,84 лева, за 2010 г. – 23 220,84 лева.

Има начислени амортизации и за гаражите по същата методология. В 2008 г. те са в общи партии със съответните апартаменти. След този период са разкрити отделни партии за гаражите с техните амортизации. Процесното обзавеждане е закупено за

влагане в апартаментите, с оглед привеждане в състояние, годно за отдаване под наем, каквото е било намерението на дружеството. По делото не са приложени доказателства, установяващи отчитането на приходи от отдаване под наем на имотите. В последствие, както е посочено по - горе същите са продадени — един през 2008 г., един през 2009 г. и два през 2012 г., която е извън релевантния период по делото.

Закупеното обзавеждане е заведено по дебита на сметка 206/Стопански инвентар, която сметка е в състава на сметките от група 20/Дълготрайни материални активи, по покупна цена (цена на придобиване). Амортизирането му е започнало от началото на месеца следващ месеца, в който сградата в която се намират апартаментите е въведена в експлоатация с Разрешение за ползване № СТ-12-372/25.04.2008 г., който месец е и месец на фактурирането му, а именно считано от 01.05.2008 г. Избрани са метод на амортизация - линеен норма, амортизационна норма 15% годишно, полезен живот 6,67 г. Амортизацията на това оборудване е начислявана в процесния период без прекъсване, въпреки че два от апартаментите са продадени, тъй като не е налична точна спецификация каква част от оборудването в кой апартамент е вложена, за да се отпише от сметка 206, при продажбата на апартамента. За обзавеждане с инв. № 206003, начислените амортизации са както следва: за 2008 г. – 7 189,76 лева, за 2009 г. – 10 784,64 лева, за 2010 г. – 10 784,64 лева.

Осчетоводяването на амортизациите е по дебита на сметка 603/Разходи за амортизация срещу кредитиране на сметка 241/Амортизация на материални дълготрайни активи, след което се взима и счетоводно записване по дебита на сметка 611/Разходи за основна дейност срещу кредитиране на сметка 603/Разходи за амортизация.

При продажба на Д. се дебитираща сметка 241/Амортизация на материални дълготрайни активи срещу кредитиране на сметка 203/Сгради, както е в случая, за отписване на набраните амортизации за актива. Със следващо счетоводно записване се дебитираща сметка 709/Приходи от други продажби срещу кредитиране на сметка 203/Сгради за отписване на актива по неговата балансова стойност към момента на продажбата, която се явява разлика между цената на придобиване на актива и набраната амортизация. Самата продажба на Д. е по дебита на сметка 411/Клиенти срещу кредитиране на сметка 709/Приходи от други продажби и сметка 453/Разчети за ДДС (453/2 Начислен данък на продажбите). В сметка 709 се формира резултат от продажбата на актива.

В съдебното производство е прието заключение от извършена съдебносчетоводна експертиза, в която вещото лице е дало мнение, че съгласно изискванията на счетоводното законодателство, амортизациите на процесните недвижими имоти и оборудване (Д.) за счетоводни цели, са начислени и осчетоводени правилно, от

въвеждането им в експлоатация до отписването им (за продадените имоти) през 2008 г., 2009 г. и 2010 г. В същото време, съгласно изискванията на ЗКПО, за данъчни цели, начисляването на данъчни амортизации се обвързва с икономическата изгода от тях и когато такава няма, се преустановява начисляването им. В този смисъл, предвид неустановяването на приходи от имотите, може да се намери мотив за преустановяване на начисляването, като годишната данъчна амортизация се намали с размера на начислената данъчна амортизация за актива през периода, през който активите (имотите) не са се използвали. Но с размера на намалението би трябвало да се коригират стойностите на данъчните амортизируеми активи към датата на преустановяване начисляването на данъчна амортизация, като се намали начислената данъчна амортизация за активите и едновременно с това се увеличи тяхната данъчна стойност, т.е. предвид съпоставимост на приходите с разходите и предвид обстоятелството, че процесните Д. не са участвали в икономическата дейност на предприятието, в смисъл не са донесли икономически ползи (приходи), то за данъчни цели, с преобразуването в намаление на данъчната амортизация на активите, следва да се увеличи и тяхната данъчна стойност. В случая, особено по отношение на продадените имоти, експертизата е счела, че не е правилно корекцията в намаление да обхване само амортизациите, без да се отрази и в увеличение на данъчната балансова стойност на активите (Д.) със стойността на непризнатите за данъчни цели амортизации, което рефлектира във финансовия резултат и данъчното облагане по ЗКПО, за съответните периоди по делото.

В хода на съдебното производство, по искане на процесуалния представител на жалбоподателя е допусната допълнителна съдебносчетоводна експертиза, в която вещото лице е дало заключение, че въз основа на изчисления, отразени в табличен вид в констативно-съобразителната част на експертизата, за отчетен период 2008 г. е получен корпоративен данък за приспадане/възстановяване – 558,82 лева, а за отчетен период 2009 г. корпоративен данък 0 лева.

При така установените доказателства по делото, съдът прави следните правни изводи:

В случая съществото на спора се свежда до непризнаване на начислените амортизации на собствени недвижими имоти на дружеството и закупени мебели и бяла техника за тяхното обзавеждане. Съгласно изискванията на Закона за счетоводството (ЗСч.), Националния сметкоплан и Национален счетоводен стандарт 16 – Дълготрайни материални активи (Д.) в зависимост от начина на придобиването им, Д. се оценяват по цена на придобиване, по себестойност или по справедлива цена. Начинът за определяне на

себестойността на създадените от предприятието активи е идентичен с този за определяне себестойността на произведената продукция и не следва да включва вътрешните печалби, административните и други общи разходи.

Съгласно ЗСч активите, собственият капитал, пасивите, приходите и разходите се оценяват и записват при тяхното придобиване или възникване по историческа цена или друга цена, в съответствие с приложимите счетоводни стандарти. В чл. 14 - 20 ЗСч е регламентирано, че класификацията и представянето във финансовите отчети на активите и пасивите, материалните запаси, разходите и приходите, компонентите на собствения капитал е при условията и по реда на приложимите счетоводни стандарти. В чл. 15 ЗСч е посочено, че предприятията начисляват амортизации на амортизируемите дълготрайни/нетекущи активи в съответствие с приложимите стандарти. Т.е. класифицирането на активите, пасивите и разходите е при условията и по реда на приложимите счетоводни стандарти.

В съответствие с чл. 5, ал. 1 ЗСч текущото счетоводно отчитане се организира по реда, определен със закона и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. В чл. 9, ал. 1, т. 6 ЗСч е предвидено, че при изграждането и поддържането на счетоводната система предприятията осигуряват прилагане на индивидуален сметкоплан.

Съгласно чл. 48, т. 1 ЗКПО, данъчни амортизируеми активи са данъчните дълготрайни материални активи. В чл. 50 ЗКПО е предвидено, че данъчни Д. са сумите, които отговарят на изискванията за амортизируеми Д., съгласно Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия.

Счетоводен стандарт „СС 4 – Отчитане на амортизациите” се отнася за всички амортизируеми дълготрайни материални и нематериални активи. Съгласно т. 6.1, от „СС 4 - Отчитане на амортизациите”, начисляването на амортизацията започва от месеца, следващ месеца, в който амортизируемият актив е придобит или въведен в експлоатация. В М. 16 Имоти, машини и съоръжения, в т. 55 има аналогичен текст, според който амортизацията на актива започва, когато е налице употреба, т.е. когато е на мястото и в състоянието, необходими за неговата експлоатация по начина, предвиден от ръководството.

Съгласно чл. 59, ал. 1 и 2 ЗКПО, начисляването на данъчни амортизации се преустановява, когато съответният актив временно не се използва (не носи икономическа изгода) през период, по-дълъг от 12 месеца. Начисляването се преустановява от началото на месеца, следващ месеца, през който е изтекъл посочения срок и се възобновява от началото на месеца на връщането на актива в експлоатация. Д. амортизируем актив не се отписва от данъчния амортизационен план. При определянето на данъчния финансов резултат за годината, през

която е изтекъл 12-месечния срок по ал. 1, годишната данъчна амортизация на ДЗЛ се намалява с размера на начислената данъчна амортизация за актива през 12-те месеца, през които активът не се е използвал. С размера на намалението се коригират стойностите на данъчния амортизируем актив към датата на преустановяване начисляването на данъчна амортизация, както следва: 1. намалява се начислената данъчна амортизация за актива и 2. увеличава се данъчната стойност на актива. Когато балансовата стойност на отписания актив е в увеличение, данъчната стойност на отписания актив е в намаление.

Балансовата и данъчната стойност на актива при неговото отписване е резултативната величина между отчетната стойност, на която се води активът и направената амортизация. Ако се извади от отчетната стойност, по която се води активът (цена на придобиване) набраните счетоводни амортизации, ще се получи балансовата стойност на амортизирания актив, която трябва да се отпише. Ако от тази отчетна стойност се извади данъчната амортизация, ще се получи данъчната стойност на отписания актив. По същия начин, в преобразуваното увеличение влизат счетоводните амортизации и балансовата стойност на отписания актив, като резултативна величина между отчетната стойност и счетоводните амортизации, а в преобразуваното намаление влизат данъчните амортизации и данъчната стойност на отписания актив - като разлика между отчетната стойност и данъчната амортизация. Линеиният метод на амортизация, използван в процесния случай се прилага когато предприятието не може да определи ползата от употребата на активите в рамките на срока на годност. При линеиният метод амортизацията се разпределя пропорционално на периодите, които обхващат предполагаемия срок на годност (експлоатация) на актива. Казано по друг начин амортизационната квота за целия полезен срок на годност на актива е една и съща като сума.

Съгласно чл. 177, ал. 2 от Закона за устройство на територията (ЗУТ) строежите от първа, втора и трета категория се въвеждат в експлоатация въз основа на Разрешение за ползване, издадено от органите на Дирекцията за национален строителен контрол (ДНСК) при условия и ред, определени в Наредба на Министъра на регионалното развитие и благоустройството, а съгласно чл. 54, ал. 1 и ал. 2 ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат се признават годишните данъчни амортизации, определени по реда на глава X. Когато в нормативен акт е предвиден ред за въвеждане в експлоатация, въвеждането в експлоатация на актива за данъчни цели не може да бъде по-рано от установеното в нормативния акт, т.е. видно от приложеното по делото Разрешение за ползване № СТ-12-372/25.04.2008 г., въвеждането в експлоатация следва да се

приема от тази дата.

На следващо място следва да се отбележи, че счетоводните амортизации не се признават за данъчни цели, а само данъчните амортизации и именно заради това при преобразуването в намаление на финансовия резултат влизат разходите за данъчни амортизации. При определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се увеличава със счетоводните амортизации, независимо от това дали отчитането им води до намаляване на счетоводния финансов резултат за годината на счетоводното им отчитане.

За данъчни цели са възприети определени данъчно признати амортизационни норми, посочени в чл. 55, ал. 2 ЗКПО. Следва да бъде разработен и данъчен амортизационен план от всички предприятия, притежаващи ДА и формиращи резултат за облагане по ЗКПО, като за данъчни цели амортизацията следва да се начислява при спазване изискванията на чл. 58, ал. 1 ЗКПО, а именно – от началото на месеца, в който данъчният амортизируем актив е въведен в експлоатация или от началото на следващия месец. Датата на въвеждане в експлоатация следва да е документално обоснована. Щом имотът е въведен в експлоатация, разходите за придобиването на Д. представляват амортизируем дълготраен актив.

Следователно не е налице твърдяното от органите по приходите основание за преобразуване на финансовия резултат на дружеството-жалбоподател със сумата от 13 757,96 лева.

Предвид всичко изложено по-горе, настоящият състав намира, че обжалваният РА № 1103899/24.11.2011 г. е незаконосъобразен и неправилен в частта на определените данъчните задължения на дружеството по реда на ЗКПО за 2008 г., 2009 г. и 2010 г., поради което следва да бъде отменен.

При този изход на спора на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените по делото разноски в размер на 1 800 (хиляда и осемстотин) лева, представляващи 50 лева – държавна такса, 1 000 лева – адвокатско възнаграждение и 750 лева - разноски за експертизи.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 18–ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], район К. село, [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя М. С. С., Ревизионен акт № 1103899/24.11.2011 г., издаден от М. Г. П. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., в частта потвърдена с Решение № 1200/23.05.2012 г. на директора на Дирекция „О.“ – С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С.

да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], сумата от 1 800 (хиляда и осемстотин) лева, разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните, че е постановено.

СЪДИЯ: