

РЕШЕНИЕ

№ 2139

гр. София, 28.06.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, I отделение 9 състав, в публично заседание на 01.06.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова, като разгледа дело номер **4275** по описа за **2007** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на "Д. "гр.Девян срещу Ревизионен акт № 403/11.12.2006 година потвърден с Решение №859/11.06.2007 година на Директор на Дирекция "ОУИ".

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на ревизионния акт. Твърди се, че неправилно органът по приходите не е взел предвид извършената експертиза от страна на посочения от дружеството и неправилно е увеличил финансовия резултат със сумата от 1131 921.20 лева на основание чл.23,ал.2,т.13 от ЗКПО.Сочи се още, че неправилно органът по приходите е приел, че със сумата от 2438.901.66 лева представляващи непризнати разходи за амортизации следва да се увеличи финансовият резултат, както и неправилно са определени задължения по КСО.Иска се отмяна на ревизионния акт и се претендират сторените по делото разноски.

В съдебно заседание,жалбоподателят-"Д." –редовно и своевременно призован,се представлява от адвокат Е,редовно упълномощен,който поддържа жалбата на заведените основания и претендира заплащането на сторените по делото разноски.

Ответникът по жалбата-Директор на Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението"П. ЦУ на Н.-гр.С,редовно и своевременно призован, не изпраща представител.

СГП,редовно и своевременно призована,се представлява от прокурор Х, която намира обжалвания ревизионен акт за правилен и законосъобразен.

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

От приложеното Удостоверение за актуално състояние, издадено от Окръжен съд – В

е видно, че дружеството- жалбоподател е вписано в Търговския регистър, действащо с основен предмет на дейност, подробно посочен в удостоверението и се представлява и управлява от Ж Флоран Шарер и Д Ж Б Самсон заедно и поотделно.

Със Заповед № №3/03.01.2006 година, Директор на ТД"Големи данъкоплатци и осигурители,упълномощил органа по приходите,заемащ длъжността-Началник отдел"Данъчно-осигурителен контрол в ТД „Големи данъкоплатци и осигурители да издава заповеди за възлагане на ревизия и резолюции за извършване на проверки, считано от 03.01.2006 година.

От Допълнително споразумение за изменение на трудово правоотношение № 2/03.01.2006 година се установява ,че лицето П Д Б е назначен на длъжността" Началник отдел"Данъчно- осигурителен контрол в ТД"Големи данъкоплатци и осигурители считано от 03.01.2006 година.

Със Заповед за възлагане на ревизия № 355/04.07.2006 година, П Д Б на длъжност-Началник отдел"Данъчно осигурителен контрол П. ТД"ГДО" възложил да бъде извършена ревизия на „Д. ",определил състава на ревизиращия екип- Ц Г Н- на длъжност главен инспектор по приходите, С Г Д- на длъжност старши инспектор по приходите, Б Т Г – на длъжност главен инспектор по приходите и Е Н Й на длъжност старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди-Корпоративен данък за периода-01.01.2004 година-31.12.2005 година,Данък по ЗКПО за периода-01.01.2004 година-31.12.2004 година, данък върху доходите на физическите лица- за периода 01.01.2004 година-31.12.2005 година,Данък по ЗОДФЛ за периода 01.01.2004 година-31.12.2005 година, ДДС за периода 01.04.2002 година-31.12.2005 година, Вноски за ДОО за периода 01.04.2002 година-31.12.2005 година, вноски за здравно осигуряване за периода 01.04.2002 година-31.12.2005 година, вноски за ДЗПО за периода 01.04.2002 година-31.12.2005 година-за професионален и универсален пенсионен фонд, вноски за фонд гарантирани вземания на работници и служители П. несъстоятелност за периода-01.04.2002 година-31.12.2005 година,срока в който следва да завърши ревизията -04.10.2006 година.

Заповедта за възлагане на ревизията е връчена на пълномощник на ревизирувания данъчен субект лично срещу подпис на 10.07.2006 година.

На 28.08.2006 година ,орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип депозирал Докладна записка до органа, възложил ревизията, в която посочил необходимостта от изменение на заповедта за възлагане на ревизия в посока изключване от обхвата на ревизията на задълженията на ревизирувания данъчен субект за корпоративен данък за периода 01.01.2005 година-31.12.2005 година.

С нова Заповед за възлагане на ревизия №403/28.08.2008/ година,органът, възложил ревизията- П Д Б изменил обхвата на задълженията за Корпоративен данък, като премахнал периода 01.01.2005 година-31.12.2005 година и определил само периода 01.01.2004 година-31.12.2004 година.

Новата заповед за възлагане на ревизия е връчена лично срещу подпис на 31.08.2006 година на Ж Шарер- изпълнителен директор на ревизирувания данъчен субект.

На 16.10.2006 година, органите по приходите, включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад № 403, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в ревизионния доклад.

На 17.10.2006 година,органите по приходите,включени в състава на ревизиращия екип уведомили органа,възложил ревизията,че е съставен ревизионен доклад №40316.10.2006 година.

Със Заповед за определяне на компетентен органа №К 403/17.10.2006 година, органът, възложил ревизията- П Д Близнака-Началник отдел"Данъчно- осигурителен контрол"П. ТД"ГДО" определил Ц Г Н-на длъжност главен инспектор по приходите за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на „Д. "- Г..

Ревизионният доклад е връчен лично срещу подпис на пълномощник на ревизирия данъчен субект Д Архангелов на 18.10.2006 година/ видно от разписката, неразделна част от ревизионния доклад, приложена на лист 176 от делото.

На 04.12.2006 година, дружеството-жалбоподател подало възражение срещу съставения ревизионен доклад, в което подробно изложило несъгласието си с констатациите в ревизионния доклад.

На 11.12.2006 година, Ц Г Н- на длъжност главен инспектор по приходите издала Ревизионен акт № 403, с който установила задълженията на ревизирия данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в ревизионния акт.

Последният е връчен лично срещу подпис на 13.12.2006 година на Д Архангелов-пълномощник / видно от разписката, неразделна част от ревизионния акт, приложена на лист 98 от делото.

На 27.12.2006 година, дружеството- жалбоподател подало жалба срещу издадения ревизионен акт до Директора на Дирекция "ОУИ" П. ЦУ на Н., а последният с Решение №859/11.06.2007 година потвърдил ревизионния акт в обжалваните му части.

По делото са приложени всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, в това число и една папка приложения, както и доказателства за компетентността на лицето, издало ревизионния акт.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно- счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че 2002 година, дружеството-жалбоподател не е избрало нито един от двата подхода/ препоръчителен или алтернативен за последваща оценка след първоначално признаване на ДМА, дружеството има промяна в счетоводната политика от 01.01.2002 година, в посока прилагането на ускорена амортизация, има извършени преоценки на активи към 31.12.2001 година и към 01.03.2003 година, като преоценката към 31.12.2001 година е извършена съгласно изискванията на чл.33 ЗСЧ/ отм/, като са използвани публикуваните коефициенти, обявени от Националния статистически институт, преоценката към 01.01.2003 година е извършена съгласно изискванията на т.7.3 от НСС по справедлива /пазарна стойност от лицензиран оценител, П. жалбоподателя е извършена преоценка на активите два пъти в рамките на 3 години към 31.12.2001 година и към 01.01.2003 година, преоценката на активите е довела до увеличаване на балансовата стойност на активите, приложените данъчно амортизационни норми в данъчно амортизационния план, съответстват на определените в ЗКПО. Продажната цена на продадените апартаменти към момента на извършване на продажбата е на обща стойност 467.80 лева, в баланса на дружеството към 31.12.2001 година, ДМА се представени по преоценена стойност и съгласно счетоводното законодателство, препоръчителният подход не допуска представяне на активите по преоценена стойност и представянето на активите по преоценена стойност е допустимо само П. алтернативния подход, стандарт- НСС16 е предоставил възможност данъчно задълженото лице да избира между препоръчителния и алтернативния подход за ДМА, т.е между 7.1 и 7.2 от НСС-16, извън следните активи- земи, сгради и терени, като преоценките на земите, сградите и терените се извършват единствено по алтернативния подход, като тяхната преоценена стойност се определя чрез лицензирани оценители, в НСС-16 няма фиксиран срок за извършване на преоценка на ДМА, като Указание на Министъра на финансите няма задължителен характер.

Разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните още една съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице се установява, че анализът на представените две експертни оценки на процесните апартаменти, показва причините, обосноваващи различните пазарни стойности на квадратен метър П. прилагане метода за оценка, като П. прилагане на вещния метод по оценка, възложена от „Д. ”, пазарната стойност на 1 кв.м е 481.03 лева, а по оценка, възложена от Н.-324.17 лева и разликата се дължи преди всичко на заложените разходи за изграждане на 1 кв.м. застроен обем- 500 лева П. оценка,

възложена от „Д.“ и 341 лева, П. оценка, възложена от Н., като П. прилагане на методи на пазарната стойност на процесните обекти, по преценка на оценителя е заложен различен годишен приход от наем- в оценката, възложена от Н.-18 лева, а в оценката, възложена от Д.-14.8 лева на кв. метър., П. прилагане на сравнителния метод, експертната оценка, изготвена от Д. определя пазарна стойност 297.20 лева на кв. метър без ДДС, а тази възложена от Н. -603 лева кв.м и в двете експертни оценки се използва различен относителен дял на пазарните стойности, получени от прилаганите методи, като са различни датите, към които са направени оценките-оценката, възложена от Д. е към 01.01.2004 година, а оценката, възложена от Н. е за период 03.09.2004-12.12.2004 година, когато реално са сделките с недвижимите имоти.

Разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението си.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд С-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156, ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и П. наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, същата се явява неоснователна. Съображенията за това са следните:

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

Обжалваният Ревизионен акт №403/11.12.2006 година, е издаден от компетентен орган- това е Главен инспектор по приходите П. ТД „ГДО“- ,когото изрично по силата на чл.119, ал.2 ДОПК, органът възложил ревизията/определен от Териториалния директор на Н.„ГДО“-Началник отдел”Данъчно осигурителен контрол” в ТД „ГДО“- П Д Б, със Заповед №К403-/17.10.2006 година е определил за компетентен орган да издаде ревизионния акт. Наред с това между страните няма спор, а и от приложенияте по делото писмени доказателства се установява, че органът, възложил ревизията заема длъжността- Началник отдел ”Данъчно-осигурителен контрол” в ТД”ГДО” и органът, издал ревизионния акт заема длъжността- Главен инспектор по приходите. Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 ДОПК задължителни реквизити-името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към ревизионния акт е приложен ревизионен доклад, играещ ролята на мотиви.

П. издаването на ревизионния акт са спазени процесуално-правните разпоредби на ДОПК, като същото е приключило в определените и визирани в чл.114 ДОПК срокове. Абсолютно неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че П. издаване на ревизионния акт са допуснати съществени нарушения на съдопроизводствените правила, в посока некредитиране на представената оценка от страна на дружеството пазарна стойност на продадените апартаменти, тъй като на първо място, разпоредбата на чл. 60., ал.1 от ДОПК предоставя право на органа по приходите, когато няма специални знания, да възложи експертиза и то по негова инициатива. Няма правна пречка, експертизата да бъде възложена от ревизирания субект, но в случая жалбоподателят не е поискал извършването на експертна оценка, а е представил изготвената оценка за пазарната стойност на продадените имоти към месец 01.2004 година. На второ място, изготвената в хода на ревизионното производство оценка на продадените апартаменти от страна на жалбоподателя, обхваща установяване на пазарните стойности именно към момента на извършване на продажбите-03.09.2004 година-31.12.2004 година, в който смисъл е и заключението на вещото лице, изготвило втората съдебно-счетоводна експертиза, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено. Наред с това, доказателства, че дружеството- жалбоподател е поискало

извършването на нова оценка- липсват.

П. издаването на ревизионния акт, органът по приходите е спазил материално правните разпоредби на ЗКПО- в частност на чл.23, ал.2.13 от ЗКПО/ отм/ по отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2004 година със сумата от 1 131 921.20 лева. Съгласно сочената разпоредба, размерът на облагаемата печалба се получава, като финансовият резултат (счетоводна печалба/загуба) от отчета за приходите и разходите (печалба или загуба) се преобразува чрез неговото увеличаване или намаляване за данъчни цели. Според алинея втора на същия текст, финансовият резултат (счетоводната печалба/загуба) за данъчни цели се увеличава със: разходите, съответно приходите, произтичащи от сделки или трансфери, съгласно [глава първа, раздел IV- чл.](#); Чл. 13 от ЗКПО:отм/. Когато свързани лица осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения П. условия, които оказват влияние върху размера на печалбата и доходите, отличаващи се от условията между несвързани лица, печалбата и доходите им се установяват и се облагат с данък П. условията, които биха възникнали за несвързани лица. чл. 14. (1)ЗКПО (Изм. - ДВ, бр. 119 от 2002 г., в сила от 01.01.2003 г.) постановява, че когато една или повече сделки са сключени П. условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, дължимият данък на лицата се определя, без да се взема под внимание частично или изцяло резултатът от тези сделки, а според алинея втора, дължимият данък в случаите по ал. 1 се определя в размерите, които биха възникнали П. обичайния вид сделки, сключвани П. ценови условия на борси, П. фиксирани и наблюдавани цени, както и въз основа на статистическа информация за цени.

От събраните по делото доказателства- както в хода на ревизионното, така и в хода на съдебното, е установено, че през процесната 2004 година дружеството – жалбоподател е извършило продажби на недвижими имоти-собственост на дружеството- апартаменти, 36 на брой, за което е приложена справка за продадените апартаменти, нотариални актове и фактури за продажби на цени, отклоняващи се значително от пазарните- под балансовите стойности на имотите, под стойностите на данъчните оценки на свързани лица- работници по смисъла на параграф 1, т.3, б. ”б” от ДР на ЗКПО, в сила към момента на продажбите-изм. ДВ брой 53/22.06.2004 година, вследствие, на което дружеството е реализирало загуба от продажбата на тези апартаменти. В хода на ревизионното производство е назначена експертиза, която да установи пазарните цени на продадените апартаменти към момента на продажбата им и е установена пазарната цена на продадените апартаменти, като вещото лице е дало в табличен вид номер на апартамента, номер на издадената фактура, данъчна основа, данъчна оценка, пазарна стойност на оценител и разлика между пазарната стойност и данъчната оценка, възлизащ в общ размер на 1131921.20 лева общо за 36 продадени апартаменти. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че органът по приходите неправилно е определил пазарната стойност на продадените имоти, защото към момента на извършване на ревизията-2006 година, съгласно чл.16. ал.1 от ЗКПО/ отм/(Изм. - ДВ, бр. 63 от 2006 г., в сила от 04.08.2006 г.), за целите на този раздел пазарните цени се определят чрез методите за определяне на пазарни цени по смисъла на параграф 1 т.10 от Допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Методите, визирани в параграф 1, т.10 от ДР на ДОПК са методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци, методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба, методът на увеличената стойност, П. който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба, методът на транзакционната нетна печалба и методът на разпределената печалба, като редът и начинът за прилагане на методите се определят с Наредба на Министъра на финансите. От изготвеното заключение в хода на ревизионното производство се установява, че експертът е определил пазарната стойност на продадените недвижими имоти-36 броя апартаменти от „Д.” през 2004 с обща застроена площ от 3461 кв.метра, като същата е съобразена с местоположението на обектите и състоянието на пазара на недвижими имоти в гр.В, като е

дадено предимство на използвания метод на сравнителната стойност. Наред с това твърдението на жалбоподателя, че не би могло да знае на каква стойност ще се продадат имотите е абсолютно неоснователно и не може да доведе до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт. На първо място, фактът, че дружеството е разполагало с пазарна оценка на имотите към месец януари 2004 година, по никакъв начин не може да обуслови прилагане на тази оценка и към момента на продажбата-03.09.2004 година-12.12.2004 година, още повече, че пазарът на недвижими имоти не е перманентен и се променя непрекъснато, да не говорим за един период от девет месеца, какъвто е процесният случай. С оглед на това, съвсем законосъобразно, органът по приходите е приел, че разликата от 1 131 921.20 лева, представлява неотчетен приход, с който следва да се преобразува финансовият резултат в посока увеличение на същия, респективно на това, определен корпоративен данък за 2004 година в размер на 220.724.63 лева.

По отношение на установените задължения за корпоративен данък за 2004 година в размер на 475.585.69 лева в резултат на намаляване на размера на данъчно признатия размер на разходите за амортизации със сумата от 2438 901.66 лева.

От събраните доказателства е видно, че в данъчния амортизационен план/ който според легалното определение на чл.22,ал.6,Нова - ДВ, бр. 119 от 2002 г., в сила от 01.01.2003 година ЗКПО/отм./, задължително съдържа информация за,наименование на актива,амортизируема стойност,годишна амортизационна норма,годишна амортизационна квота (годишен данъчно признат размер на разходите за амортизация),данъчно признат размер на разходите за амортизация и данъчна балансова стойност/, са включени дълготрайни материални активи с преоценена стойност към 01.01.2003 година,като амортизациите на тези активи са начислявани на база определения от лицензирани оценители остатъчен полезен живот на всеки дълготраен актив, като в годишния си финансов отчет за 2002 година, жалбоподателят е представил дълготрайните си материални активи по справедливите им стойности, предвид обстоятелството,че не е извършил преглед на балансовите им стойности и същите са представени така- ДМА, налични към 31.12.2001 година по преоценена стойност,придобитите след тази дата-по цена на придобиване/образувана от покупната им стойност и допълнителните разходи по придобиването им и преносната стойност на активите е намалена с размера на начислените амортизации, което безспорно сочи, че през 2002 година,жалбоподателят е избрал препоръчителния подход за последваща оценка на активите след първоначално признаване на ДМА, регламентиран в НСС-16- Отчитане на дълготрайните активи.Настоящият съдебен състав не кредитира първото заключение, в частта, с която е посочено,че през този период жалбоподателят не е избрал нито един от подходите, защото ако това бе така, то същото не би извършило никаква преоценка на активите, като заключението е изготвено необективно и цели да заблуди съда, който притежава и специални знания в областта на счетоводството. Легално определение на понятието дълготраен актив е дадено в т.2 от цитирания стандарт/Обн. ДВ. бр.22 от 27 Февруари 2002г., отм. с ДВ от 7 април 2005 година, според която Дълготрайни материални активи са установими нефинансови ресурси, придобити и притежавани от предприятието,които имат натурално-веществена форма, се използват за производството и/или доставката/продажбата на активи или услуги, за отдаване под наем,за административни или за други цели и се очаква да бъдат използвани през повече от един отчетен период. В същия стандарт са посочени два подхода за оценка след първоначалното признаване.-препоръчителен подход,П. който 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 и втори-допустим алтернативен подход, П. който след първоначалното признаване като актив всеки отделен дълготраен материален актив трябва да се отчита по преоценена стойност към датата на преоценката, намалена с начислените амортизации, и последвалата натрупана загуба от обезценка,а преоценките трябва да се правят достатъчно редовно, така че балансовата стойност на дълготрайните материални активи да не се различава съществено от тази, която би била

определена П. използването на справедливата стойност към датата на финансовия отчет. От събраните доказателства е установено, още, че през 2003 година, дълготрайните активи на дружеството са заведени по техните справедливи стойности в счетоводния и данъчно-амортизационния план, като извършената преоценка е отчетена към 01.01.2003 година в счетоводните книги на дружеството, което пък от своя страна сочи, че през 2003 година, дружеството е приложило алтернативния подход за последваща оценка след първоначалното признаване на ДМА./допустими П. казаното по-горе, съгласно Стандарта. Легално определение на понятието счетоводна политика е дадено в т.б.1 от НСС-Представяне на финансови отчети, според която счетоводната политика на предприятието представлява съвкупност от принцип, изходни положения, концепции, правила, бази и процедури, възприети от предприятието за отчитане на неговата дейност и за представяне на информацията във финансовия отчет. Следва да се отбележи, че съществен елемент от счетоводната политика е оценката на дълготрайните материални активи след първоначалното им признаване, регламентиран в НСС-16- Отчитане на дълготрайните активи.

От събраните доказателства е установено, че дружеството е променило своята счетоводна политика по отношение подхода за последваща оценка на дълготрайните активи – П. казаното по-горе – за 2002 година – избрало препоръчителния подход, за 2003 година – допустимия алтернативен подход. Наред с това, меродавният момент, към който следва да се извърши преоценката към датата на финансовия отчет/ годишен/ независимо от факта, че в НСС 16 няма определен срок/изричен/ за извършване на преоценките, но същите трябва да се правят достатъчно редовно, така, че балансовата стойност на дълготрайните материални активи да не се различава съществено от тази, която би била определена П. използването на справедливата стойност към датата на финансовия отчет/ което пък от своя страна сочи, че именно датата на финансовия отчет е меродавният момент, към който те следва да бъдат отразени. Съдът не кредитира заключението на вещото лице, изготвило първоначалната експертиза, в частта, в която сочи, че в НСС 16 няма определен срок, към който следва да бъдат отразени извършените преоценки, защото да се приеме противното, това би означавало да се постави в зависимост от волята на задълженото лице и една извършена преоценка да намери отражение, когато предприятието пожелае. Следва да се отбележи, че едно от основните изисквания към финансовите отчети на предприятията, е регламентирано в т.9.1 от НСС 1-Представяне на финансовите отчети, според която това е последователността на представянето на информацията във финансовия отчет, в това число и оценъчната политика на предприятието, като представянето и класифицирането следва да се запазят, освен ако е настъпила значителна промяна в дейността на предприятието или е наложена промяна с нормативен акт, като от събраните доказателства е видно, че жалбоподателят не отговаря на посочените изисквания за да промени счетоводната си политика – най-вече избраният подход за последваща оценка на дълготрайните активи през 2002 година спрямо 2003 година/когато е избрало и приложило допустимия алтернативен подход за последваща оценка на ДМА. Наред с това, в НСС 8-т.8.1 е регламентирано още, че промени в счетоводната политика на предприятието се правят в редки и изключителни случаи – когато това се изисква по закон, от счетоводните стандарти или ако промяната ще доведе до по-подходящо представяне на събитията и сделките във финансовите отчети на предприятията. По делото не се представиха никакви доказателства, сочещи, че спрямо жалбоподателя е налице една или няколко от изброените предпоставки, водещи до промяна на подхода, П. което извършената промяна в счетоводната политика не намира законова опора.

От събраните доказателства също безспорно е установено, че жалбоподателят е отразил на 01.01.2003 година ефекта от извършената еднократно преоценка в данъчно-амортизационния план, като е увеличил показателите на данъчно-амортизируемите активи до техните справедливи стойности, а извършената преоценка на активите към 01.01.2003 година е еднократна. Жалбоподателят е следвало да изготви началния си данъчно-амортизационен план, като включи в него амортизируемите си активи по техните счетоводни стойности към

31.12.2002 година/без ефекта на извършената еднократна преоценка. Това е доразвито и залегнало и в разпоредбата на параграф 1, т.57 "буква" а "подбуква" аа" от ДР на ЗКПО/отм/, според която в амортизируемата стойност на изследваните активи не се включва ефектът на извършената последваща оценка на активите след 01.01.2002 година. П. избран препоръчителен подход за последваща оценка на активите, която е довела до увеличаване на балансовата им стойност, за лицата, които са изготвили начален данъчен амортизационен план през 2003 година. Наред с това, следва да се отбележи, че ако се приеме тезата на жалбоподателя, че той не е променял счетоводната си политика, то същият е следвало да извърши преоценка на активите към 31.12.2002 година и да ги докладва в годишния финансов отчет за 2002 година по преоценените вече стойности, а от събраните доказателства е безспорно установено/най-вече представени от жалбоподателя, че в ГФО за 2002 година активите не са посочени по техните справедливи стойности, като преоценката е възложена от страна на жалбоподателя на „КПМГ Б ООД по силата на подписано на 09.02.2004 година писмо за ангажимент, а докладът от оценката е завършен на 27.02.2004 година. П. анализа на доказателствата, представени от жалбоподателя е видно, че амортизируемите активи на дружеството са отразени с амортизируемата им стойност към 31.12.2002 година/без преоценката/ и данъчно амортизационната норма е приложена от дружеството в Данъчно-амортизационния план за 2004 година в съответствие с разпоредбата на чл.22, ал.3 от ЗКПО/който факт се потвърждава и от заключението на вещото лице, изготвило първоначалната експертиза, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно и компетентно изготвено в тази му част/, като разликата от 349 954.21 лева представлява увеличеният размер на разходите за амортизации, отчетени в нарушение на счетоводното и данъчното законодателство и с тази сума следва да се намали данъчно признатият размер на разходите за амортизации, с които дружеството е коригирало финансовия си резултат по реда на чл.23, ал.3, т.11 от ЗКПО/отм./, като законосъобразно органът по приходите стигнал до този извод. Положението е същото и по отношение на извършеното намаление на финансовия резултат от страна на жалбоподателя със сумата от 2088 947.45 лева, представляващи данъчно признат размер на разходите за амортизации за активи, които са с нулева балансова стойност към 31.12.2002 година. Отчитането на амортизациите е регламентирано в НСС 4- Отчитане на амортизациите, като легално определение на понятието амортизируема стойност е дадено в т.2 от посочения стандарт- това е стойността на амортизируемия актив, която подлежи на амортизация и представлява разликата между отчетната стойност на актива и неговата остатъчна стойност. Наред с това, от събраните доказателства е установено, че посочените по-горе активи не отговарят на понятието- амортизируем актив/ защото са с нулева балансова стойност, за да бъдат включени в Данъчно- амортизационния план за 2004 година/ аргумент от разпоредбата на параграф 64 от ДР на ЗКПО/отм/ и по аргумент от разпоредбата на чл.22, ал.3 ЗКПО/изм.ДВ брой 109/2003 година, сочещ, че П. изготвяне на данъчно амортизационния план изрично е изключено включването на активи, за които признатата до момента данъчна амортизация е равна или превишава амортизируемата им стойност. С оглед на което, съвсем законосъобразно органът по приходите е увеличил финансовия резултат с тази сума. Законосъобразно върху невнесените в срок задължения е определена лихва за забава.

По отношение на установените задължения за осигурителни вноски за периода 01.04.2002 година до 31.12.2005 година на обща стойност 15 361.94 лева и лихва в размер на 7 590.05 лева.

В хода на ревизията е установено, че дружеството жалбоподател е изплатило по реда на чл.222, ал.3 от КТ суми, договорени по силата на сключен колективен трудов договор на лицата П. пенсиониране, като за тях не е внесло дължимите по КСО осигурителни вноски. Според чл.1, ал.6, т.7 от Наредбата за елементите на възнагражденията и доходите, върху които се правят осигурителни вноски и за изчисляване на паричните обезщетения за временна неработоспособност или за бременност и раждане, не се начисляват и внасят осигурителни вноски върху обезщетенията по чл.222, ал.2 и ал.3 от КТ/ П. пенсиониране/, като изплатените

суми по КТД П. пенсиониране на лицата над две или шест заплати са за сметка на социалните разходи. Легално определение на понятието "Социален разход" е дадено в разпоредбата на параграф 1, т.14 от ДР на ЗКПО/ отменен/, според която „Социални разходи" са: отчетените като разходи социални придобивки (в пари или в натура), определени съгласно чл. 293 и 294 от Кодекса на труда или по ред и начин, определени от ръководството на предприятието и достъпни за всички работници и служители, включително на лицата, на които е възложено управлението, и на лицата, наети по правоотношения, приравнени към трудовите по смисъла на § 1, т. 2 от Допълнителната разпоредба на Закона за облагане доходите на физическите лица, с изключение на разходите, регламентирани като задължителни с нормативен акт. Не е налице предоставяне на социални разходи в натура в случаите на възстановяване на разходи на лицата под каквато и да е форма.

Според разпоредбата на чл.6, ал.11 от КСО, върху средствата за социални разходи, давани постоянно или периодично пряко на лицата по чл. 4, ал. 1 и 2 в пари или в натура, се внасят осигурителни вноски в размера за фонд "Пенсии", определени съответно по реда на ал. 3, 4 и 5., а съгласно чл. 2 от Наредбата, осигурителни вноски се изчисляват и внасят върху сумите, изплатени или начислени и неизплатени за сметка на средствата за социални разходи пряко, постоянно или периодично на лицата по [чл. 4, ал. 1 и 2](#) от Кодекса за социално осигуряване в пари или в натура. В чл.2 от Наредбата за елементите на трудовите възнаграждения са визираны хипотезите „П. наличието на които не се внасят осигурителни вноски-това са средствата, предоставени за сметка на социалните разходи за издръжка на столове (включително за поевтиняване храната в тях), на здравни и лечебни заведения, детски заведения, почивни бази, поддържане на културни потребности на работниците и служителите, вноски за допълнително доброволно пенсионно осигуряване, доброволно здравно осигуряване и доброволно осигуряване за безработица и професионална квалификация, както и върху еднократните помощи в пари или в натура, изплатени на работниците и служителите за лекарства, П. продължително боледуване, за раждане, П. смърт на член от семейството или П. други случайно настъпили събития, върху средствата, предоставени под формата на ваучери за храна на работници и служители, включително на лицата, работещи по договори за управление, П. условията на 209, ал.1 от Закона за корпоративното подоходно облагане.

В настоящия случай, изплатените суми П. пенсиониране на работниците безспорно е, че нямат случаен характер, защото датите на пенсиониране са били известни на дружеството-жалбоподател, П. което елементът случайност не съществува за до доведе и да попадне в изключението, визирано в чл.2, ал.1 от Наредбата, водещ до неначисляване на дължимите осигурителни вноски. С оглед на което, съвсем законосъобразно органът по приходите за процесния период е начислил вноски за ДОО в размер на 12 626.05 лева, здравни осигуровки 1295.96 лева, ДЗПО-универсален пенсионен фонд в размер на 284.64 лева и ДЗПО-професионален фонд-155.29 лева и лихва за забава в размер на 7590.05 лева.

В контекста на изложеното, настоящата съдебна инстанция намира, че обжалваният ревизионен акт отговаря на условията за редовно действие и предполага отхвърляне на предявената срещу него жалба.

С оглед изхода на спора, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разности е неоснователна, а в полза на ответника по жалбата следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 15380 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд-С град **Р Е Ш И :**

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА НА Д. " Г. срещу Ревизионен акт № 403/11.12.2006 година потвърден с Решение №859/11.06.2007 година на Директор на Дирекция "ОУИ".

ОСЪЖДА Д. -Г. да заплати на Директор на Дирекция "ОУИ" П. ЦУ на Н.-гр.С **ЮРИСКОНТУЛТСКО ВЪЗНАГРАЖДЕНИЕ В РАЗМЕР НА 15380 ЛЕВА.**

На основание чл.138 АПК, препис от решението да се изпрати на жалбоподателя, на

ответника по жалбата и на СГП.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН

СЪДИЯ:

1

15