

# РЕШЕНИЕ

№ 2625

гр. София, 19.04.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 15.03.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **8176** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното решение по делото е по реда на чл.156 и следващите от ДОПК.

С Решение № 10331/28.07.2020г. по адм.д. 5417/2020г. е отменено Решение № 1277/24.02.2020г. на Административен съд София-град, постановено по адм.д. 322/2018г. в частта, в която е отхвърлена жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт изх. № СФР17-РД77-23/12.05.2017 г. издаден от органи по приходите в отдел „Ревизионен контрол“, дирекция „Ревизии и събиране на вземания“ при Столична община, мълчаливо потвърден от кмета на Столична община за определените задължения за периода 2011 г. – 2015 г. за данък върху недвижимите имоти /ДНИ/ в общ размер на 19 313.15 лева и съответните лихви и за ТБО в общ размер на 125 038.11 лева и съответните лихви, както и в частта на присъдените в полза на Столична община разноски за сумата над 3 168.65 лева. Делото е върнато за разглеждане от друг състав на съда.

Пред съда жалбата се поддържа от чружеството чрез адв. Т. и Н., които считат жалбата срещу РА за основателна в конкретната част, ответникът - чрез юрк. П., оспори жалбата изцяло, като поддържа в ход по същество и в писмена защита, че жалбата е неоснователна, в това чискло на основание, че не са декларирани по съответния ред промени в отчетните стойности, не са съставени съответните оценки за промяната. И двете страни претендират прррисъждането на разноски.

При второто разглеждане на делото е изслушано и заключение на вещо лице по сътдебно икономическа експертиза ,което е дало заключение във връзка с указанията на съда и в съответствие с данните по делото.

Жалбоподателят представи и се прие като доказателства само Акт за установяване на задължение по декларация № по чл.107 ДОПК № 626823-1/20.07.2020г. , относно "приета" според жалбоподателя от органи на общината преценка на имот за следващ ревизиран период, за която се поддържа, че е следвало да бъде възприета и за 2015г.

Съдът като съобрази дадените указания от касационната инстанция и доказателствата по делото, от фактическа и правна страна по материалната законсъобразност на РА, предмет на делото, приема следното:

Правният спор по делото е концентриран върху това следва ли да бъдат признати по-ниски отчетни стойности на недвижимите имоти - по счетоводни данни, представени в хода на ревизионното производство, вместо декларираните отчетни стойности с декларация по чл.17 ,ал.1 ЗМДТ, в това число без да са декларирани промени.

В пар.1, т.17 от ДР на ЗМДТ в относимата редакция за ревизираните периоди - 2011-2015г., е дефинирано понятието отчетна стойност - това е " стойността при счетоводното завеждане на актива или обезценената/преоценената стойност на актива, когато е извършена оценка след първоначалното му счетоводно завеждане.". От съдържанието на нормата следва, че за да бъде извършена промяна на стойността при счетоводното завеждане на актива, следва да бъде извършена оценка, която да определи обезценената/преоценената стойност.

Видно от мотивите на решението на касационната инстанция, мотивите за отмяна касаят задължения за ДНИ и ТБО за периода 2011-2015г. и следните имоти на дружеството, по които въпроси настоящият съд приема следното от фактическа и правна страна:

1)За магазин № 2, находящ се в район К. село, ул. П., с площ от 109.80 кв.м. , видно от решението на касационната инстанция, съдът не е обсъдил констатациите на съдебно – счетоводната експертиза, според които отчетната стойност по счетоводна сметка 203 – Сгради е за обект с наименование „Магазини 1 и 2“ в размер на 125 768.53 лева. Според писмените обяснения на ревизираното лице в писмо от 30.10.2017 г. (кл.4, стр. 1402) магазин 1 е продаден на А. О., поради което според вещото лице салдото отразява само отчетната стойност на магазин 2 и тя е по-ниска от данъчната оценка на имота, която за периода 01.01.2011 г. – 31.12.2014 г. е в размер на 178 633.56 лева, а за 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г. – в размер на 177 740.39 лева.

С РА За периода 2011 – 2015 г. за магазин № 2, находящ се в район К. село, ул. П., с площ от 109.80 кв.м. са установени задължения за ДНИ в общ размер на 1819.60 лева (5 x 363.92 лева) и лихви към 27.02.2017 г. в общ размер 232.38 лева – общо 2051.98 лева съгласно таблица за имот М0000024 на стр. 32 от РА, от които платени (главница и лихви) изцяло за периода 2012 г. – 2015 г. и частично за 2011 г. общо внесена сума – 1961.97 лева и задължение за довносяне за ДНИ в размер на 56.65 лева и съответните лихви; за ТБО са установени задължения в общ размер на 9 704.60 лева (5 x 1940.92 лева) и съответните лихви съгласно таблица за имот М0000024 на стр. 33 от РА, които са дължими изцяло като сума за довносяне.

Видно от РА, за този имот на стр.35 от него, лист 92 от адм.д. 322/2018г. на АССГ е посочено, че съгласно подадената от дружеството декларация по чл.14 ЗМДТ с вх. № 09-1768/03.08.2010г. - данъчната оценка на този имот е в размер на 194 092,20лв. , за отчетната стойност на имота е подадена декларация по чл. 17, ал.1 ЗМДТ с вх.№ 02-09-24/21.01.2010, която е подадена само за сграда магазин № 2 , за този имот въз

основа на декларацията е открита партида № М0000024/21.01.2010г. Въз основа на тази отчетна стойност, и при констатация, че данъчната оценка е по-ниска, са определени задълженията за ДНИ и ТБО.

Видно от декларацията по чл.17 ЗМДТ - лист 914-917 от административната преписка, действително на дата 21.01.2010г. дружеството е декларирало само магазин № 2 и с отчетна стойност 194 092,20лв., имотът е с площ 109,80 кв.м. последваща декларация за намаление на отчетната стойност не е подавана.

Видно от заключенията на вещото лице по съдебно-икономическата експертиза, изслушана и приета като доказателство по адм.д.322/2018г. на АССГ, конкретно лист 493 и 494 от последното дело, декларираната отчетна стойност по посочената по-горе декларация от 2010г. е декларирало магазин № 2, който обаче бил заведен в обща партида с магазин № 1, който бил продаден през 2010г., и салдото към 01.01.2011г., следвало да отразява отчетната стойност само на магазин № 2. Вещото лице е посочило, че към 01.01.2011г. отчетната стойност по сметка 203 Сгради обект Б. А,Б с наименование магазин 1 и 2 била 125 768,53лв. На основание, че данъчната оценка за този имот, изчислена в РА е по-голяма, вещото лице е дало изчисление за дължимия ДНИ за ревизираните периоди върху данъчната оценка, която за периода 2011-2014г. е в размер на 178 633,56лв. и за 2015г. - 177 740,39лв. Вещото лице е определило за 2011г., 2012, 2013 и 2014г. - за всяка от тези години задължения за ДНИ размер на 334,94 лв. вместо определените с РА - 363,92 лв., за 2015г. задължението за ДНИ според вещото лице следвало да бъде в размер на 333,26лв., вместо определеното с РА 363,92 лв.

Вещото лице в заключението по настоящото дело е посочило, че по данни от обобщена оборотна ведомост от 01.01.2010г. до 31.12.2010г. аналитичния регистър на сметка 203/4 Обект Б. - А, Б и оборотна ведомост от 01.01.2011г. до 31.12.2015г., имало следната информация:

Сметка 203/4 магазин 1 и 2 на дата 01.01.2010г. отчетната стойност била в размер на 197 968,00лв.

При продажбата на магазин 1 било отразено намаление на отчетната стойност на магазин 1 чрез съставени счетоводни записвания - дебит сметка 411Клиенти, партньор А. О. и кредит сметка 203/4Сгради, Магазин 1 и 2 със сумата 72 199,47лв. на дата 31.05.2010г. така е формирана отчетна стойност 125 768 ,53 лв. по сметка 203/4 ,която отразявала отчетната стойност само на магазин № 2.

При продажба на имот следва да бъде извършено "отписване" на актива от баланса на дружеството - с отчетната му стойност. Намалението отчетната стойност по сметка 203 - Сгради за обект с наименование магазин 1 и 2 адм.д.322/2018г. - лист 78, поради продажба, се претендира именно отписването на имот.

Процесният магазин № 2 е деклариран като собственост на дружеството на основание Разрешение за ползване от 2009г. и със самостоятелна декларация. С декларация от същата дата, за същия адрес и разрешението за ползване, дружеството е декларирало и магазин № 3 от 60,75 кв.м. и с отчетна стойност 107 387,10лв. - декларация по чл.17 отм. ЗМДТ, от 21.01.2010г. лист 934 от административната преписка.

Съдът след запознаване с административната преписка установи, че магазин № 1 на същия адрес и разрешение за ползване, не е деклариран от В. веста Холдинг ЕАД. Видно от съдържанието на декларацията, същата се подава под страх от наказателна отговорност. Само въз основа на счетоводни данни, съдът не може да приеме, че декларацията, подадена от управителя на дружеството и под страх от наказателна

отговорност, отразява данни не за един , а за два магазина. Следва да се отбележи, че декларираната отчетна стойност за магазин № 2 - в размер на 194 092,20лв. и към дата 21.01.2010г., не съвпада с установеното салдо по сметка 203/4 магазин 1 и 3 към дата 01.01.2010г. - в размер на 197 968,00лв., която е по-голяма от декларираната за магазин №2. Няма данни за това каква точно е отчетната стойност на магазин № 1 и на магазин № 2.

Съдът следва да вземе предвид декларираната стойност, а не счетоводната такава, докато декларацията по чл.17 (отм.) ЗМДТ е подадена от длъжностно лице - представляващ дружеството, под страх от наказателна отговорност по чл.255 и 313 НК, а такива обстоятелства - неистинност на декларация, могат да се установяват само в хода на съдебно производство по реда на НПК. Самият управител на дружеството не е деклариран допусната грешка при декларирането - нито по отношение на броя на имотите, нито по отношение на отчетната стойност. Следователно, няма основание да се приеме, че изводите на вещото лице за отчетни стойности, различна от декларираната, следва да бъдат взети предвид.

Доколкото чрез декларирането по чл. 17 - отм.ЗМДТ, впоследствие възпроизведен по чл.14, ал.4 ЗМДТ, с декларация по образец и от ръководителя на предприятието се оповестява отчетната стойност на имота, която следва да се вземе предвид, не е установено неистинност или деклариране на неверни данни по съответния ред, то следва да бъде взета предвид декларираната отчетна стойност.

Предвид на тези обстоятелства и изводи на съда, то правилно при сравнение между отчетната стойност на магазин №2 и данъчната оценка, с РА е определен ДНИ за всеки от ревизираните периоди върху отчетната стойност - върху 194 092,20лв. е изчислено задължение за ДНИ в размер на 363,92лв., взети са предвид внесените суми, като се изчислени лихви за разлика и лихви за просрочие на вече внесената сума.

Що се касае до ТБО, е взето предвид и пред съда не се твърди друго, че за ревизираните периоди за магазина не са подавани декларации по чл.23, 24 или 27 наредбата, че няма да се ползва. Върху отчетната стойност на имота правилно е определено и задължението за ТБО - в размер на 1940,92 лв. за всяка година от ревизираните периоди и са начислени лихви, тъй като не са внасяни суми за ТБО.

Предвид на изложеното, жалбата в тази част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

2) За нежилищните недвижими имоти, район К. село по т.1.14 и т.1.15 от отмененото съдебно решение, касаят земя, УПИ XVII -436а и УПИ IX-436а от кв. 288, бул. България, местност Мотописта, според касационната инстанция съдът не е изложил мотиви по възраженията на ревизираното дружество за извършени прехвърляния на идеални части от правото на собственост върху земята през ревизирания период. Касационната инстанция е посочила, че съдебно оценителната експертиза за пазарна стойност на посочените недвижими имоти не може да служи като основа за облагане на основание чл. 19 и чл. 21 от ЗМДТ, защото не отговаря на легалната дефиниция за отчетна стойност по смисъла на §1, т.17 от ДР на ЗМДТ, поради което правилно съдът не е взел предвид изчисленията на съдебно – счетоводната експертиза за размера на ДНИ и ТБО определени върху пазарната стойност на имотите. В съдебно - оценителната експертиза обаче, вещото лице е посочило прехвърлените идеалните

части от правото на собственост и остатъкът – идеални части, собственост на Ви-В. Холдинг ЕАД през ревизирания период, които констатации и изчисления на площта в кв.м. не съответстват на посочената в ревизионния акт площ, собственост на дружеството – съответно за УПИ XVII-436а -183,05 кв.м. за периода 01.01.2011 г. – 31.12.2013 г. и от 01.01.2014 г. – 16.04.2014 г. и 164,75 кв.м. за периода от 01.05.2014 г. – 31.12.2015 г. – след продажба на 10 % ид.ч. от правото на собственост върху този имот (стр. 47 от РА, л.109 от делото), а за УПИ IX-436а - 426.65 кв.м. за периода 01.01.2011 г. – 31.12.2013 г. и от 01.01.2014 г. – 16.04.2014 г. - 388.25 кв.м. (стр.53 от РА, л.114 от делото). Липсвали на мотиви и фактически установявания по размера на притежаваните от дружеството идеални части от правото на собственост върху посочените имоти, след извършените разпореждания, които не са спорни по делото. Касационната инстанция се е позовала на чл.12, ал.1 ЗМДТ -когато върху облагаем недвижим имот правото на собственост или ограниченото вещно право на ползване е притежание на няколко лица, те дължат данък съответно на частите си, а по аргумент от чл. 64, ал.1 и чл. 67, ал. 1 ЗМДТ определянето на отчетната стойност съобразно правото на собственост е от значение за размера и на ТБО.

Във връзка с дадените указания, по делото е назначена и допусната съдебно-икономическа експертиза, която за всеки от ревизираните периоди е установила собствеността на дружеството в идеални части за тези имоти както следва:

1) За УПИ с площ 1193,33кв.м. , находящ се на адрес [населено място], бул. България“, Мотописта, парцел XVII-4436а от квартал 288, дружеството Ви В. е придобило първоначално 2/3 идеални части. След извършени продажби към съответните дати изменението на собствеността е следното:

Към 30.06.2010г. - притежава 223,96 кв.м., отчетната стойност съобразно намалението на площта, видно от заключението на вещото лице, прието пред настоящата инстанция е 117 547 лв. (таблицата на стр.3 от заключението, лист 77 от делото)

Към 25.10.2011г. - 158,80кв.м., а отчетната .стойност, пропорционално намалена, изчислена от вещото лице, видно от заключението на вещото лице, прието пред настоящата инстанция е 83 349л, - които е притежавало и през 2012 и 2013г.

Към 16.04.2014г. - 1,33 кв.м., или 0,11%., които е притежавало и през 2015г., а отчетната стойност 698лв.

За УПИ с площ 1193,33кв.м. , находящ се на адрес [населено място], бул. България“, Мотописта, парцел XVII-4436а от квартал 288, съобразно притежаваните идеални части от имота от Ви веста, задълженията за ДНИ и ТБО за ревизираните периоди, определени от вещото лице за ДНИ и ТБО са :

За ДНИ: за 2011г. - 209,72лв.( 183,67+26,05лв.); за 2012г. -156,28лв.; за 2013г. -156,28; за 2014г. - 52,96 лв. (52,09+0,87лв.); за 2015г.- 1,31лв;

За ТБО: за 2011г. -1118,48лв.( 979,56+138,92лв.), за 2012г. -833,49лв. ; за 2013г. -833,49 ; за 2014г. - 6,98лв. (2,33+4,65лв); за 2015г.- 6,98лв;

За нежилищен имот – земя УПИ XVII-436а, от кв. 288, район „К. село“, [улица], местност „Мотописта“ (по т.1.14) съгласно таблица за имот по партида M0000217 (стр.51 от РА) са определени задължения за ДНИ за довносяне (сума за довносяне) в общ размер 3 817.10 лева и съответните лихви. За ТБО за същия имот е определено задължение за довносяне съгласно таблица на стр. 52 от РА в общ размер 20 465.23

лева (главница) и съответните лихви.

Съдът намира, че заключението на вещото лице не следва да бъде взето предвид. На първо място, същото не отразява, че правото на собственост върху целия имот е придобито от дружеството с два нотариални акта, декларирано с отделни декларации, - от 13.03.2006г. по която е открита партида M0000110 и по втория нотариален акт е подадена декларация на дата 04.05.2006г. по която е открита партида M0000217, като по първата партида нямало извършени плащания, ревизираното лице следвало да подаде коригираща декларация. тъй като имотът е един и същ, е разгледано задължението за имота само по втората декларация. \ неправилно в заключението на вещото лице е прието, че жалбоподателят е собственик само на 2/3 от имота и съответно въз основа на това е дало заключение за притежаваните от дружеството идеални части.

Имотът е закупен от дружеството с нотариален акт от 13.03.2006г. - 2/3 ид. части - 795,55кв.м. но с нотариален акт от 04.05.2006г. дружеството е закупило 1/3 ид. част от имота, равняваща се на 397,78м. или с това е станало собственик на целия имот. Именно това е основанието за различията в притежаваните идеални части, установени от органите по приходите и от вещото лице, което касационната инстанция счита, че при първото разглеждане на делото не било обсъдено и установено от съда.

Предвид притежаваните за имота идеални части, установени по РА, декларираната отчетна стойност, то правилно е изчислено задължението на дружеството за ДНИ върху отчетната стойност на земята, която е по-висока от данъчната оценка - стр 54 от РА, лист 111 . Върху същата отчетна стойност е изчислено и задължението за ТБО.

Следователно, жалбата в тази част е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

2) За УПИ с площ 2386,67 кв.м., находящ се на адрес [населено място], бул. България“, Мотописта, парцел IX-436а от квартал 288, дружеството [фирма] е придобило първоначално 2/3 идеални части, съответни на 1591,11кв.м. След извършени продажби към съответните дати изменението на собствеността е следното:

Към 30.06.2010г. - притежава 448,32 кв.м., идентично и през 2011, 2012 и 2013г. , отчетната стойност е в размер на **339 351 лв.**

Към 16.04.2014г. - 233,52лв., която се запазва и през 2015г., а отчетната стойност е в размер на 176 759 лв. - заключението на вещото лице на лист 78 от делото, съответна на заключението на лист 496 по адм.д. 322/2018г. отчетната стойност съобразно намалението на площта, видно от заключението на вещото лице, прието пред настоящата инстанция е 339351,00лв. лв.

Към 25.10.2011г. - 158,80кв.м., а отчетната .стойност, пропорционално намалена, изчислена от вещото лице, видно от заключението на вещото лице, прието пред настоящата инстанция е 83 349л, - които е притежавало и през 2012 и 2013г.

Към 16.04.2014г. - 1,33 кв.м., или 0,11%., които е притежавало и през 2015г., а отчетната стойност 698 лв.

Задълженията за тези два имота са изчислени върху същите отчетни стойности в 496 и 497 от заключението на вещото лице по адм.д. 322/2018г. на

АССГ, и са както следва:

За УПИ с площ 2386,67 кв.м., находящ се на адрес [населено място], бул. България“, Мотописта, парцел IX-436а от квартал 288, съобразно притежаваните идеални части от имота от Ви веста, задълженията за ДНИ и ТБО за ревизираните периоди са :

За ДНИ -за 2011г. - 636,27лв., за 2012г. - 636,27лв. ; за 2013г. -636,27лв. ; за 2014г. 443,04лв.( 212,09 +220,95лв); за 2015г.- 331,42лв;

За ТБО: за 2011г. -3393,51лв.; за 2012г. 3393,51 ; за 2013г. -3393,51лв.; за 2014г. - 2309,56лв.; за 2015г.-1767,59лв;

За нежилищен имот – земя УПИ IX-436а от кв. 288, район „К. село“, [улица], местност „Мотописта“ (по т.1.15) съгласно таблица за имот по партида M0000366 (стр.56 от РА) са определени задължения за ДНИ за довносяне (сума за довносяне) в общ размер 4 506 лева (главница) и съответните лихви. За ТБО за същия имот партида M0000366 е определено задължение за довносяне съгласно таблица на стр. 57 от РА в общ размер 48 051.98 лева и съответните лихви.

На идентично основание, както за предходния обсъден имот, вещото лице е взело предвид само придобити 2/3 от този имот, вместо целия имот. Така с нотариален акт от 07.11.1995г., дружеството е придобило 2/3 идеални части от имота, а с нотариален акт от 24.02.2005г., дружеството е придобило 1/3 от имота, и става собственик на целия имот. В мотивите на РА е обсъдено и взети предвид всички подадени декларации за имота - декларирани паркоместа и отписването и вследствие на учредено вещно право през 2010 , като е останало да се води само паркоместа №4 . Взето е предвид, че през 2000 г. за имота е открита партида M0000366, а впоследствие за -декларирани паркоместа е открита втора партида зца същия имот - M0000447, по която са извършвани плащания, същите са взети предвид зкато плащания за имота като цяло, и преценката за задълженията е извършена по първата партида. На 23.07.2010г. дружеството е подала декларация , за идеална част от земя с площ от 2 386,66 кв.м. Взети са предвид извършените проажи, като е прието, че за периода 2011-2013г. ружеството е собственик на ид. части от имота с площ 426,65кв.м., от 01.01.2014г. до 16.04.2014г. - на 426,65 кв.м. и от 01.05.2014г. до 31.12.2015г. - на 388,25 кв.м. Отново вещото лице е взело предвид само 2/3 от имота за преценката си, поради което са налице различия между неговите констатации и тези по РА.

В случая вещото лице е посочило, че ружеството е собственик на 2/3 от имота, като отново не е взело предвид цялата площ от 2386,67кв.м. при изчисленията си, а площ от 1591,11 кв.м. която действително се равнява на 2/3 от имота. отчетната стойност на имота е взета по счетоводни данни, както от вещото лице, така и в РА.

Следователно, по указанията на касационната инстанция, съдът като установи разликата между констатациите на вещото лице и в РА ча идеалните части от имота през ревизираните хпериоди, и доколкото не се спори по отношение на придобитото право на собственост върху целия имот, образувани са две отделни партиди, обединени в РА, а вещото лице е дало заключение само за едната партида - 2/3 от имота, то следва да бъдат

възприети констатациите в РА. В същия , видно от стр 56 - 62, лист 113-119 от делото, ДНИ и ТБО са определени върху отчетната стойност на имота.

На основание всичко изложено, жалбата в тази част е неоснователна, съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

3. Прието е за основателно оплакването в касационната жалба за противоречие на установените факти с доказателствата по делото и неправилна преценка на извършените от дружеството преоценки на отчетната стойност по отношение на нежилищните имоти –по за УПИ VIII-96 от кв. 258, район В. , местност „П. – Б.“ (по т.4.1 от мотивите на съдебното решение). Според касационната инстанция, неправилно съдът е приел, че при обезценката на УПИ VIII-96 не са спазени правилата на приложимите счетоводни стандарти за оценка/преценка след първоначалното завеждане на актива, без да назначи съдебно - счетоводна експертиза за проверка на извършените от дружеството счетоводни операции и отговорят ли те на приложимите счетоводни стандарти за преценка на активи, след първоначалното им завеждане. Не е изяснен въпросът, учредената суперфиция върху имота отразява ли се върху първоначалната отчетната стойност на земята, като актив, както и представляват ли извършените от ревизираното лице счетоводни операции във връзка тази суперфиция преценка по смисъла на Закона за счетоводството и приложимите счетоводните стандарти. В тази връзка следвало да се има предвид, че погасяването на ограниченото право на строеж по давност, поради неупражняването му в 5 годишен срок на основание чл. 63 от Закона за собствеността има действие за напред, а не обратно действие. Също е прието, че съдът не е съобразил и констатациите в ревизионния акт, че със спогодба, сключена с нотариален акт № 182/20.07.2015 г., том № VII, рег. № 14908, дело № 1128 от 2015 г. срокът на правото на строеж е удължен.

За нежилищен имот – земя УПИ VIII-96 от кв. 258, район В. , местност „П. – Б.“, с площ от 1030кв.м. съгласно таблица за имот партида М171214 са определени задължения за ДНИ за довносяне (сума за довносяне) в общ размер на 10 928.16 лева (главница) и съответните лихви (таблица, стр. 102 от РА). За ТБО за същия имот са определени задължения за довносяне (сума за довносяне) в общ размер 45 100.93 лева и съответните лихви.

В мотивите на РА е прието и не е спорно между страните, че правото на собственост върху този имот е придобито от В. веста с Нотариален акт № 141/22.07.2010г., том № V, рег. №8331, дело №846 от 2010г., дружеството е подало за имота Декларация по чл.17, ал.1 от ЗМДТ вх. № 1709/1214/25.10.2010г. - и за земя с площ от 1 030,00 кв., не е декларирано учредено вещно право на строеж.

За имота е открита партида . М171214/25.10.2010г, като отчетната стойност, съгласно подадената декларация по чл.17, ал.1 с вх. № 1709/1214/25.10.2010г. и декларация по чл.14 от ЗМДТ с вх. № 1709/1214/25.10.2010г. от ЗМДТ на земята **е в размер на 1 124 925,00 лева.**

В хода на ревизионното производство от страна на дружеството са изискани документи по коя счетоводна сметка (позиция от сметката) и с каква отчетна стойност е заведен имота, като от дружеството на дата 20.02.2017г. са



представени аналитичен регистър - за периода 01.01.-31.12.2010г. и аналитични оборотни ведомости за периода 01.01.2011г. - 31.12.2015г.

Въз основа на представените счетоводни документи, ревизиращите органи са установили, че първоначално имотът е заведен в счетоводството на дружеството с отчетна стойност в размер на 1 344 835,00 лева. Видно от този регистър, през месец Май и месец Юни 2010г. дружеството извършва счетоводна операция, като кредитира сметката със сумата 1 325 000,00 лв на основание учредено право на строеж върху земята в полза на друго дружество - ЗОК [фирма], като след тази операция - намаление на отчетната стойност, балансовата стойност по сметката е салдо е в размер на 19 835,00 лева - видно от аналитичната оборотна ведомост на сметка 201/9 „Земи, гори и трайни насаждения/ УПИ V „П. - Б.“.

През месец 12.2014г. така формираната отчетна стойност на имота, отново счетоводно е изменена - в увеличение със сума в размер на 692 166,00 лева, което според отговора на дружеството (от дата 09.02.2017г.), е извършено на основание преминаването на дружеството от НСС към Международните счетоводни стандарти, но оценка за конкретната възприета стойност в увеличение на имота, не е предоставена на ревизиращите органи. Органите също са констатирали съгласно РА, че дружеството не е подало коригираща декларация, съгласно чл.14, ал.3 и ал.1 ЗМДТ за така коригираната отчетна стойност на имота.

Органите по приходите са констатирали също, че към момента на РА няма реализиран строеж в процесния УПИ., което се потвърждавало и от нотариален акт спогодба по чл.365 ЗЗД, от който било видно, че срокът на правото на строеж е продължен с още 5 години.

При тези данни, органите по приходите са приели, че за определянето на задължението за ДНИ за имота следва да бъде взета декларираната отчетна стойност на имота в размер на 1 344 835,00лв. върху същата отчетна стойност на земята са изчислени и задълженията за ТБО за ревизираните периоди и определени посочените по-горе задължения за имота.

Дружеството собственост на [фирма], поради преминаването на дружеството от НСС към Международните счетоводни стандарти.

При новото разглеждане на делото е изслушано заключение на вещо лице, което е посочило, че отчетната стойност на имота за периода 01.01.2011г. до 31.12.2014г. е в размер на 19 835,00лв., а от 01.01.2015г. - в размер на 712 001,00лв., съответно данъчната оценка е в размер на 65 096,00лв. Задълженията за ДНИ и ТБО за имота по заключението на вещото лице са :

**За ДНИ** : 2011г. :- задължение 122,06лв., внесен - 668,06лв. надвнесен 546,00лв.

За 2012г. , 2013 и 2014г. - - дължим 122,06лв., внесени само през 2014г. 545,68лв., надвнесени 423,62лв. за 2014г.

За 2015г. - задължението е в размер на 1335,00лв., внесени 465,95лв. дължими 869,05лв.

Като краен резултат задължението за **ДНИ общо е в размер на 1823,24лв. внесени 1679,69лв. дължим ДНИ - 143,55лв.**

**За ТБО** : за 2011 - 198,35лв. ; за 2012г. - 122,98лв.; за 2013г. - 126,94лв.; за 2014г. - 198,35лв. и за 2015г. - 3931,68лв., внесени - 00лв. , **сума за**

**довнасяне - в същите размери по години, общо - 4578,30лв.** Във връзка с този имот е прието като доказателство единствено Акт за установяване на задължение по декларация № 626823-1/20.07.2020г., издаден от органи при Дирекция „Общински приходи при Столична [община], в който въз основа на декларацията за имота с вх. №1709/25.10.2020г., и декларация за промяна на отчетната стойност в размер на 712 001,00лв. от 09.01.2015г. на база извършена експертна оценка и приета по протокол от заседание на Съвета на директорите, на дружеството, представени **били заверени копия от протокола и експертната оценка, аналитична ведомост на сметка 201/9, след извършената преоценка отчетната стойност.** Посоченият АУЗД касае определянето на ДНИ и ТБО за същия имот за данъчен период 2016г. и е приет като доказателство по делото по искане на процесуалните представители на дружеството и на основание, че органите на Столична община са възприели посочената преоценка на имота.

Съгласно чл.13, ал.3 от Закона за счетоводството - отменен с пар.6 от преходните и заключителните разпоредби на Закона за счетоводството - ДВ, бр. 95 от 8 декември 2015 г., в сила от 01.01.2016 г., но действащ през ревизираните периоди 2011-2015г. , последващи оценки на активите и пасивите се извършват в съответствие с приложимите счетоводни стандарти. На основание изявлението на дружеството, че следвало да премине към прилагането на международните счетоводни стандарти, то има задължение за последващата оценка на активите съгласно т.30 и т.32 от МСС МЕЖДУНАРОДЕН СЧЕТОВОДЕН СТАНДАРТ (МСС) № 16 ИМОТИ, МАШИНИ, СЪОРЪЖЕНИЯ И ОБОРУДВАНЕ (ПРЕРАБОТЕН 1998). Първата разпоредба определя, че: „Справедливата стойност на земя и сгради обикновено е пазарната им стойност. Тази стойност се определя чрез оценка, която обичайно се извършва от професионални квалифицирани оценители.“ Втората разпоредба от стандарта определя необходимостта допълнителна оценка и честота на промените в справедливите стойности на отделните имоти: необходимост възниква когато значително се различава от балансовата му сума, необходима е допълнителна преоценка, като е възможно ежегодна преоценка, но такива чести преоценки не са необходими за имоти, чиито справедливи стойности търпят незначителни промени.

Без съмнение, когато един стопански субект преминава от отчетност по националните счетоводни стандарти към прилагането на правилата за отчетност по МСС, следва да направи проверка за това дали имотите му са заведени по баланса по справедливата стойност, което е пазарната, определена от професионален оценител. За разлика от това, първоначалната стойност на този имот е тази при придобиването му, намалена със стойността на учреденото вещно право на строеж.

Доказателство, че дружеството действително извършва отчетност по МСС се съдържат в бележките към финансовите отчети за 2014г., в които е посочено, че финансовият отчет за 2014г. е изготвен в съответствие с всички изисквания на международните стандарти за финансови отчети - папка приложени 3 към делото, стр. 1258 от административната преписка.

Няма спор в производството по определянето на ДНИ и ТБО по ЗМДТ дали пазарна оценка на имота, отразена в счетоводството на дружеството,

действително съответства на пазарната цена за имота към този момент - 09.01.2015г. .

По делото във връзка с указанията на касационната инстанция е изслушано заключение на вещо лице за промените в отчетната стойност на този имот . Видно от констатациите и изводите на вещото лице - л. 80-81 от делото, изводите на вещото лице не си противоречат с тези на органите по приходите в РА относно основанията за промяна и завеждането на съответствие стойности при промяната. Вещото лице е посочило взетите счетоводни записвания при придобиване на имота - първоначално през май 2010г. при придобиването на имота - земя, е заведена в счетоводна сметка 201 - Земи, със стойност на придобиване 1 124 925,00лв.(един милион сто двадесет и четири хиляди деветстотин двадесет и пет лв.), за което са съставени счетоводни статии: на 30.04.2020г. и 31.05.2010г. общо за сумата 1124 925,00лв. отразени по дебита на сметка 201 Земи и по кредита на сметка 401 Доставчици. На 31.05.20210г. в увеличение на стойността на земята са заведени още две стойности - 125 000,00 лв. и 94910,00лв.,-на основание банкови операции по разплащателна сметка. От изложеното до тук следва ,че е формирана историческа цена на земята - цената по нотариалния акт и допълнителните плащания за имота,общо в размер на **1 344 835,00лв. към дата 31.05.2010г.. По данъчната декларация по чл.14 ЗМДТ на дата 25.10.2010г. имотът е деклариран с отчетна стойност, равностойна на цената за закупуване на имота- 1 124 925,00лв.**

С Нотариален акт №142, том V, рег.№8338, дело №847 от 2010 г., на 22.07.2010 г. върху същия имот е учредено право на строеж в полза на Здравноосигурителна компания /ЗОК/ „Надежда“ АД за изграждане на „Жилищна сграда с магазини, офиси и подземни гаражи" със застроена площ от 569,50 кв.м. и РЗП 3611,75 кв.м., предвидена да се изгради в недвижим имот, представляващ УПИ, находящ се в [населено място], м.П.-Б. с площ 1030 кв.м., съставляващ УПИ VIII-96 срещу цена в размер на 1325000,00 лв./Един милион триста двадесет и пет хиляди лв./.

Учреденото право на строеж според проверките на вещото лице по нотариалния акт , е намерило отражение в в две счетоводни операции на 31.05.2010г. и на 30.06.2010г. : по дебита на сметка 411 Клиенти и кредита на сметка 201 Земи на основание продажба на право на строеж съответно със сумите 993 470,00лв. и 331 530,00лв. , **общо 1 325000лв. Както е посочило вещото лице в заключението си, с получената цена за учреденото право на строеж е намалена отчетната стойност на актива.** Във връзка с тази счетоводна операция, не е извършвана преоценка или обезценка на имота, такава е извършена на 31.12.2014г. Вещото лице е посочило, че в Националните счетоводни стандарти - СС 16-Дълготрайни материални активи, СС 40 - Отчитане на инвестиционни имоти, СС 36 - Обезценка на активи и в Международните счетоводни стандарти - МСС 16-Имоти, машини и съоръжения, МСС 40 - Инвестиционни имоти, МСС 36 - Обезценка на активи, **не се съдържат конкретни указания следва ли земята (или частта от нея), върху която е учредена суперфиция - вещно право на строеж , да продължава да се представя по първоначалната си историческа стойност, или следва да се обезцени или отпише.**

С Нотариален акт - спогодба по чл.365 от ЗЗД, №182 от 20.07.2015 г., [фирма] - Учредител на право на строеж и ЗОК [фирма] - Приемател на правото на строеж, във връзка с разпоредбите на чл.365 от ЗЗД, се споразумяват, уговарят, съгласяват и потвърждават, че вещното право на строеж, учредено по силата на нотариален акт №142, том V, рег. №8338, дело №847 от 2010 г. не е погасено във връзка с разпоредбите на чл.67 от ЗС, независимо, че строежът не е изпълнен в петгодишния срок и се съгласяват и споразумяват, че вещното право на строеж ще се счита за валидно съществуващо в обема и при условията на суперфицията от 2010 г., като удължават срока за реализиране на строителството с пет години, считано от 20.07.2015 г.

Към 31.12.2014 г. видно от аналитичния регистър и оборотната ведомост на счетоводна сметка 201-Земи, стойността на земя - УПИ-V П.-Б. е увеличена със сума в размер на 692166,00 лв./Шестстотин деветдесет и две хиляди сто шестдесет и шест лв./, **дължаща се на преоценка на недвижимия имот/не е представен оценителния протокол/**. Към 31.12.2014 г. отчетната стойност на земя УПИ-V П.-Б. в размер на 712001,00 лв./Седемстотин и дванадесет хиляди и един лв./(19835,00 лв. + 692166,00 лв.).

Тези счетоводни записвания идентично са отразени и в РА, стр. 103 от него лист 160 от адм.-д. 322/2018г. на АССГ. Идентично както на ревизиращите органи, така и на вещното лице по делото, не е предоставен оценителния протокол за заведената преоценка на 31.12.2014г. на имота .

Видно от процесния РА, съставен на дата 12.05.2017г. е направена констатация, че първоначално земята е била заведена с отчетна стойност 1 344 835,00лв., както и предвид факта, че дружеството си остава собственик на земята, а също и, че „към настоящия момент не е реализиран строеж върху същата“, изчислението за ДНИ и ТБО е направено върху отчетната стойност в размер на 1 344 835,00лв., която стойност на имота е формирана по дебита на сметка 201 Земи към 31.05.2010г., видно от описаните по-горе счетоводни записвания, установени безпротиворечиво от вещното лице и от ревизиращите органи.

В жалбата до съда е посочено общо, че се възразява срещу самия начин на определяне на отчетната стойност на имотите, тъй като при ревизията не са отчитани счетоводните отразявания и преоценки по партидите на имотите, в резултат на което били формирани редица нереално завишени стойности. По другите фактически констатации на РА няма възражение.

В Тълкувателно Решение №1/04.05.2012г.. по тълк. д. № 1/2011 г., ОСГК на ВКС, са изяснени някои въпроси на проавото на строеж, като в казуса по делото следва да бъдат взети предвид следните принципни правни положения:

*„Според чл. 92 ЗС собственикът на земята е собственик и на постройките и насажденията върху нея, освен ако е установено друго. Принципът на приращението се изключва само в изрично предвидените в закона случаи. Такова изключение съдържа чл. 63, ал. 1 ЗС, който предоставя правна възможност на собственика на земята да отстъпи на друго лице правото да построи сграда върху нея, както и да придобие собствеността на*

постройката отделно от земята. Чл. 67 ЗС определя петгодишен срок, в който следва да се упражни правото на строеж и постановява, че при бездействие на суперфициаря то се погасява по давност. (...)

Като ограничено вещно право, произтичащо от правото на собственост, правото на строеж се състои от няколко отделни правомощия. Неговият носител има право да построи сграда върху чужда земя и да придобие собствеността на постройката, както и да ползва земята в рамките на необходимото за пълноценното ползване на постройката. Отделните правомощия не са самостоятелни и независими едно от друго, те формират единно право, целта на което е да се притежава самостоятелен обект отделно от земята в отклонение на принципа на приращението по чл. 92 ЗС. Следователно понятието "упражняване" на правото на строеж, употребено в чл. 67 ЗС, следва да се тълкува в смисъл на реализиране на правомощието, чрез което се постига крайната цел - придобиване на суперфициарна собственост. (...)

С оглед на изложеното правото на строеж по смисъла на чл. 67 ЗС е упражнено при изграждане на сградата в груб строеж.

Собственикът на земята може, без да разваля договора, направо да се позове на давността като предяви иск за собственост срещу суперфициаря, на когото той е отстъпил правото на строеж, ако в петгодишния срок от учредяването му, сградата не е завършена до покрив. При уважаването на иска правото на строеж като погасено по давност ще се върне в патримониума на собственика на земята и той ще придобие и подобренията върху нея - изградените обекти или етажи, защото правото на строеж, сключено по единен договор със собственика на земята, не може да бъде упражнено частично. Ако в петгодишния срок сградата не е завършена до покрив, правото на строеж ще се погаси по давност изцяло, а не само за незавършените обекти.“

Следователно, при учредено право на строеж, както в процесния случай, собственикът на земята отстъпва на друго лице правото да построи сграда върху чужда земя и да придобие собствеността на постройката, както и да ползва земята в рамките на необходимото за пълноценното ползване на постройката. Предвид тецизи права на суперфициара, то собственикът на имота е принуден да търпи неговите права, в това число и ползването на земята му.

От изложеното за същността на суперфицията и учреденото пряво на строеж по нотариалния акт в казуса по делото следва, че при учредяването на правото на строеж, дружеството следва да прецени доколкото във връзка с ограниченията които трябва да търпи при упражняването на правата на суперфициара, може да има бъдещи икономически изгоди от този имот. Да действително, в приложимите счетоводни стандарти няма правило, което да регулира счетоводни записвания при учредяване на право на строеж и с колко да бъде намалена балансовата стойност на земята, доколкото собственикът запазва правото си на собственост.

Видно обаче от приложимите счетоводни стандарти за отчитането на недвижимите имоти, **отчитането на един актив по баланса на**

**дружеството следва да отразява икономическата изгода от него - настояща или бъдеща.**

Понятието притежание по смисъла на счетоводните стандарти е различно от правото на собственост във вещноправния смисъл по Закона за собствеността. Така понятието притежание на дълготраен актив съгласно легалната дефиниция по Счетоводен стандарт 16 Дълготрайни материални активи, е дефинирано така: *Притежание* е правото на предприятието да получава очакваните икономически изгоди от дълготрайния материален актив, което произтича от:

- а) придобитите от предприятието съгласно действащото законодателство права върху актива;
- б) възможността на предприятието да ограничи достъпа на други до икономическите изгоди от актива.

*Що се касае до понятието за икономическа изгода, съгласно легалното определение на същия стандарт:*

*Икономическа изгода* - постигане (пряко или косвено) в хода на употребата на дълготрайния материален актив на:

- а) увеличение на приходите;
- б) намаление на разходите.

Очевидно, макар и дружеството-жалбоподател да има придобито право на собственост върху процесния недвижим имот, то на основание учреденото право на собственост на трето лице за посторяването на сграда, не е изпълнено второто изискване - да ограничи икономическите изгоди от актива на суперфициара.

Следователно, съгласно дефиницията на стандарта, при учреденото право на строеж в процесния случай, Ви В. като собственик на земята, притежанието и икономически изгоди от този имот стават ограничени или нула. Действително е възможно други изгоди от имота в бъдеще, предвид вида на сградата, за която е учредено право на строеж - например бъдеща продажбата на имота или обособяването на части от имота за паркоместа или други, които зависят от намеренията за получаването на икономическа изгода в бъдеще.

Възможността за бъдеща икономическа изгода от имота изключва отписването му изцяло от баланса на дружеството на основание продажбата на правото на строеж. Според легалното понятие за балансова стойност по същия стандарт: „*Б. стойност* - сумата, с която един актив се признава във финансовия отчет, след като се приспадат всички натрупани за него амортизации и се коригира със загубите от обезценката им и с извършените преоценки. В случая обаче в зависимост от намерението на собственика - дали държи имота за да получава наем ще се счита за инвестиционен имот и ще бъдат приложими правилата за обезценка по СС 40 Инвестиционни имоти или ако държи същият за продажба, ще са приложими правилата по СС 36 Обезценка на активи. И в двата случая следва да бъдат съобразени освен намеренията за икономическа изгода от актива и редица други фактори, предвидени в стандартите. Няма разумно обяснение защо преоценката на имота, отразена на 31.12.2014г. не е предоставяна нито на ревизиращите органи, нито на вещното лице по делото. Съдът не е обвързан от посоченото в АУЗД №626823-1/20.07.2020г. „нито“, че такава оценка е представена, дори

не са възпроизведени данни от същата, за да приеме, че действително е съществувала, нито да направи изводи, за каква оценка на имота става на въпрос. Освен това, с АУЗД на основание чл.107 ДОПК, не се установяват задължения за данъци, съгласно чл.118, т.1 ДОПК, задължения за данъци се установяват само с ревизионен акт.

При тези данни, счетоводното намаление на балансовата стойност на имота на 31.05.2010г. с цената на правото на строеж, на първо място не е правно регламентиран способ за обезценка на активи. При съпоставката на цената на придобиване на имота и цената на правото на строеж, които се различават само със сумата от 19 835лв. към 31.05.2010г. Също така, два месеца след придобиването на имота е учредено и въпросното право на строеж, което не е реализирано до датата на РА през 2017г. , а видно от нотариалния акт от 2015г. за продължаването на срока на учреденото право на строеж, са изтъкнати следните причини: „поради обективни обстоятелства, свързани с промени в градоустройството, одобрение на инвестиционните проекти, и издаване на разрешение за строеж“. Следователно, още при самото учредяване на правото на строеж за построяване на въпросната сграда, упражняването на правото на строеж е било под въпрос. Също така, няма данни по делото, че дружеството е получило икономическа изгода от учредяването на правото на строеж - цената е отразена само в намаление на отчетната стойност на земята, но няма данни да е платена, а вещото лице е установило кореспонденция само между сметки 201 Земи - по кредита в намаление на отчетната стойност и 411 Клиенти - по дебита - в увеличение на вземането от клиенти. Както се посочи, обезценките на имотите - като инвестиционни или такива , държани за продажба, по двата стандарта зависят от намерението на собственика какви икономически изгоди предвижда от тях, т.е. промяната на балансовата стойност на имота зависи от управленски решения на собственика - в случая на [фирма] , предвид на което експертно заключение за обезценка или преоценка на имот по възлагане от друго лице или по принцип, не може да бъде направена.

Както се претендира и от ревизиращите органи, няма никаква логика, в случай, че отчетната стойност на имота към 31.05.2010г. по счетоводството на дружеството, на дата 25.10. да бъде подадена декларация за имота по чл.17, ал.1 ЗМДТ с №1709/1214/25.10.2020г. с размер на декларираната отчетна стойност 1 124 925,00лв. , която както се посочи не съответства на всички плащания за имота, отразени по дебита на сметка 201 Земи по партидата за този имот.

Следователно, обстоятелствата за имота не дават основание да се приеме, че през ревизираните периоди 2011-2015г., на предвидено в закона основание, следва да бъде взета предвид намалена отчетна стойност на процесния имот, различна от цената на придобиването му, който както се изложи по-горе, не е коректно декларирана с декларацията по чл.14 ЗМДТ. Правилно следователно органите по приходите са взели предвид отчетна стойност в размер на 1 344 835,00 лв. и въз основа на нея са изчислили задълженията за ТБО и ДНИ, а жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

4. За гаражи № 8 и № 9, находящи се в район К. село, бул. Ген. „Т.“ № 26, според касационната инстанция, въпросът следвало ли е да се приложи еднакъв подход на обезценка и за двата имота, тъй като са съпоставими по вид и характеристика, не е изяснен от фактическа страна чрез поставена задача на съдебно –икономическа експертиза.

За гаражи № 8 и № 9, находящи се в район К. село, бул. Ген. „Т.“ № 26, (по т.1.13), по **партида M0000624** са определени задължения за ДНИ за довносяне (сума за довносяне) в общ размер 5.24 лева (главница) и съответните лихви съгласно таблицата на стр. 46 от РА, а за ТБО – 1715.37 лева (главница) и съответните лихви съгласно таблицата на стр. 47 от РА. периоди на 2011 – 2012 г.

Следва да се отбележи, че на стр. 46 и 47 от РА е обсъден друг имот - нежилищен имот офис1 с площ от 73,23кв.м. в [населено място], р-н К. село, [улица], за който е открита партида M0000020/21.10.2020г.

Действително за процесните ва гаражи е открита партида M00006248171.22009Г., , мотиви за установените задължения са изложени на стр 48 -51 от РА, съответно лист 105-108 от адм.д.322/2018г. на АССГ.

Идентично органите по приходите и вещото лице по настоящото дело са установили, и видно от доказателствата по делото, [фирма] е подало Декларация по чл.17, ал.1 от ЗМДТ вх. № 02-09-624/17.12.2009г. - за процесните 2 броя гаражи - 8 и 9 и за банков офис от [фирма]. В декларацията е посочена отчетна стойност на двата гаражи както следва: отчетна стойност за гараж №8 в размер на **19 386,80 лева**, отчетна стойност за гараж №9 в размер на **20 880,50 лева, общо 40 267,30лв.** Тези данни се установяват от съдържанието на посочената декларация, на стр. 1021 от ревизионната преписка.

Ревизиращите органи са изчислили, че за ревизираните периоди данъчната оценка на гаражите е общо в размер на **40 267,30лв.** за данъчни периоди 01.01.2011г. до 31.12.2014г. , а за 2015г. данъчната оценка общо е в размер на **40 065,90лв.** Ревизиращите органи на базата на декларираните отчетни стойности на двата гаража са приели, че за данъчни периоди 2011-2014г. отчетната им стойност съвпада с данъчната оценка, а за периода 2015г. - данъчната оценка - е съответно 19 289,80лв. за гараж №8 и в размер на 20 776,10лв. за гараж № 9, общо - 40 065,90лв. при което била по-ниска от декларираните отчетни стойности -**общо 40 267,30лв.**

Вещото лице в заключението, прието по настоящото дело, е приело, че отчетната стойност на двата гаража по счетоводни данни за периода 01.01.2011г. до 31.12.2014г. е в размер на 20 267,30лв., а от 01.01.2015г. - 26 952,89лв, общо за двата гаража. Идентично тези данни са установени в заключението, изслушано по адм.д.322/2018г. - лист 494 от делото. Вещото лице по това дело е посочило, че по счетоводни данни гараж № 8 е с отчетна стойност към 01.01.2011г. в размер на 9 386,80 лв ,а от 01.01.2015г. гараж № 8 е с отчетната стойност 16 072,39лв. За гараж № 9 е установена в счетоводството отчетна стойност в размер на 10 880, 50лв.за целия период.

И в двете заключения, вещото лице не е установило основания за преоценка, нито на какво се дължи разликата между декларираната отчетна стойност и фактическата отчетна стойност, установена при проверката- дебитното салдо



по съответната аналитична партида на имота от сметка 201 по баланса на дружеството, нито промяната в двете отчетни стойности.

В случая се касае за амортизируеми активи, като балансовата им стойност е допустимо да намалява в съответствие с възприетия метод на амортизация и амортизационен план. За да бъде увеличена отчетната стойност на основание промяна в справедливата стойност, следва да е изготвено обосновано заключение за необходимост от преоценка.

В зависимост от приложимия стандарт - за инвестиционни имоти или за преоценка на активи, експертното становище за преоценка следва да бъде обосновано от гледна точка на първо място какъв е имота - инвестиционен или е държан за продажба, след което според критериите в приложимия международен стандарт, да се определи нова справедлива стойност. Видно е, че [фирма] за 2015г е представила към финансовия отчет за 2015г. доклад, според който дружеството прилага МСС

За увеличението на балансовата стойност на гараж № 8, която към 01.01.2011г. е в размер на **9 386,80** лв, а от 01.01.2015г. е **16 072,39лв.** по счетоводни данни при проверката на вещото лице, няма данни на какво основание е извършено увеличението. Доколкото двата гаража са сходни като имоти, а е увеличена балансовата стойност само на единия, то единственото логично обяснение, намиращо основание в двата счетоводни стандарта, са натрупани допълнителни разходи за гараж № 8 след първоначалното му признаване с конкретна стойност, които са отчетени в увеличение на стойността на актива. Но дори и в този случай, приложимите стандарти определят кои разходи за актива е допустимо да бъдат отчетени в увеличение на първоначално признатата му балансова стойност и кои разходи за актива следва да бъдат отчетени като текущи разходи.

Така , в случай, че имотът е инвестиционен, ще са приложими предвидените критерии за последващи разходи по МСС40 Инвестиционни имоти:

*„Последващи разходи*

*22. Последващи разходи, свързани с инвестиционен имот, който вече е бил признат, трябва да бъдат прибавени към балансовата сума на инвестиционния имот, когато е вероятно, че предприятието ще получи бъдещи икономически изгоди, надвишаващи първоначално оценената норма на представяне на съществуващия инвестиционен имот. Всички други последващи разходи трябва да бъдат признати като разходи в периода, в който са понесени.*

*23. Правилното счетоводно третиране на разходи, понесени след придобиването на един инвестиционен имот, зависи от обстоятелствата, които са взети предвид при първоначалното оценяване и признаване на съответната инвестиция. Например, когато в балансовата сума на еудин инвестиционен имот вече е отразена загуба на бъдещи икономически изгоди, последващите разходи за възстановяване на бъдещите икономически изгоди, очаквани от актива, се капитализират. Така е и в случая, когато закупната цена на актива отразява задължение на предприятието да извърши разходи, които са необходими в бъдеще, за да приведат актива в неговото работно състояние. Пример за това може да*

*бъде придобиването на сграда, нуждаеща се от ремонт. В такива случаи последващите разходи се добавят към балансовата сума.*

*Последващо оценяване след първоначалното признаване*

*24. Предприятието трябва да избере или модела на справедливата стойност в параграфи 27 до 49, или модела на себестойността в параграф 50 като своя счетоводна политика и трябва да прилага тази политика към всеки един от своите инвестиционни имоти.“*

В случай, че имотът бъде квалифициран като имот, държан за продажба, към последващите разходи ще са приложими критериите по МСС 16 Имоти , машини и съоръжения.:

*„Последващи разходи*

*12 Съгласно принципа на признаване в параграф 7 предприятието не признава в балансовата стойност на актив от имоти, машини и съоръжения разходите за ежедневното обслужване на актива. Тези разходи по-скоро се признават в приходи и разходи в момента на извършването им. (...)*

*13 Части от някои позиции от имоти, машини, съоръжения, оборудване може да се нуждаят от подмяна на регулярни интервали от време(...). По силата на принципа на признаване в параграф 7 предприятието признава в балансовата стойност на актив от имоти, машини, съоръжения, оборудване разходите за подмяна на част от такъв актив, когато се направи такъв разход, ако отговаря на критериите за признаване. Б. сума на тези части, които са подменени, се отписва в съответствие с разпоредбите за отписване на настоящи С. (вж. параграфи 67-72).“*

В казуса по делото промяната на балансовата стойност на гараж № 8 не е обоснована по нито един от МСС , не е ясно имотът дали се третира от дружеството като инвестиционен имот или е държан за продажба. Видно е, че критериите по цитираните МСС включват и бъдеща вероятност да се получава икономическа изгода от актива, т.е. в зависимост от намеренията за използването на активите в икономическата дейност на дружеството, които намерения и бъдещи изгоди могат да бъдат преценявани само от органите на управление на дружеството, съответно обективирани във възложена задача за преоценка или преценка за увеличение на първоначалната стойност с последващи разходи.

По тези съображения, преценката за приложимия стандарт, за отчитането на последващи разходи, обезценки или преоценки на актив по критериите на МСС, докато зависят от бъдещи намерения за икономически изгоди от имота или за обременяването му с права на трети лица, могат да бъдат възлагани само от лицето, което притежава права върху актива. Съдът може да възложи експертиза, която да провери дали вече изготвена оценка или преценка по приложението на даден стандарт, въз основа на първоначалните данни, предоставени от лицето, което има права върху актива, действително е изготвена при спазването на правилата на съответния стандарт.

Предвид на всичко изложено, не следва да бъдат признати като необосновани по-ниските отчетни стойности на двата гаража, представени в хода на ревизията по счетоводни справки, а следва да бъдат взети предвид декларираните по съответния законов ред - чл.17, ал.1 ЗМДТ балансови стойности за тези имоти, както и предвид обстоятелството, че не е декларирана промяна, както изисква ал.2 на същата разпоредба.

Предвид на горното, правилно за гаражи 8 и 9, в РА са взети предвид декларираните отчетни стойности и въз основа на същите, са установени задълженията за ДНИ и ТБО със съответните стойности, дадени на стр. 48-51 от РА.

Жалбата в тази част е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

Видно от всичко изложено, съдът приема, че жалбата в разглежданата част срещу РА, - отменителната част на решението на ВАС, при изпълнение на всички указания за неустоановени или необсъдени обстоятелства, е изцяло неоснователна и следва да постанови отхвърлянето ѝ.

При този изход на делото, от ответника е направен оискане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което следва да бъде присъдено в размер над 3 168,65 лв. до присъдения първоначално размер с отмененото съдебно решение при първото разглеждане на жалбата 5 467,27лв. или в размер на 2 298,62лв. предвид постановеното с решението на касационната инстанция.

На оснотвание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК. съдът

#### РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК [ЕИК] и седалище в [населено място], срещу ревизионен акт изх. № СФР17-РД77-23/12.05.2017 г. издаден от органи по приходите в отдел „Ревизионен контрол“, дирекция „Ревизии и събиране на вземания“ при Столична община, мълчаливо потвърден от кмета на Столична община за определените задължения за периода 2011 г. – 2015 г. за данък върху недвижимите имоти в общ размер на 19 313.15 лева и съответните лихви и за ТБО в общ размер на 125 038.11 лева.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК [ЕИК] и седалище в [населено място], да заплати в полза на Столична община със седалище в [населено място], сумата от 2 298,62лв (две хиляди двеста деветдесет и осем лева и 62 стотинки) лв. за разноси.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: