

# РЕШЕНИЕ

№ 2285

гр. София, 27.04.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в публично заседание на 24.02.2020 г. в следния състав:**

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **1774** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.15б и сл. ДОПК във връзка с чл.4, ал.1 ЗМДТ.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.12, представявано от управителя Я. Д. К. срещу Ревизионен акт (РА) № СФР18- РД77-55/ 18.06.2018г., издаден от Е. К., началник на отдел "Ревизионен контрол", възложил ревизията и от М. Б. С., главен инспектор, ръководител на ревизията, изменен с Решение № СОА18-РД28-40/ 07.12.2018г. на Кмета на Столична община, с което е намален общия установен размер на дължимата сума за довносяне до размера на 182 963, 68 лв., в т.ч. за ДНИ до размера на 22 648, 41 лв., ведно със съответните лихви в размер на 7 124, 31 лв., както и за ТБО до размера на 112 277, 41 лв., ведно със съответните лихви до размера на 4 913, 54 лв.

Заявено е възражение, че ЗВР, РД, РА и потвърждаващото го решение са издадени при съществени нарушения на процесуалните правила, обуславящи неговата нищожност, поради липса на материална компетентност на лицата, провели производството, както и в противоречие с материалноправни разпоредби и несъответствие с целта на закона. Не са спазени разпоредбите, регламентиращи сроковете и правомощията на органа да събира доказателства, РД не е приложен към оспорения РА респ. не е връчен по установения в ДОПК ред. Ревизиращите органи не са взели предвид, че след като процесните имоти са вече застроени със сгради към датата на определяне на задълженията за ТБО и ДНИ, то ангажимента за определянето респ. заплащането на тези задължения са вече само и единствено на собствениците на закупените в сградите имоти. Прави възражение за неправилно начислени ТБО и ДНИ върху

земята, посочена в РА върху която са построени сгради.

Искането до съда, поддържано в съдебно заседание и в писмено становище по съществото на спора от адв. Д. и адв. П., е за отмяна на акта, алтернативно за изменение на РА над 71 915, 88 лв., в т.ч за ДНИ за главницата над 9 929,66 лв. и дължимата лихва над 2 683,06 лв., за ТБО за главницата над 43 769,78 лв. и дължимата лихва над 15 533,38 лв.. Претендират се разноски по списък.

Ответникът, кметът на Столична община, чрез представител по пълномощие, отрича основателността на жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) рег. № СФР17-РД01-14/13.02.2017 г. издадена от П. Д. И. — на длъжност „главен инспектор“ в отдел „Ревизионен контрол“, дирекция „Ревизии и събиране на вземания“ при Столичната община, връчена на 15.02.2017 г. на упълномощената С. Й. Д. главен счетоводител, е възложено извършването на ревизия на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с цел установяване на задължение за ДНИ и за ТБО, за периодите: 01.01.2012 г. – 31.12.2016 г. Обект на ревизията са нежилищни недвижими имоти, притежавани от дружеството, като е посочено, че за резултата от извършената ревизия следва да се изготви ревизионен доклад. За членове на екипа са определени „главните инспектори“: М. Б. С. — ръководител на ревизията и Е. А. Й. — член на екипа.

На основание чл. 114, ал.2 от ДОПК, поради недостатъчност срокът на ревизията съгласно ал. 1 е удължен от възложилия ревизията орган по приходи със Заповед рег. № СФР17-РД01-21/12.05.2017 г., в която е указано, че ревизията трябва да завърши до 15.07.2017 г. и е връчена на 03.05.2018 г. на пълномощника .

В изпълнение на издадената ЗВР е изготвен Ревизионен доклад с рег. № СФР18ТД26-167/30.04.2018 г. съставен и подписан от екипа ревизиращи органи по приходите, за което е отправено Уведомление рег. № СФР18-ВК66-309/02.05.2018 г. до началника на отдел „Ревизионен контрол“. Ревизионният доклад е връчен с разписка на 03.05.2018 г. срещу подпис на С. Й. Д. — пълномощник, с пълномощно от представляващия дружеството, което е приложено в ревизионната преписка.

В него са очертани процесуалните действия на екипа с цел изясняване и установяване на относимите факти и обстоятелства от значение за установяване и събиране на публичните общински вземания, а именно изискани са и представени документи и писмени обяснения от задълженото юридическо лице, от отдел „Общински приходи“ към Общините- О., Л. В., Студентска и С./Т. към дирекция „Общински приходи“ при СО, в който се намират по местонахождение собствени на дружеството недвижими нежилищни имоти, както и от дирекциите „Финанси“, „Икономика и търговската дейност“, „Столичен инспекторат“ и други структурни звена към Столична община.

В законовия срок на чл. 117, ал.5 от ДОПК е направено писмено възражение от ревизираното лице срещу РД рег. № СФР 18-ТД26-187/18.05.2018 г., подробно разгледано в РА на стр. 1-3. от ревизиращите и отхвърлено като неоснователно по подробно изложени в РА съображения.

На основание чл.119, ал.2 от ДОПК е издаден РА № СФР18-РД77-55/18.06.2018г., с който по отношение на дружеството – жалбоподател [фирма] за периода 01.01.2012г. – 31.12.2016г. са установени задължения в общ размер от 228 986, 56 лв., в т.ч. за данък недвижими имоти (ДНИ) в размер на 27 931, 96 лв. и лихви – 9 085, 87 лв. и

ТБО в размер на 140 456, 21 лв. и лихви – 51 512, 52 лв.

Според установяванията на органите по приходите дружеството е титуляр на вещно право на собственост върху нежилищни недвижими имоти – сгради и УПИ, намиращи се в [населено място], район “О.”, [улица], местност ГГЦ, Зона-Г-14, кв.519, УПИ № IV-4,5 – ЗЕМЯ И СГРАДА, район “Л., [улица]- сграда и земя, район “Л., [улица] – Медицински център и П.М № 10, район “Л.”, [улица], УПИ XXVI- 482 - земя, район “Л.”, [улица] – УПИ XXIV-478, 481 – стоматологични кабинети и складове, район “Л.”, [улица] – УПИ XXIV- 478, 481 – склад и П.М, район “С./ Т.”, м. М. ливади – Изток – УПИ I-4071 484 –земя, район “С./ Т.”, м. М. ливади – Изток – УПИ VII-1010 – земя, район “С./ Т.”, м. М. ливади – Изток – блок 110 – ателиета и офис, район “С./ Т.”, м. М. ливади – Изток, [улица]- гаражи, район “С./ Т.”, м. М. ливади – Изток – [улица]- гаражи, складове, офиси и ПМ, , район “С./ Т.”, [улица] – офиси, тераси, магазини, паркоместа и ЗЕМЯ. Всички имоти, предмет на РА са подробно описани в същия.

РА е връчен на адресата си на 04.07.2018г., оспорен е по административен ред с жалба с рег. № СФР18-ТД26-267/19.07.2018г. по описа на СО, като с Решение № СОА18-РД28-40/012018г. на кмета на Столична община е изменен размера на определените с РА задължения, като общия установен размер на дължимата сума за довносяне е намален до размера на 182 963, 68 лв., в т.ч. за ДНИ до размера на 22 648, 41 лв., ведно със съответните лихви в размер на 7 124, 31 лв., както и за ТБО до размера на 112 277, 41 лв., ведно със съответните лихви до размера на 4 913, 54 лв. Решението съобщено на дружеството на 03.01. 2019г

Жалбата, въз основа на която е образувано настоящето производство, е постъпила в СО на 16.01.2019. и следователно е допустима.

Заклучението по съдебно счетоводната експертиза (ССчЕ) обхваща преизчисления на задълженията въз основа на възраженията на жалбоподателя за начина на определяне на отчетната стойност на отделните нежилищни обекти /на облагане/ при съобразяване на представените от дружеството амортизационни планове. Установено е, че за всеки от подробно посочените в РА имоти има несъответствие в отчетната стойност – разлика между отчетната стойност, посочена в инвентарната книга и в декларациите по чл.17, ал.1 ЗМДТ и посочената в РА отчетна стойност, което би повлияло при определяне на ДНИ и ТБО за петте данъчни периода . В заключение в.л. е посочило какъв би бил размера на дължимите суми след корекция, базирана на подробно изложените в ССЕ констатации.

От правна страна съдът приема следното:

Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК срещу РА, който е оспорен по административен ред, се явява процесуално допустима. Ето защо е дължимо разглеждане относно нейната основателност.

Съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е произнесен от компетентен орган, спазени ли са изискванията за форма и съдържание, процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният РА е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК, вр. чл.4, ал.3 ЗМДТ органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство

да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Неоснователни са възраженията в жалбата, доразвити в писмените бележки, относно неприлагане на РД към оспорения РА, както и по отношение на неспазване на срока на ревизията по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. По делото е приложена разписка от 03.05.2018г., видно от която РД е връчен лично на пълномощник на дружеството и следователно такъв е предоставен и прилагането му към РД не представлява съществено процесуално нарушение. Що се отнася до неспазения срок по чл.119, ал.2 ДОПК, срокът е инструктивен и неспазването отново му не представлява съществено процесуално, водещо до отмяна на РА. Обстоятелството, че ревизионният акт е не е издаден в срока по чл.119, ал.2 ДОПК, не означава, че ревизиращият екип е събирал доказателства след този срок, нито рефлектира върху правото на защита на засегнатия от констатациите и изводите му субект.

Неоснователни са и възраженията за липса на компетентност на лицата, участвали в ревизионното производство респ. издали оспорения РА. За установяване на материалната компетентност на органите издали ЗВР, РД и РА по делото е приложена издадената на основание чл.44, ал.2 от ЗМСМА и във връзка с чл.4, ал.3 и ап.4 от ЗМДТ и чл.8, ал.5 ДОПК Заповед № СОА16-РД-09-718/07.04.2016 г. от Кмета на Столичната община, в която са определени за органи по приходите служителите и длъжностните лица, заемащи съответните длъжности в дирекция „Ревизии и събиране на вземания” при Столична община имащи правата и задълженията на органи по приходите по отношение производството по установяване, обезпечаване, събиране и контрол на местните данъци и местните такса за битови отпадъци и такса за технически услуги, подробно изброени. Приложено е и Разпореждане с рег. № СФР17-ВК66- 613/13.1 1.2017 г. по описа на дирекцията издадено на основание чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК и чл.4. ал.5 от ЗМДТ, с което териториалният директор при Столична община е оправомощил и определил поименно кои нейни служители, органи по приходите да упражняват по отделно компетентността по възлагане на проверки и ревизии за определяне и установяване задълженията за местни и местните такса за битови отпадъци и за технически услуги, съгласно действащата нормативна уредба.

Актовете по движение на производството са произнесени от компетентен орган при съобразяване на настъпилите прекратявания на служебните правоотношения между Столична община и органите по приходите, след надлежни актове за изземване на преписката от лицата, изгубили правомощията си на такива. Потвърждаващото РА решение е подписано в хипотезата на заместване по силата на Заповед № СОА18 РД15 – 12387 от 06.12.2018г. на кмета на Столична община.

Ревизията съгласно чл.108, ал.1 от ДОПК е основен способ за установяване на задълженията, наред и независимо от подаването на декларация по раздел първи на Глава четиринадесета на ДОПК. Същата може да се извърши по всяко време в рамките на срока по чл.109 от кодекса по аргумент за обратното от разпоредбата на чл.108, ал.2 от ДОПК, гласяща, че когато не е издаден РА и срокът за започване на ревизия по чл.109 е изтекъл, установените задължения по раздел първи са окончателно установени.

РА изпълва реквизитите по чл.120, ал.1 и предвид ал.2 на разпоредбата приложеният РД е неразделна част от него. Тъй като от ревизираното лице /РЛ/ не са

направени възражения, то не може да се позовава на неизпълнение на задължение за обсъждане на липсващи възражения и непредставени доказателства.

По доводите за нарушения при приложението на материалния закон съдът намира следното:

С РА на [фирма] са установени задължения за ДНИ и ТБО за недвижими имоти, собственост на дружеството, находящи се в границите на [населено място]. В хода на ревизията органите по приходите са прегледали и анализирали счетоводните документи и подадените декларации по чл. 14 от ЗМДТ и са ги съпоставили с информацията в имотните и данъчните регистри на Столична община. Задълженията за ДНИ и ТБО са изчислени и описани в ревизионния доклад /РД/ за всеки имот по отделно, но не за всички имоти са установени задължения, различни от декларираните от дружеството. За имотите, за които ревизиращият екип не констатира несъответствие между данните, подадени в декларацията по чл. 14 от ЗМДТ и счетоводната документация, в РД са определени задължения, идентични с тези по данъчната сметка на дружеството.

В РД /стр. 156/ ревизиращият екип констатира разлика между сбора на отчетните стойности на имотите по сч. сметка 201 „Земи“ и сбора на отчетните стойности на имотите по данъчни декларации и разлика между сбора на отчетните стойности на имотите по сч. сметка 224 „Инвестиционни имоти“ и сбора на отчетните стойности на същите имоти по данъчни декларации. Органите по приходите облагат разликите в отчетните стойности като по аналогия ги приемат за един имот. С решение № СОА 18-РД28-40/7.12.2018 г. на кмета на Столична община това облагане е отменено поради липса на доказателства за наличие на предпоставките по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, необходими за облагане по аналогия по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Тази част от РА не е предмет на настоящето съдебно производство, тъй като вече е отменена от контролната административна инстанция.

Задълженията по РА са определени за имотите, за които е установена разлика между данните от декларациите по чл. 14 от ЗМДТ и фактите установени в хода на ревизията, а именно:

№	Вид и описание на имота, предмет на облагане по ревизионен доклад	Предназначение съгласно декларацията
	О.	
1	[улица], местност ГГЦ, Зона Г- 14, кв.519, УПИ №1У -4,5	земя и сграда
	Л.	

9	р-н „Л.", [улица], УПИ ХХVI-482, кв.229	земя
	С./Т.	
4	р-н "Т.",[жк]бл.110	Ателие А1 с РЗП 149,28 кв.м. продадено
		-Ателие А3 с РЗП 62,80 кв.м. продадено
		-Ателие А5 с РЗП 59,98 кв.м. продадено
		-Ателие Б1 с РЗП 96,28 кв.м. продадено
		-офис с РЗП 192,74 кв.м.
		-Ателие 1 с РЗП 73,02 кв.м. продадено
		-Ателие Б2 с РЗП 95,08 кв.м. продадено
		-склад Б- 1-2-2 с РЗП 55,88 кв.м. продадено
12	р-н „Т.", [улица]	Офис 1-Б2

		Магазин 1 6 III секция
		Паркомясто 1-10
		Паркомясто 1-10
13	р-н „Т.“, [улица] не е продаден	офис №1 П-ра секция

Задълженията за ДНИ:

Основното възражение на дружеството по материална законосъобразност на акта касае основата за облагане на всички посочени по-горе имоти. Ревизиращият екип приема тяхната отчетна стойност за данъчна основа при определяне на спорните задължения съгласно представените от [фирма] счетоводни книжа: инвентарни книги, оборотни ведомости, амортизационни планове и счетоводни баланси за 2012г., 2013г., 2014г., 2015г. и 2016г., доколкото за цитираните ревизирани периоди по силата на чл.21, ал.1 ЗМДТ данъчната оценка на недвижимите имоти на предприятията е по-високата между отчетната им стойност и данъчната оценка по Приложение № 2 ЗМДТ.

Разпоредбата на § 1, т.17 ДР на ЗМДТ определя, че отчетната стойност е стойността, по която активът се води счетоводно в предприятието. Тя може да бъде историческа цена на придобиване при счетоводно завеждане на актива или обезценената/преоценена негова стойност, когато е извършена оценка след първоначалното му счетоводно завеждане. Следователно релевантна за определяне на размера на задълженията за ДНИ и ТБО е стойността, на която активът е заведен счетоводно – СС №4, т.2. Последващите оценки на актива, които не са намерили счетоводен израз като обезценка или преоценка, не се отразяват на отчетната стойност.

Съдът намира за неправилно и незаконосъобразно, определените в оспорения РА, задължения за ДНИ и ТБО за жилищни имоти, като за нежилищни такива по отношение на следните имоти: .

Къща в район О. - земя и сграда, находящи се на [улица], местност ГГЦ, Зона Г-14, кв.519, УПИ № ГУ -4,5, район О. и самостоятелни обекти /ателиета/ в сграда в[жк]бл. 110 /стр. 88 от РД/, за които е определена обща данъчна основа и общо задължение за периода от въвеждането на сградата в експлоатация до продажбата им:

	ИМОТ	Дата на въвеждане експлоатация	Дата на продажба
1.	Ателие А1 с РЗП 149,28 кв.м	12.05.2015 г.	26.06.2015 г.
2.	Ателие А3 с РЗП 62,80 кв.м	12.05.2015 г.	8.11.2016
3.	Ателие А5 с РЗП 59,98 кв.м.	12.05.2015 г.	25.06.2015
4.	Ателие Б1 с РЗП 96,28 кв.м.	12.05.2015 г.	08.11.2016
5.	Ателие 1 с РЗП 73,02 кв.м.	12.05.2015 г.	5.11.2015
6.	Ателие Б2 с РЗП 95,08 кв.м.	12.05.2015 г.	21.01.2016

Съгласно чл. 21, ал. 1 от ЗМДТ данъчната оценка на недвижимите имоти на предприятията е по-високата между отчетната им стойност и данъчната оценка съгласно приложение № 2, а за жилищните имоти - данъчната им оценка съгласно приложение № 2. Видно от текста на нормата законодателят допуска предприятията да притежават имоти за жилищни и нежилищни нужди като определя два способа за изчисляване на данъчната основа за ДНИ при двата



вида имоти. За жилищните имоти ДНИ се изчислява върху данъчната оценка, съгласно приложение № 2 към закона, а за нежилищните имоти ДНИ се изчислява върху по-високата от двете стойности - оценката по приложение № 2 или отчетната стойност.

Аналогични са разпоредбите при определяне на ТБО Разпоредбата на чл. 27, ал. 1 от Наредбата за определяне и администриране на местни такси и цени на услуги, предоставяни от Столична община /НОАМТЦУПСО/ определя данъчната основа за ТБО за имотите на граждани и жилищни имоти на предприятия. Тя се определя пропорционално в промили на база данъчната оценка на имотите, като разпределянето на размера на промила по видове услуги е, както следва:

1. за сметосъбиране и сметоизвозване;
2. за обезвреждане на битови отпадъци в депа или други съоръжения;
3. за поддържане чистотата на териториите за обществено ползване.

В чл. 26, ал. 1 на същата наредба се определя данъчната основа за ТБО за нежилищните имоти на предприятията. Тя се определя пропорционално в промили на база отчетна стойност на имотите, като разпределението на размера на промила е както следва:

1. за сметосъбиране и сметоизвозване;
2. за обезвреждане на битови отпадъци в депа или други съоръжения;
3. за поддържане чистотата на териториите за обществено ползване.

Предвид текстовете на цитираните две разпоредби местният законодател в лицето на Столичния общински съвет ясно е разграничил два метода за определяне на базата при изчисляване на ТБО в зависимост от вида на имота -жилищен или нежилищен.

Видно от изслушаното в с.з. на 14.10.2019г., неоспорено от страните поделото, което съдът кредитира изцяло, допусната с оглед установяване на вида на спорните имоти - жилищен или нежилищен, вещото лице Ю. П. безспорно приема за жилищни посочените по-горе недвижими имот. Според изложеното от в.л., къщата в район О., [улица] декларирана в кадастралния регистър като жилищна сграда, еднофамилна на 2 етажа с два самостоятелни обекта. Помещенията в нея са жилищни и като предназначение на самостоятелните обекти и като реално функциониране и като позволено застрояване по подробния регулационен план на С., като такива са и самостоятелните обекти /ателиета/ в сграда в[жк]бл. 110. Същите се намират в сграда с изцяло жилищно предназначение, отговарят на минималните допустими стандарти за жилищни помещения и се използват като такива. Ателиетата са приети за жилищни помещения и от методиката за изчисляване на данъчната оценка на отделните обекти в сградите, предназначени за жилищни и нежилищни нужди /приложение № 2 към ЗМДТ/. Разпоредбата на чл. 5, ал. 4 от приложението определя базисната данъчна стойност на ателиетата и мезонетите като самостоятелни жилищни обекти в сгради, предназначени за жилищни нужди.

Следователно, цитираните по-горе два обекта са жилищни имоти по смисъла на чл. 21 от ЗМДТ и чл. 27 от НОАМТЦУПСО и задълженията за ДНИ и ТБО за тях следва да се изчислят като за жилищни имоти, каквото е следвало да стори ревизиращият екип.

Именно с оглед преназначението на цитираните по-горе два имота е допуснатата ССЕ с оглед определяне задълженията за ДНИ и ТБО за спорните имоти, между които са и двата самостоятелно обособени жилищни имоти.

В заключението си по ССЕ, неоспореното от страните, изслушано в с.з. на 24.02.2020г., на което съдът дава вяра, като компетентно и правилно, вещото изчислява задълженията за ДНИ и ТБО на дружеството за къщата в район О., [улица] самостоятелните обекти /ателиета/ в сграда в[жк][жилищен адрес] съгласно данъчна основа по приложение № 2 от ЗМДТ, като определя същите като за нежилищни имоти. С оглед изложеното в констативно – съобразителната част на ССЕ, става ясно, че изчисленията си вещото лице е направило при допускането, че земята под сградата няма самостоятелно предназначение, а само статут на прилежащ терен, поради което тя следва общото предназначение на сградата. Безспорно е още, че за ревизираня период дружеството е подавало декларации по чл.27, ал. 2 от НОАМТЦУПСО, че няма да използва имота, поради което дружеството не дължи такса за сметосъбиране и сметоизвозване за тези имоти, противно на определените в РА.

Следователно, предвид факта, че се касае за жилищни имоти, дължимите ДНИ и ТБО за двата имотите -къща в район О., [улица] самостоятелните обекти /ателиета/ в сграда в[жк], [жилищен адрес] следва да бъдат изменени съобразно определените задължения за същите имоти в приетата по делото ССчЕ.

Що се касае до определените задължения за ДНИ и ТБО за Самостоятелни обект на [улица] - офис 1-Б2, магазин 16, III-та секция и две паркоместа 1-10 и самостоятелен обект на [улица] - офис II -1, с оглед твърденията на жалбоподателя, че отчетна им стойност е различна от приетата за установена в РД, в хода на делото е представен годишен финансов отчет /ГФО/ на [фирма] за 2018 г., с който е оповестена допуснатата счетоводна грешка при определяне на отчетната стойност на описаните по-горе имоти. Грешката е допусната през 2012 г. и е открита през 2018 г. ГФО е публикуван в търговския регистър в законния срок до 30.06.2019 г.

През разглеждания период (2012 - 2018 г.) дружеството е класифицирало описаните имоти като инвестиционни, съгласно изискванията на счетоводното законодателство. Счетоводното отчитане на инвестиционните имоти е регламентирано в Счетоводен стандарт (СС) 40 „Отчитане на инвестиционни имоти“. Следователно дружеството следва да прилага този стандарт за отчитането на въпросните инвестиционни имоти.

Отчитането на инвестиционните имоти след тяхното придобиване следва да се

извърши като се спазват изискванията на СС 40 за последващо оценяване на инвестиционните имоти след първоначалното им признаване. Съгласно т.7 от СС 40, дружеството трябва да избере като своя счетоводна политика един от двата възможни модела за последващо оценяване на инвестиционните имоти след първоначалното им придобиване, а именно: - модела на цената на придобиване или - модела на справедливата стойност.

СС дава право на дружеството да избере модела на последващо оценяване, а не определя при какви условия следва да се приложи единия или другия модел. Следователно предприятието има пълна свобода при избиране на конкретния модел на последващо оценяване на инвестиционните имоти.

В конкретния случай дружеството е избрало модела на цената на придобиване за последващо оценяване на инвестиционните си имоти през разглеждания период (2012 -2018 г.). Видно от доказателствата по делото, става ясно, че дружеството не е променяло избрания модел за последващо оценяване през тези години. Доказателство за това, че избрания модел за последващо оценяване на инвестиционните имоти е модела на цената на придобиване е оповестената счетоводна политика от дружеството в публикуваните годишни финансови отчети (ГФО) за разглеждания период. За всяка една година от разглеждания период (2012 г. - 2018 г.) дружеството е оповестило, че прилага модела на цената - оценка на инвестиционните си имоти, което е видно от ГФО за съответните последващи периоди.

Последващото оценяване съгласно модела на цената на придобиване е регламентирано в т.9.1 от СС 40. Съгласно посочената разпоредба, след първоначалното признаване предприятието, което избира модела на цената на придобиване, трябва да оценява всеки от своите инвестиционни имоти, съгласно СС 16 - Дълготрайни материални активи." Следователно, по отношение на последващото отчитане на инвестиционните имоти СС 40 препраща към СС 16, в случаите когато дружеството е избрало модела на цената на придобиване за модел на последващо отчитане на инвестиционните имоти след тяхното първоначално признаване. В тази връзка, за да бъде определено коректно последващото отчитане на инвестиционните имоти, следва да бъдат взети под внимание изискванията на СС 16.

Последващото оценяване на имотите в СС 16 е регламентирано в т.7.1 от стандарта. Същата предвижда, след първоначалното признаване като актив всеки отделен дълготраен материален актив следва да се отчита по цена на придобиване, намалена с начислените амортизации и натрупаната загуба от обезценка. Следователно този модел за последваща оценка не допуска (забранява) да се осчетоводяват преоценки на имотите, с изключение на обезценки (намаляване на отчетната стойност), които следва да се извършват, когато са налице хипотезите за това. Нещо повече, в случай че дружество, което прилага модела на цената на придобиване увеличи отчетната (балансовата) стойност на имот чрез преоценка, това отчитане ще противоречи на избрания модел на последващо оценяване, ще доведе до заблуждаване на

потребителите на ГФО и недостововерен ГФО. Такова отчитане ще бъде в нарушение на счетоводното законодателство (приложимите НСС).

С оглед на гореизложеното, дружеството избирайки модела на цената на придобиване за последваща оценка на инвестиционните си имоти, следва да отчита тези имоти по цена на придобиване минус натрупаната амортизация и натрупаните загуби от обезценка (т.9.1. от СС 40 и т.7.1. от СС 16). Съгласно чл.26, ал.1, т.9 от Закона за счетоводството цената на придобиване е покупната цена или себестойността, т.е. справедливата стойност в резултат на преоценката в случая не следва да се взема предвид. Следователно недопустимо е отчетната стойност на инвестиционните имоти да бъде увеличена над цената на придобиване през разглеждания период (2012 - 2018 г.), в резултат на преоценки по справедлива (пазарна) стойност, при избрания от дружеството модел на цената на придобиване. Промяната в справедливата стойност на имотите не следва да води до увеличаване на отчетната им стойност, при избрания от дружеството модел на цената на придобиване. Осчетоводяване на промяна в отчетната стойност на инвестиционните имоти в случая ще доведе до нарушаване изискванията на счетоводното законодателство и възприетата счетоводна политика на дружеството.

Отчитайки посочените изисквания на счетоводното законодателство, а именно, че през разглеждания период (2012 г. - 2018 г.) отчетната стойност на инвестиционните имоти не следва да бъде повлияна от извършена последваща оценка (преоценка) по справедлива стойност, дружеството открива през 2018 г., че е допуснало счетоводна грешка през периода 2012 г. - 2017 г., отчитайки посочените имоти по стойности, повлияни от извършена преоценка. В тази връзка дружеството прилага през 2018 г. изискванията на СС 8 „Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика“, за коригиране на допуснатата в предходни години счетоводна грешка, което е оповестено в ГФО за 2018 г.

Дружеството прилага препоръчителния подход за корекция на счетоводната грешка, регламентиран в СС 8. Съгласно този подход, при изготвянето на ГФО за 2018 г. дружеството следва да коригира счетоводната грешка по начин, който да осигури представянето на инвестиционните имоти и останалите позиции, признати в ГФО за 2018 г. така все едно счетоводна грешка не е допусната в предходните години. В конкретния случай, дружеството е допуснало счетоводна грешка като е отразило в ГФО за разглежданите години (2012 г. - 2017 г.) преоценъчен резерв и е увеличило отчетната (балансовата) стойност на инвестиционните имоти в резултат на преоценката. Както беше посочено по-горе, в случай че дружеството прилагаше изискванията на счетоводното законодателство, то не следваше да отрази счетоводно тази преоценка при избрания от него модел на цената на придобиване и следователно нямаше да е налице преоценъчен резерв и повишаване на отчетната (балансовата) стойност на инвестиционните имоти. Следователно, за да коригира допуснатата счетоводна грешка, дружество ще трябва да отпише

формирания преоценъчен резерв за инвестиционните имоти (такъв не следваше да се формира, ако грешката не беше допусната) и да намали отчетната (балансовата) стойност на инвестиционните имоти (завишение на отчетната (балансовата) стойност нямаше да е налице, ако бяха спазени изискванията на счетоводното законодателство и възприетата счетоводна политика). Казано с други думи инвестиционните имоти следва да бъдат представени в ГФО за 2018 г., така все както дружеството да не е допуснало счетоводна грешка в предходните години, т.е. не е увеличило отчетната (балансовата) им стойност, а преоценъчният резерв за тях следва да бъде отписан, защото такъв не е следвало да се формира съгласно изискванията на счетоводното законодателство и възприетата счетоводна политика от дружеството.

С оглед изложените правни и счетоводни аргументи относно реда за определяне отчетната стойност на описаните по-горе имоти, съдът намира, че в конкретния случай, че задълженията за ДНИ и ТБО следва да се изчисляват на база отчетна стойност по цената на придобиване за целия ревизиран период по отношение на следните имоти: самостоятелни обект на [улица] - офис 1-Б2, магазин 16 III-та секция и две паркоместа 1-10 и самостоятелен обект на [улица] - офис II -1. Според определената в ССЕ отчетна стойност по счетоводни данни след коригиране на счетоводна грешка по отношение на самостоятелни обект на [улица] - офис 1-Б2, магазин 16 III-та секция и две паркоместа 1-10 обща данъчна основа по чл.21 ал.1 от ЗМДТ е 400 935, 20 лв. и изчисления ДНИ за този обект следва да се определи на 3 736.20 главница и 783.20 лв. , а ТБО – 16351.85 лв. главница и 7 377.02 лв. лихви.

По отношение на самостоятелен обект на [улица] - офис II -1 предвид определената от вещото лице отчетна стойност респ. обща данъчна основа по чл.21 ал.1 от ЗМДТ изчислена на 184 260.70лв. задълженията за ДНИ следва да се определят на 1 717.07 лв. главница и 307.00 лихви, а за ТБО - 1835.40 главница и лихви от 420, 92 лв.

Касателно задължения за ДНИ и ТБО за имот в р-н Л., ул. В., №10, У ПИ XXVI - 482, кв.229, от представеното по делото писмо на Столична община, район Л., изх. № АБ-26-00-1-403/27.11.2015 г. става ясно, че съществуващата административна сграда в имота на [улица] разрушена към 2015 г. В тази връзка предвид разрушаването, предприятието е променило в счетоводството си отчетната стойност на имота на сградата, но е пропуснало да заяви промяната в обстоятелствата в общината чрез подаване на коригираща декларация по чл. 14, ал. 1 от ЗМДТ. Такава е подадена едва със заявление вх. № ДКЦ19-ТД26-547/17.12.2019 г. В РД обаче отчетната стойност на имота е определена на база земята и вече несъществуващата сграда. Предвид представените в съдебно заседание документи за събаряне на сградата и за промяна в отчетната стойност на имота, вещото лице в допълнителното си заключение изчислява респ. определя размерана задълженията за ДНИ и ТБО за този имота съобразно действителната отчетна стойност, установена на 61 284.50 лв., която следва да е именно еквивалента при изчисляване на ДНИ и

ТБО. В тази следва да се определят и задълженията за имота съобразно действителната отчетна стойност, които за ДНИ са определят на 172.35 лв. главница и 33.99 лв. лихва, а за ТБО - 919.26 лв. главница и 185.77 лв. лихва.

Определянето на ТБО:

Според чл.62 от ЗМДТ ТБО се заплаща за услугите по събирането, извозването и обезвреждането в депа или други съоръжения на битовите отпадъци, както и за поддържането на чистотата на териториите за обществено ползване в населените места. Размерът на таксата се определя по реда на чл.66 за всяка услуга поотделно - сметосъбиране и сметоизвозване; обезвреждане на отпадъци в депа или други съоръжения и поддържане чистота на териториите за обществено ползване и се определя в годишен размер за населеното място с решение на общинския съвет въз основа на одобрена план - сметка за всяка дейност, включваща необходимите разходи, изброени в разпоредбата. Не се спори по делото, че съгласно издадените на основание чл.63, ал.2 от ЗМДТ от кмета на Столична община заповеди, описани по-горе във фактическата част на решението имотите, находящи се в районите "Л.", "О.", "С./Т.", и "В." попадат в границите на организираното от Столична община сметосъбиране и сметоизвозване на битови отпадъци и за тях се оказват от общината услугите по сметосъбиране и сметоизвозване; обезвреждане на битови отпадъци в депа или други съоръжения; чистотата на териториите за обществено ползване. По делото се събраха доказателства, че услугите са извършвани през ревизирания период, което обуславя и дължимостта на ТБО за тях от собственика на имота.

За два от имотите- къща в район О., [улица] самостоятелните обекти /ателиета/ в сграда в[жк][жилищен адрес] обект на облагане за ревизираните периоди, от жалбоподателя са подавани декларации по чл.27, ал.2 НОАМТЦУПСО, поради което основата е следвало да бъде определена с нормата на чл.26, ал.1 вр. чл.27, ал.2 от приложимия подзаконов нормативен акт, определящ, че не се събира такса за услугата сметосъбиране и сметоизвозване за имоти на предприятия, които няма да се ползват през цялата година и лицата са подали декларация за това обстоятелство. За същите имоти следва да се определят задължения за ТБО, включващи заплащане на услугите по чл.62, ал.1 ЗМДТ – обезвреждане на битовите отпадъци в депа или други съоръжения и поддържане на чистотата на териториите за обществено ползване.

По ревизионната преписка са налични доказателства за начина, по който е организирано и осъществено обслужването на всички имота – сключените от Столична община, договори за възлагане на обществена поръчка с предмет „Събиране и транспортиране на битови отпадъци, разполагане и поддръжка на съдове за битови отпадъци, лятно и зимно почистване на улици и други места за обществено ползване“, в сила за 5-те ревизиранни периода, двустранно подписани ежедневни и месечни обобщени констативни протоколи, актове за установяване на извършените и подлежащи на заплащане видове натурални работи относно почистването на обществените места и инфраструктурата,

издадените фактури и други платежни документи. Налични са и доказателства за реалното предоставяне на услугата обезвреждане на битови отпадъци в депа или други съоръжения – договори, сключени между Столична община и фирма за почистване, въз основа на които са съставяни месечни актове за приемане и съхранение на неопасни отпадъци за обезвреждането им в депа или други съоръжения чрез тяхното обработване, депониране, сепариране, съхраняване, транспортиране, след което са извозени за третиране в изградените на депа или други съоръжения, обслужващи населението. Приобщени са и доказателства за разплатени разходи от бюджета на Столична община за дейностите по сметосъбиране и сметоизвозване на битови отпадъци, по поддържане на чистотата на териториите за обществено ползване чрез предоставени писма, картони, справки и др. от дирекция „Финанси“ – СО. Към писмата са приложени картони на направените разходи по обекти, параграфи и дейности, съдържащи фактурите и концесионерите, по които са начислени и изплатени разходи по кореспондиращите сметки на СО.

Крайният извод е, че публичните вземания за ДНИ за спорните обекти на облагане не съществуват в определените с РА размери. Предвид изложеното и с оглед обобщаване на задълженията за ДНИ и ТБО по години и по район, вкл. и задълженията, изчислени по РА за имотите, които не са спорни в настоящето производство и задълженията изчислени в ССЧЕ, общите задължения на дружеството – жалбоподател по РА за ДНИ и ТБО за периода 01.01.2012г. – 31.12.2016г. следва да се намалят до размера общо на 71 915, 88 лв., в т.ч за ДНИ за главницата над 9 929,66 лв. и дължимата лихва над 2 683,06 лв., за ТБО за главницата над 43 769,78 лв. и дължимата лихва над 15 533,38 лв., като при определянето следва да се вземе предвид и задълженията, които са отменени от кмета на Столична община решение № СОА18-РД28-40/7.12.2018г., с което е изменен размера на определените с РА задължения.

По тези съображения за законосъобразност на РА жалбата на [фирма] срещу него е основателна и следва да бъде уважена, като РА бъде отменен частта на определените по отношение на дружеството – жалбоподател общо задължения над 71 915, 88 лв., в т.ч за ДНИ за главницата над 9 929,66 лв. и дължимата лихва над 2 683,06 лв., за ТБО за главницата над 43 769,78 лв. и дължимата лихва над 15 533,38 лв.

С оглед изхода на спора, на жалбоподателя следва да бъде присъдени и разноски, съгласно приложения по делото списък по чл.80 ГПК в общ размер от 6 430 лв., от които 50 лв. за държавна такса, 1 100 лв. за вещо лице и 5280 лв. за адвокатско възнаграждение.

Така мотивиран, Административен съд София-град, -III - то отделение – 7 състав:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.12, представлявано от управителя Я. Д. К. РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № СФР18- РД77-55/ 18.06.2018г., издаден от Е. К., началник на отдел “Ревизионен контрол”, възложил ревизията и от М. Б. С., главен инспектор, ръководител на ревизията, изменен с Решение № СОА18-РД28-40/ 07.12.2018г. на Кмета на Столична община, в частта на определените по отношение на дружеството – жалбоподател общо задължения над 71 915, 88 лв., в т.ч за ДНИ за главницата над 9 929,66 лв. и дължимата лихва над 2 683,06 лв., за ТБО за главницата над 43 769,78 лв. и дължимата лихва над 15 533,38 лв.

ОСЪЖДА Столична община – [населено място], [улица], да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] направените по делото разноски в размер на 6 430 лв. (шест хиляди четиристотин и тридесет лева).

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: