

РЕШЕНИЕ

№ 1843

гр. София, 19.03.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15
състав,** в публично заседание на 07.03.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова, като разгледа дело номер **5028** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК във връзка с чл. 9б и чл. 4, ал. 1 от Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/.

[фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор Ю. И. оспорва Ревизионен акт № 21 236/ 13.12.2011 г., издаден от Е. З. и Е. Й., ревизори в Дирекция „Приходи и администриране на местни данъци и такси” - Столична община в потвърдената с решение № РД 22 01 4/ 21.02.2012 г. на кмета на СО част на установените задължения за данък недвижими имоти /ДНИ/ за данъчни периоди 2006 г., 2007 г., 2008 г., 2009 г и 2010г. за притежаван от дружеството нежилищен имот терен от 7320 кв. метра, Блок А – 9 етаж, Блок Б – 3 етаж, Блок В – 2 етаж, находящ се в [населено място], район „С.”, [улица].

В жалбата са въведени оплаквания за материална незаконосъобразност на акта, аргументирани подробно. Подателят ѝ настоява, че основата за определяне размера на ДНИ е данъчната оценка на имота, която за нежилищни имоти на предприятия е отчетната им стойност - чл. 19, чл. 21 ЗМДТ и Наредбата за определяне размера на местните данъци, легалната дефиниция на която е дадена в пар. 1, т. 17 от ДР на ЗМДТ. Дълготрайните материални активи са заведени в счетоводството на ревизираното лице /РЛ/ при тяхното придобиване по историческа цена, формирана в момента на включване на имотите в патримониума на [фирма]. За дружеството не е възникнало задължение да извърши последваща оценка по смисъла на ЗСч и НСФОМСП – когато се прилага препоръчителният подход, т. 7.2 от СС 16 Д. е неотносима. Експертната оценка, извършена от [фирма], е възложена в разрез с

правилото на чл. 60, ал. 1 ДОПК, тъй като липсва неизяснен възникнал в производството въпрос по смисъла на разпоредбата - принудително изисканата от РЛ експертна оценка не може да послужи за основание на валидно счетоводно записване, нито да обоснове промяна в стойностите на притежаваните от предприятието активи.

Искането до съда е за отмяна на акта и за присъждане на разноски.

Ответникът, кметът на Столична община, не ангажира становище по делото.

От фактическа страна се установява:

Със ЗВР № 21 109/ 18.08.2011 г., издадена от началник сектор „Ревизионен контрол” в Дирекция „Приходи и администриране на местни данъци и такси” - Столична община, връчена на служител на [фирма] е възложено извършване на ревизия на дружеството, в чийто обхват са и задълженията за данък недвижими имоти /накратко ДНИ/ за периодите 01.01.2006 г - 31.12.2010 г. за нежилищните имоти на жалбоподателя. Не е предвиден срок за приключване на производството. Едновременно със ЗВР на РЛ е връчено и ИПДПОЗЛ. Изискани са и данни от началник отдел МДТ район С..

От жалбоподателя са приложени удостоверение за данъчна оценка по чл. 264, ал. 1 ДОПК; оборотни сметки и хронологични справки по години с аналитичност за всеки обект; счетоводни /одитирани/ баланси за ревизираните години; счетоводен амортизационен план и данъчен амортизационен план; протокол за отписване на лигострум 110 метра, протокол за увеличаване на стойността на административната сграда с разходи за реконструкция, договори за СМР, документи за собственост; скица, А. № 12322/ 1993 г. на недвижим имот - терен; актове 5230 СС, 5231 П.

С писмо от 07.10.2011 г. директорът на ДПАМДТ - СО, мотивирайки се с разпоредбата на чл. 13, ал. 3 ЗСч и т. 7.2 от счетоводен стандарт 16 Дълготрайни материални активи, указал на РЛ, че следва да бъде сключен договор с лицензиран оценител за извършване на преоценка на имотите за определяне на справедливата пазарна стойност на земята и сградите поотделно.

На 02.11.2011 г. от [фирма] чрез оценителя Т. Н. е изготвен доклад за експертна оценка на поземления имот заедно с построените в него сгради, според който същата се основава на концепцията за определяне на справедлива пазарна стойност, при която според оценителя може да се извърши разумна сделка с недвижимия имот при положение, че страните са в достатъчна степен информираност и аргументираност за предмета на сделката и съществуващите към момента на осъществяването ѝ пазарни условия. За оценката на земята е ползван сравнителният метод - метод на пазарните аналози.

В съставения на 18.11.2011 г. ревизионен доклад са изложени следните констатации:

На 31.01.2000 г. с декларация, подадена по реда на отменения понастоящем чл. 17, ал. 1 ЗМДТ от [фирма] е деклариран нежилищен имот земя и сгради С., район С., [улица] обща отчетна стойност 1026740 лв, а именно за административна сграда 641 996 лв, производствена сграда 383 939 лв и земя 805 лв. Подадени са коригиращи декларации на 31.01.2001 г. ,с която е променена отчетната стойност на административната сграда /от 641 996 лв на 646 813 лв/ и декларация от 25.02.2010 г., с която отчетната стойност на административната сграда се променя на 1 248 405,49 лв. Имотът е придобит съгласно А. № 12322/ 15.12.1993 г., открита е партида № М 0000041/ 31.01.2001 г. Представлява терен с площ 7320 кв метра; блок А 9 етаж, блок Б 3 етаж, Блок В 2 етаж.

За периода 01.01.2006 г. - 31.12.2006 г. е прието, че отчетна стойност на сградите съгласно представените счетоводни документи е 1 034 307,07 лв - сгради 1 030 751,87 лв; земя 3555,20 лв. Констатирани са различия в отчетната стойност на земята - декларирана е в размер на 805 лв, но съгласно обяснения от дружеството разликата се дължи на покупката на декоративни храсти за оформяне на жив плет, заведени погрешно по дебита на сч см 201, въз основа на констатациите отчетната стойност следва да е 1 031 557,07 лв. Според оценителския доклад от [фирма] за 2006 г. общата отчетна стойност на имота възлиза на 3 439 816 лв.

Констатациите за 2007 г. са, че общата отчетна стойност на имота по счетоводни документи е 1 031 557,07 лв, а съгласно оценителския доклад - 3611918 лв. За 2008 г. общата отчетна стойност на имота не се променя и е 1031557,07 лв. Ревизиращият екип е на становище, че е налице различие между декларирани и счетоводни данни, а според оценителския доклад възлиза на 3792800 лв. За 2009 г. общата отчетна стойност на имота е 1 031 557,07 лв Съгласно представени договори за СМР на административна сграда, приключили към м. 12.2009 г. отчетната стойност на сградата се увеличава и става 1 248 405,49 лв или общата отчетна стойност на имота става 1 633 149,32 лв, но според оценителския доклад е 3 982 012 лв. За 2010 г. общата отчетна стойност на имота е 1 633 149,32 лв, а според оценителския доклад - 4 181 342 лв

При тези констатации са установени задължения за довносяне на данък недвижими имоти заедно с дължимите лихви.

РД е връчен на дружеството на 18.11.2011 г. Издадена е З. № 21 227/ 05.12.2011 г. на главен инспектор сектор Ревизионен контрол и в ДПАМДТ Столична община. Подадени са възражения на 01.12.2011 г., но те не са възприети. Според издателя на РА в тежест на задължения за местен данък недвижими имоти субект е възникнало задължението да извърши актуализиране на справедливата пазарна стойност на земята и сградите съгласно изискванията на чл. 13, ал. 3 ЗСч и т. 7.2 от СС 16.

РА е връчен на упълномощено от изпълнителния директор на РЛ на 13.12.2011г. Оспорен е пред кмета на СО, който в частта данък недвижими имоти го потвърдил с решение № РД 22 01 4/ 21.02.2012 г. Съображенията на решаващия орган се основават на разпоредбата на § 1, т. 17 ЗМДТ, с която е дадена легална дефиниция на понятието „отчетна стойност” - стойността при счетоводното завеждане на актива или обезценената/преоценената стойност на актива, когато е извършена оценка след първоначалното му счетоводно завеждане, аналогична на СС 4 „Отчитане на амортизациите”, предвиждащо, че отчетна е стойността, по която активът се води счетоводно с предприятието с пояснението, че тя може да бъде историческата цена на придобиване при завеждането на актива или обезценената/преоценената стойност на актива, когато е извършена оценка след първоначалното му счетоводно завеждане. Според решаващия орган задължението за извършване на последваща преоценка/обезценка за предприятията произтича от определение на отчетна стойност – чл. 13, ал. 2 ЗСч и СС 16, т.7.2, В този смисъл въпросът, който се поставя, е не дали задължените лица имат право да извършват преоценки и обезценки на притежаваните недвижимости, а дали тези оценки/ са извършени в съответствие с нормите, в ЗСч и приложимите счетоводни стандарти.

Решението, с което РА е потвърден в разглежданата понастоящем част, е съобщено на РЛ на 29.02.2012 г., а жалбата, въз основа на която е образувано делото, е депозирана на 13.03.2012 г. и следователно е допустима.

Заклучението на ССЕ не бе оспорено от страните по делото и се цени от съда като компетентно изготвено и обосновано. Съгласно прилаганите в [фирма] Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия дружеството има право да определи и е определило своята счетоводна политика, включително подхода за оценка на Д. след първоначалното им признаване, който е препоръчителният подход. Към ГФО, изготвени към 31.12.2006 г., 2007г., 2008 г., 2009 г., и 2010 г. е приложено писмено Оповестяване на определената от РЛ счетоводна политика и възприетия от предприятието подход за оценка на Д. след първоначалното им признаване.

Съгласно СС 16 Д. в рамките на ревизирия период 2006 г. - 2010 г. са приложими подходи за последваща оценка на Д., а именно: В периода 2006г. – 2007 г. по избор – препоръчителен подход или допустим алтернативен подход. В периода 2008 г. – 2010 г. – само препоръчителният подход, тъй като допустимият алтернативен подход е отменен., /ДВ, бр. 86/ 2007 г., в сила от 01.01.2008 г. Възприетият от РЛ подход за последваща оценка на Д. за ревизирия период е препоръчителният, единствено допустим за целия период и според заключението същият е приложен при съобразяване с действащия СС 16 и избраната счетоводна политика. Дружеството не е било длъжно да извършва счетоводни преоценки /увеличение/ на отчетните стойности, и съответно на балансовите стойности на процесните имоти през периода 2006 г. – 2010 г., още повече, че увеличението на отчетните стойности противоречи на изискванията на препоръчителния подход. То е бил възможно само при прилагане на допустимия алтернативен подход в периода, в който е действал.

При така установените факти съдът намира от правна страна следното:

Актът е издаден от компетентен орган при спазване на общите изисквания за форма и съдържание. Дружеството е уведомено за началото на производството, обсъдени са служебно установените и посочените от негова страна данни.

Основата за определяне на данък върху недвижимите имоти за нежилищните имоти на предприятията е отчетната стойност на имотите – чл. 19, чл. 21 ЗМДТ и Наредба за определяне размера на местните данъци, легална дефиниция на която е дадена в § 1, т. 17 ДР на ЗМДТ – стойността при счетоводното завеждане на актива или обезценената/преоценената стойност на актива, когато е извършена оценка след първоначалното му счетоводно завеждане.

Не се спори, че съобразно отменената понастоящем разпоредба на чл. 17 ЗМДТ от РЛ са декларирани притежаваните недвижими имоти съответно с постъпили на 31.01.2000 г. и коригиращи от 31.01.2001 г. и от 25.02.2010 г. декларации, в които са е посочена определената съобразно цитираната норма отчетна стойност, която съгласно заключението на ССЕ съответства на данните от счетоводството на [фирма]. Видно от констатациите на ревизиращия орган, отчетната стойност на имотите за 2006г., 2007 г., 2008 г. и 2009 г. е 1 031 557,07 лв и 1 633 149,32 лв за 2010 г. Единственото установено различие между декларирани и счетоводни данни се дължи на погрешното завеждане на покупката на лигуструм – декоративни храсти по сч см 201, което е изправено през 2008 година, но не променя декларираната стойност, по която е начисляван и заплащан ДНИ. След констатиране на погрешното отразяване ревизиращите органи потвърждават именно декларираните от жалбоподателя стойности.

Тезата на ревизирия/ и решаващ орган е, че за жалбоподателя е възникнало задължение да извършва преоценка в посока на увеличение на отчетната стойност, се

основава на чл. 13, ал. 3 ЗСЧ и ч т. 7.2 от СС 16 Д., задължаваща предприятията да извършват преоценките достатъчно редовно, така че балансовата стойност на Д. да не се различава съществено от тази, която би била определена при използването на справедливата стойност към датата на финансовия отчет.

Противоречивите позиции на страните по делото са по въпроса възникнало ли е за [фирма] задължение да извърши преценка на притежаваните недвижимости, а при положителен отговор на този въпрос, съответства ли определянето на отчетната стойност с експертната оценка, възложена от жалбоподателя по указание на ревизиращия орган на ЗСч и СС 16.

Видно от данните по делото, от дружеството се прилагат Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия – чл. 22б, ал. 1 ЗСЧ. Съгласно т. 25.2 от СС 1 „Представяне на финансови отчети” управляващият орган определя счетоводната политика на предприятието до началото на отчетния период в съответствие с принципите и изискванията по ЗСЧ НСФОМСП, изискванията, определени в М., ако няма изрични разпоредби в НСФОМСП, вътрешните актове на предприятието, отразяващи спецификата на неговата дейност.

Дефиницията за счетоводна политика е дадена в СС 8 Нетни загуби и печалби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика: тя е съвкупност от конкретни принципи, бази, установени правила и практики, приети от предприятието при изготвянето и представянето на финансовите отчети съгласно изискванията на СС 1. Така от [фирма] при определяне на счетоводната си политика по отношение на последващи оценки на притежаваните Д. след приемането на НСФОМСП с ПМС № 46/21.03.2005 г. е избран препоръчителният подход по т. 7.1 от СС 16 за последваща оценка на активите, който изисква след първоначалното им оценяване същите да се отчитат по цена на придобиване, намалена с начислените амортизации и загубите от обезценка. Препоръчителният характер на подхода се обуславя от принципа на предпазливостта по чл. 4, ал. 1, т. 3 ЗСЧ - предпазливост - оценяване и отчитане на предполагаемите рискове и очакваните евентуални загуби при счетоводното третиране на стопанските операции с цел получаване на действителен финансов резултат Възприетата счетоводна политика е оповестена от дружеството – ГФО за 2006 г. 2007 г. 2008 г. 2009 г. и 2010 г., обявени и в ТР.

Според заключението преоценката е извънсчетоводен способ на определяне на стойности и може да доведе до два резултата: намаляване на справедливите стойности на активите /обезценка или подоценка/. Задължително се отразява в счетоводството независимо от избрания подход; или до повишаване на справедливите стойности /надоценка на активите/ - счетоводно се отразява само при прилаган допустим алтернативен подход и никога при препоръчителен подход.

Съгласно СС 16 Д. в рамките на ревизиращия период 2006 г. и 2007 г. по избор са били допустими както препоръчителният, така и допустимият алтернативен подход. След отмяната на втория с ПМС № 251/ 2007 г., обн. ДВ бр. 86/ 2007 г., в сила от 01.01.2008 г., с което са отменени т. 7.2 – 7.4 от СС 16/ единствено допустим е препоръчителният подход за периода 01.01.2008 г. – 31.12.2010 г., което обуславя извод за неприложимост на т.7.2 от СС 16. В този смисъл са констатациите и изводи на ССЕ, които не се оспориha от ответника. Следователно препоръчителният подход, избран от жалбоподателя, е правилно приложен първо, защото е избран, когато това е било допустимо от СС 16 – през 2006 г., а след това е спазван стриктно; второ, защото е прилаган последователно през 2006 – 2007 г., и през 2008 – 2010 г., като с това е

спазен принципът за запазване на счетоводната политика – чл. 4, ал. 1, т. 6 ЗСч запазване при възможност на счетоводната политика от предходния отчетен период - постигане съпоставимост на счетоводните данни и показатели през различните отчетни периоди; и трето, увеличението на отчетните стойности би било възможно само при прилагане на допустимия алтернативен подход.

При извода, че от дружеството са спазени изискванията на ЗСч и СС 16 при определяне на отчетната стойност на нежилищните му имоти, формираната в рамките на ревизията отчетна стойност въз основа на оценката на лицензиращия оценител, а оттук и установените задължения за довносяне на местен данък противоречат на закона. Р. акт е издаден от компетентен орган, при спазване на изискванията за форма, но е незаконосъобразен и подлежи на отмяна.

При очертания изход на спора разноски се следват само на жалбоподателя. Такива от [фирма] са направени за държавна такса по жалбата /54 лв/ и депозит на ССЕ /450 лв/ и 4850,06 лв по договор за правна помощ, сключен между РЛ и Адвокатско дружество „Д., К. и Л.“ на 08.03.2012 г. Следователно на дружеството следва да се присъди сумата 5354,06 лв

Воден от изложеното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор Ю. И. Ревизионен акт № 21 236/ 13.12.2011 г., издаден от Е. З. и Е. Й., ревизори в Дирекция „Приходи и администриране на местни данъци и такси“ - Столична община в потвърдената с решение № РД 22 01 4/ 21.02.2012 г. на кмета на СО част на установените задължения за данък недвижими имоти за данъчни периоди 2006 г., 2007 г., 2008 г., 2009 г и 2010 г. за притежаван от дружеството нежилищен имот терен от 7320 кв. метра, Блок А – 9 етаж, Блок Б – 3 етаж, Блок В – 2 етаж, находящ се в [населено място], район „С.“, [улица].

ОСЪЖДА СТОЛИЧНА ОБЩИНА да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], сумата 5354,06 /пет хиляди триста петдесет и четири цяло и шест стотни/ лева разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ.

СЪДИЯ: