

РЕШЕНИЕ

№ 935

гр. София, 08.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав, в
публично заседание на 10.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **11481** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на **ФОНДАЦИЯ „С. - ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“ (Ф.)**, ЕИК[ЕИК] с адрес: [населено място],[жк], бул./ул. [улица], срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221023004547-091-001 от 05.03.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 679 от 20.05.2024г. на директора на дирекция ОДОП С., с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 144 651.44 лв. и лихви в размер на 61 369.66 лв., общо в размер на 206 021.10 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради неправилно приложение на закона и съществени процесуални нарушения. Оспорват се изводите на приходните органи, че неправилно не са декларирани приходи от търговска дейност от предоставяне на рекламни услуги като облагаема доставка по чл.9 от ЗДДС. Навеждат се доводи за недоказаност на тезата на приходните органи за осъществявана от фондацията търговска дейност – по занятие, като източник на постоянен и регулярен доход, в частен интерес, при което цените на предоставените стоки или услуги се формират на пазарен принцип. Излагат се съображения характера на спонсорството – спонсорираното ЮЛНЦ получава икономическа помощ от спонсора (пари, материална база и др.под) за реализиране на своите нестопански цели, срещу което се задължава да рекламира спонсора, като популяризира неговото име, търговска марка, дейността или продуктите му по подходящ начин. Сочи, че при договора за спонсорство, за разлика от дарението, винаги се договаря насрещна престация, която може да е еквивалентна или нееквивалентна на предоставената от спонсора помощ. Относно БНТ жалбоподателят сочи,

че сключеният договор за спонсорство не носи икономическа полза предвид обществената функция на БНТ. Цитира се практика на Съда на Европейския съюз. Навеждат се доводи относно еквивалентната насрещна престация под формата на рекламна услуги при договорите за спонсорство, вкл. с аргумент от чл.31 от ЗКПО във връзка с чл.2 от ЗДДС и пар.1, т.8 от ДР на ЗДДС. Допълнителни аргументи се черпят от факта, че всички спортни мероприятия, организирани от фондацията с помощта на спонсорите, са достъпни безплатно и безвъзмездно за всички граждани и гости на столицата, като от тяхното провеждане фондацията не реализира приходи. Твърди, че помощта на спонсорите е покрила разходите по организацията и реализацията на спорните прояви. След анализ на съдържанието на договорите за спонсорство с „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, „ЦЕНТЪР ЗА ГРАДСКА МОБИЛНОСТ“ ЕАД, „К И К СПОРТ“ ЕООД, „ИВЕНТС БГ“ ЕООД и „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД извежда изводи, че спонсорите са предоставили безвъзмездна финансова подкрепа, а не данъчнооблагаеми доставки на рекламни услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС. В изпълнение на договорите не са изготвени рекламни материали в полза на спонсорите, а единствено е поставено логото им върху вече изработени за всяко събитие рекламни материали с цел отчитане на приноса на тези спонсори за осъществяване на конкретното събитие. Жалбоподателят се позовава на чл. 44, ал. 1, т. 2 от ЗДДС - за освободени доставки на стоки и услуги, извършени от организации, които не са търговци, когато същите са във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за постигане на поставени цели, като изтъква, че получените средства /спонсорство от юридически лица/, не са обвързани с цената на предоставените стоки и услуги, а същите са предназначени за покриване на разходи, поради което не следва да се включват в данъчната основа по смисъла на чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. Жалбоподателят счита, че ревизиращите не са извършили анализ на представените договори, сключени със спонсорите. В обобщение поддържа наличие на освободени от ДДС доставки, тъй като получените приходи от спонсорство са насочени към реализиране на обществено полезна функция на фондацията, свързана с популяризиране на спорта сред младежта. Претендира се съдът да постанови решение, с което да отмени РА и да присъди сторените в производството разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. М. и юрк. А.. Претендира юрисконсултско възнаграждение

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221023004547-020-001 от 31.07.2023 г., издадена от Н. Ж. К. – началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП П., е възложено извършването на ревизия на **ФОНДАЦИЯ „С. - ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“** за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 29.12.2017 г. до 31.12.2022 г., в 3-месечен срок от връчване на ЗВР на 08.08.2023 г., т.е. в срок до 08.11.2023 г. Със ЗИЗВР от 07.11.2023 г. и от 07.12.2023 г. срокът на ревизията е удължен с два месеца – до 08.01.2024 г., съгласно чл.114, ал.2 от ДОПК. ЗВР и ЗИЗВР са издадени във формата по чл.113, ал.1 от ДОПК и са връчени на ревизираното лице по електронен път.

По силата на чл.10, ал.9 от ЗНАП (нова, в сила от 01.01.2021 г.) при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор на НАП или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция на НАП да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Разпоредбите на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК уреждат компетентността на органите по приходите – обща по чл.7, ал.1 от ДОПК (актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция) и териториална по чл.8, ал.1 от ДОПК.

Нормата на чл.12, ал.6 от ДОПК предвижда, че правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на НАП или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. Правомощията на органите по приходите по ал. 2 се осъществяват на територията на цялата страна независимо от компетентността по чл. 8.

Възможността за промяна на териториалната компетентност безспорно е приложима и в ревизионното производство, в което разпоредбата на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК урежда компетентност на възложителите на ревизията, определена от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Няма спор, че съгласно чл.8, ал.1 от ДОПК компетентна ТД на НАП в случая е в [населено място]. Именно посочената териториална компетентност е променена в процесната ревизия на основание законовата възможност по чл.12, ал.6 от ДОПК и чл.10, ал.9 ЗНАП. Това е сторено със Заповед № 3-ЦУ-869 от 03.05.2023 г. на З. Г. – заместник изпълнителен директор на НАП, чиято компетентност произтича от Заповед № 3ЦУ-ОПР-22 от 22.08.2022 г. на изп. директор на НАП. Органът, възложил ревизията, е посочен в Заповед № 3-ЦУ-869 от 03.05.2023 г.

В допълнение, със Заповед № 3-ЦУ-1602 от 28.07.2023г. на основание чл.10, ал.9 от ЗНАП е разпоредено служителите на ТД на НАП, посочени в Заповед № 3-ЦУ-869 от 03.05.2023 г. да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които компетентна териториална дирекция по чл.8 от ДОПК е ТД на НАП С., като същите бъдат определени със заповед на директора на ТД на НАП С..

С т.15 от Заповед № РД-01-379 от 04.05.2023 г. на директора на ТД на НАП С. на Н. Ж. К. - началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., са възложени функции на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. В приложение към Заповед № РД-01-379 от 04.05.2023 г. процесната ревизия, по отношение на която териториално компетентна е ТД на НАП [населено място], е възложена на ТД на НАП [населено място] (л.83).

Съгласно Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. по тълк. д. № 2/2024 г., ОСС на ВАС, I и II Колегия, не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите - служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция. В мотивите на тълкувателното решение са обособени две групи вътрешни актове на администрацията, с ефект върху валидността на крайния акт на ревизионното производство. В първата група са актовете по чл. 12, ал. 6 ДОПК и чл. 10, ал. 9 ЗНАП, издавани от изпълнителния директор на НАП в качеството му на орган на управление на агенцията /вж. чл. 4, ал. 1 ЗНАП/, като с разпоредбата на чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК се дерогират правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 ДОПК. Към втората група актове се отнася заповедта на териториалния директор по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, която е предвиден от закона способ за персонализиране на компетентност, чийто източник е законът (така в мотивите на ТР № 5 от 22.06.2015 г. по тълк. д. № 4/2014 г. на ОСС на ВАС, I и II колегия). От разширяването до територията на страната на компетентността на органа по приходите със заповедта по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК не следва включването в нея на правомощието по чл. 112,

ал. 2, т. 1 ДОПК за възлагане на ревизии. Преценката за необходимостта служителите на НАП да осъществяват правомощията си извън територията, ограничена от правилата на чл. 8 ДОПК, е за субекта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП. Тя не поражда преки правни последици извън съдържанието на правоотношението между служителя и органа по назначаването и с арг. от чл. 2, ал. 2, т. 3 АПК не подлежи на съдебен контрол за законност, включително инцидентен. Със заповедта по чл. 10, ал. 9 ЗНАП се осъществява разпределяне на трудовия ресурс за изпълнение на функциите на агенцията по чл. 3, ал. 1, т. 2 ЗНАП. Преценката на необходимостта е в дискрецията на органа на управление на агенцията. Естеството на акта на изпълнителния директор изключва прилагането към него на контрола по чл. 169 АПК, като за издателя на акта не съществува задължение да го мотивира. Ревизионният акт не е опорочен от обстоятелствата, че ревизията е възложена и в състава на издалите го органи по приходите като възложител на ревизията е участвал орган по приходите от друга териториална дирекция, щом ревизията е проведена в компетентната териториална дирекция, а възложилият е от кръга на тези по чл. 12, ал. 6, изр. 1 ДОПК и е определен по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК от директора на компетентната дирекция. Липсва ограничение адресатите на заповедта да са от същата дирекция. Крайният извод е, че заключителният акт в ревизионно производство, образувано по възлагане от орган по приходите от териториална дирекция различна от компетентната по чл. 8 ДОПК, който е определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на териториалния директор на компетентната дирекция и е в субективните предели на заповеди по чл. 10, ал. 9 ЗНАП и чл. 12, ал. 6 ДОПК, е валиден.

По изложените съображения, при изпълнение на визираните законови предпоставки и съобразно задължителното тълкуване, дадено с Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. на ВАС, съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен териториален орган по приходите, респ. не е налице основание за нищожност на РА поради липса на териториална компетентност.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представени от ответника доказателства – на технически носител (диск, л.169) и удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕП, възпроизведени на хартиен носител (л.171-174, л.226-232). В о.с.з. на 07.10.2024 г. на основание чл.193, ал.2, вр. чл.184, ал.2 от ГПК, е открито производство по проверка на валидността на електронните подписи на ЗВР, заповеди за изменение на ЗВР, РД и РА. Съобразно чл.193, ал.3 от ГПК доказателствената тежест е възложена на жалбоподателя. Същият не е направил доказателствени искания в предоставения му 7-дневен срок, поради което оспорването следва да се приеме за недоказано по смисъла на чл.194, ал.2 от ГПК. Дължим е извод, че оспореният РА не е нищожен поради неполагане на квалифицирани електронни подписи от издателите на ЗВР, РА или РД, по смисъла на Регламент 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета, издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221023004547-092-001 от 22.01.2024 г. Срещу РД е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221023004547-091-001 от 05.03.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията.

В хода на ревизията е установено, че Ф. е вписана в регистър [улица] г. като юридическо лице с нестопанска цел за обществено полезна дейност. В чл. 4 от Устава подробно са определени целите на създаването ѝ: да съдейства за развитието на [населено място] като столица на спорта; да подпомага спортното развитие на подрастващите, учениците и гражданите на [населено място]; да насърчава връзката между спорт, образование и други; да подпомага изграждането на обществена среда, подходяща за развитието на спорта за всички и образованието в града; да съдейства за популяризирането на общинските спортни политики сред учащи, граждани, спортни клубове и федерации и да ги привлича за съвместното им изпълнение; да популяризира

основните насоки и приоритети на общинската спортна политика при осъществяване на дейностите, свързани с развитието на [населено място] като европейска столица на спорта.

В чл. 7 от Устава на Ф. е записана допълнителна стопанска дейност, състояща се в организиране и провеждане на спортни събития, програми, курсове, семинари и други обучителни форми за постигане целите на Ф.; предоставяне на платени консултации и услуги в сферата на дейност на Ф.; изработване и разпространение на сувенири и материали, свързани с целите на Ф..

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, са извършени процесуални действия - връчено е искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с което от Ф. са изискани търговски и счетоводни документи: оборотни ведомости и главни книги, хронологии на счетоводни сметки, информация за начина на финансиране на дейността и др. С Протокол №Р-22221023004547-ППД-001 от 03.01.2024 г. са приобщени документи /първични документи и оборотни ведомости/, представени в хода контролно производство с УИН П-22221022151444.

Ревизорите са констатирали, че не са представени всички изисквани от тях документи - договори, сключени с клиенти и фактурите към тях, както и счетоводни справки. Формирали са извод, че са налице основания за извършване на ревизията по реда на чл. 122, ат. 1, т. 1, т. 4 и т. 5 от ДОПК, а именно: до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация - от лицето не са подадени годишни данъчни декларации по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ и справки-декларации по ЗДДС; липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството /ЗСч./ и воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане; документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват.

На дружеството е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, в което е записано, че основата за облагане по ЗДДС ще се определи по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Връчено е и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 и ИПДПОЗЛ, в отговор на което не са представени документи. Извършени са справки в информационната система на НАП.

След анализ на представената от ревизираното лице счетоводна и търговска документация и събраните доказателства от контрагентите, приходните органи са приели, че са налице основания за коригиране на декларираните от Ф. задължения и за начисляване на лихви, като през 2017 г. е формиран облагаем оборот за регистрация по реда на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС.

Констатирано е при ревизията, че част от извършените доставки представляват рекламни услуги, престирани от Ф. по договори за спонсорство, сключени със следните дружества: „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; „СОФИЙСКА ВОДА“ АД; „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, „ЦЕНТЪР ЗА ГРАДСКА МОБИЛНОСТ“ ЕАД; „К И К СПОРТ“ ЕООД; „ИВЕНТС БГ“ ЕООД; „Д. БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; СТОЛИЧНА ОБЩИНА, както и от отдаване на права за заснемане и излъчване по договори с БЪЛГАРСКА НАЦИОНАЛНА ТЕЛЕВИЗИЯ /БНТ/, които представляват сделки по смисъла на чл. 1 от Търговския закон /ТЗ/.

Приходните органи са заключили, че през ревизираните периоди е осъществена стопанска дейност по занятие, извършвана с цел печалба и същата е източник на регулярен доход. Тълкували са сключените от жалбоподателя договори за спонсорство, при което са достигнали до извод, че Ф. получава финансова подкрепа /икономическа помощ/ от спонсора, срещу което се задължава да го рекламира, респ. в случаите, когато спонсорираното лице е длъжно да осигури насрещна престация – реклама, еквивалентна на предоставеното от спонсора, сделката се квалифицира като „търговска“ по смисъла на чл. 1 и чл. 286 от ТЗ. Ревизорите са приели, че е налице насрещна престация - реклама срещу получени парични средства от дружества - спонсори, както и

поради предоставянето от Ф. към БНТ на права върху заснемането и излъчването на събитията, попадащи в обхвата на облагаеми доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, с място на изпълнение на територията на страната.

В обобщение на изложеното органите по приходите са приели, че през м. 11.2017 г. Ф. е реализирала оборот в размер на 59 985,72 лв. от извършени рекламни услуги, както и от отдадени права за заснемане и излъчване по договори, като посочените услуги се явяват независима икономическа дейност, поради което лицето попада в обхвата на данъчнозадължените лица по смисъла чл. 3 от ЗДДС. Формиран е извод, че осъществяването на услуги с цел получаване на редовен доход представлява дейност по извършване на облагаеми доставки по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, които формират облагаем оборот за регистрация по ЗДДС по смисъла на чл. 96, ал. 2, т. 1 от с.з. Съобразно изложеното Ф. е следвало да подаде заявление за регистрация по чл. 96, ал. 1 от ЗДДС до 14.12.2017 г. - в 14-дневен срок от изтичане на данъчния период, през който е достигнат оборот от 50 000,00 лв., но такова не е подадено.

Съобразена е разпоредбата на чл. 102, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, съгласно която за определяне на задълженията на данъчнозадължено лице /ДЗЛ/ по ЗДДС в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че то дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация по ЗДДС, ако е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която са отпаднали основанията за регистрация. На основание изложеното приходните органи са приели, че за данъчен период м. 12.2017 г. Ф. е следвало да бъде регистрирана по ЗДДС, във връзка с достигнат облагаем оборот в размер на 59 985,72 лв. в данъчен период м.11.2017 г. За предходни периоди с РА не са определени задължения за ДДС поради изтичане на преклузивния срок за образуване на производство за установяване на задължения съгласно чл. 109 от ДОПК. Фактурите, формирали оборота по чл. 96, ал. 2, т. 1 от ЗДДС, подробно са описани по номера, дата на издаване, получател, предмет на доставката и стойност в табличен вид на стр. 18 от РД.

В процесния акт данъчната основа е определена по реда на чл. 122 от ДОПК, в общ размер на 723 257,33 лв., върху която е начислен ДДС в размер на 144 651,47 лв., определен по реда на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

Ревизионният акт е връчен електронно на 05.03.2024 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. № 53-00-636 от 13.03.2024 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 17.05.2024 г. Постановено е Решение № 679 от 20.05.2024 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден, в която част и съгласно чл.156, ал.1 от ДОПК е предмет на съдебния спор.

Предвид липсата на изрична правна уредба на договора за спонсорство, решаващият орган е възприел тезата, че когато получените спонсорства не са във връзка с дължима насрещна престация от спонсорираното лице в еквивалентен размер на предоставеното от спонсора финансиране /субсидия/, същите не са обект на облагане с ДДС. Докато в случаите, при които в съответствие с договора за спонсорство спонсорираното лице е длъжно да осигури насрещна престация - реклама, еквивалентна на предоставеното от спонсора, сделката следва да се квалифицира като „търговска“ по смисъла на чл. 1 и чл. 286 от ТЗ. Акцентирано е на представени документи и писмени обяснения от спонсорите, според които предоставените средства касаят заплатена доставка на рекламна услуга, респ. издадените фактури от Ф. към дружествата са осчетоводени като разхода за

реклама. Решаващият орган е потвърдил изводите на ревизорите, че от жалбоподателя са осъществени рекламни услуги, попадащи в обхвата на облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС. За неоснователно е прието възражението на ревизираното лице, че получените от спонсорите суми касаят дейности, свързани със спортната политика на територията на Столична община, както и доставки във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за нестопанската дейност на Ф., поради което представляват субсидии и финансирания, т.е. освободени доставки по смисъла на чл. 41 и чл. 44 от ЗДДС.

Решение № 679 от 20.05.2024 г. на директора на ДОДОП С. е връчено на 21.05.2024 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена по електронен път на 04.06.2024 г. – в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното: При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Спорът между страните е по приложението на процесуалния (чл.122 от ДОПК) и материален закон (чл. 102, ал. 3, т. 2, вр. чл.96 от ЗДДС).

Правилно приходните органи са съобразили правноорганизационната форма на ревизираното лице като юридическо лице с нестопанска цел (ЮЛНЦ), което съгласно чл.3, ал.1 от ЗЮЛНЦ определя свободно средствата си за постигане на своите цели. По силата на чл.3, ал.3 от ЗЮЛНЦ същите могат да извършват допълнителна стопанска дейност само ако е свързана с предмета на основната дейност, за която са регистрирани, и като използват прихода за постигане на определените в устава или учредителния акт цели.

При ревизията са спазени указанията, дадени в Разяснение изх. № 53-02-98 от 11.04.2011 г. на НАП относно: данъчно третиране на дейностите на сдружение и Разяснение изх. № 20-00-61 от 05.05.2013 г. на НАП относно: данъчно третиране на дейността на ЮЛНЦ и приходите от членски внос, дарения и спонсорство. Според тях, за да се определи една дейност като нестопанска, същата следва да е изцяло съобразена и да отговаря на изискванията на чл. 3 от Закона за юридическите лица с нестопанска цел (ЗЮЛНЦ), докато извършването на стопанска дейност и нейният предмет са регламентирани с чл. 3, ал. 2-6 от ЗЮЛНЦ. Предвид горното, макар и да не са търговци по своя статут, каквито са например търговските дружества, юридическите лица с нестопанска цел са данъчно задължени на основание чл. 2, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 1, т. 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в случаите, когато извършват сделки по чл. 1 от Търговския закон (ТЗ), както и когато отдават под наем движимо и недвижимо имущество. Изброяването на сделките в чл. 1, ал. 1 от ТЗ е неизчерпателно, особено по отношение на услугите, визирани в т. 13 на същата разпоредба. Без да абсолютизира изискването да се извършва дейност в разновидностите, посочени в цитираната правна норма, ТЗ отказва качеството на търговец единствено в строго определени случаи (чл. 2 от ТЗ) и то по отношение на физически лица. В резултат на това, за да се определи една дейност, осъществявана от юридическо лице с нестопанска цел, като търговска/стопанска, тя следва да отговаря на следните критерии:

- дейността да се извършва по занятие, да е източник на постоянен, регулярен доход и дейността да се осъществява с цел печалба (не е необходимо печалбата фактически да е реализирана) или дейността да се осъществява в частен интерес на юридическото лице;

- цените на предоставените услуги или стоки да се формират на пазарен принцип.

Обосновано жалбоподателят поддържа, че от практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС) могат да се почерпят множество примери на задължително тълкуване на понятието за „икономическа дейност“ с оглед основния спорен въпрос дали дейността на Ф. има стопански характер. Вярно е, че не всички примери са по тълкуването на Директивите за ДДС, но определянето на вътрешния пазар на ЕС като пространство без вътрешни граници и свободно движение на стоки, хора, услуги и капитали (чл. 26, § 2 ДФЕС) прави относими дадените от СЕС тълкувания на основни понятия като „икономическа дейност“ и „предприятие“. Напр. в Решение на СЕО от 01.07.2008 г. по дело C-49/07 е квалифицирано като „предприятие“ по смисъла на общностното право в областта на конкуренцията юридическо лице, чиито дейности се състоят в организирането на спортни състезания и в сключването в тази връзка на договори за спонсорство, реклама и застраховка, които са предназначени за използването на състезанията с търговска цел и са източник на приходи за това образувание. Посочено е в същото решение, че макар договорът (ДЕО) да не съдържа определение на понятието за предприятие, Съдът многократно е постановявал, че така трябва да бъде квалифицирано всяко образувание, което извършва икономическа дейност, *независимо от неговата правна форма и начин на финансиране* (по-конкретно Решение от 23 април 1991 г. по дело Hufner и Elser, C-41/90, R., стр. I-1979, точка 21 и Решение от 16 март 2004 г. по дело АОК В. и др., C-264/01, C-306/01, C-354/01 и C-355/01, R., стр. I-2493, точка 46). В това отношение следва да се напомни, че икономическа дейност е всяка дейност, която включва предлагане на стоки или услуги на определен пазар (вж. по-специално Решение от 18 юни 1998 г. по дело Комисия/Италия, C-35/96, R., стр. I-3851, точка 36 и Решение от 12 септември 2000 г. по дело Pavlov и др., C-180/98-C-184/98, R., стр. I-6451, точка 75). Доколкото това условие е изпълнено, обстоятелството, че дадена дейност е свързана със спорта, не представлява пречка за прилагането на разпоредбите на Договора (Решение от 12 декември 1974 г. по дело Walrave и K., 36/74, R., стр. 1405, точка 4 и Решение от 15 декември 1995 г. по дело Bosman, C-415/93, R., стр. I-4921, точка 73), включително на разпоредбите относно правото на конкуренцията (вж. в този смисъл Решение от 18 юни 2006 г. по дело Meca-Medina и Majcen/Комисия, C-519/04 P, R., стр. I-6991, точки 22 и 28). Както се посочва в акта за препращане и както бе потвърдено в хода на съдебното заседание, в сътрудничество с ETHEAM, ELPA организира мотоциклетни състезания в Гърция и във връзка с тази дейност сключва договори за спонсорство, реклама и застраховка, предназначени за използването на състезанията с търговска цел. Тези дейности са източник на приходи за ELPA. Що се отнася до евентуалното отражение върху тази квалификация на факта, че ELPA има нестопанска цел, следва да се напомни, че съгласно постановеното от Съда в Решение от 10 януари 2006 г. по дело Cassa di Risparmio di F. и др. (C-222/04, R., стр. I-289, точки 122 и 123) обстоятелството, че предлагането на стоки и услуги се осъществява без стопанска цел, не е пречка за това образуванието, което извършва тези сделки на пазара, да трябва да се счита за предприятие, след като неговите оферти се конкурират с офертите на други оператори, имащи стопанска цел. Такъв е случаят с икономическите дейности,

упражнявани от юридическо лице като ELPA. Във връзка с това фактът, че МОТОЕ - жалбоподателят в главното производство, също е сдружение с нестопанска цел, няма никакво значение за квалифицирането на юридическо лице като ELPA като предприятие. От една страна, не е изключено освен сдруженията с нестопанска цел, чиято дейност се състои в организиране и използване с търговска цел на мотоциклетни състезания, в Гърция да съществуват и сдружения, които упражняват тази дейност със стопанска цел и които по този начин са конкуренти на ELPA. От друга страна, сдруженията с нестопанска цел, които предлагат стоки и услуги на даден пазар, може да се намират в конкурентно положение помежду си. Всъщност успехът или икономическото оцеляване на такива сдружения в дългосрочен план зависи от способността им да налагат своите престации на съответния пазар в ущърб на престациите на останалите оператори. Изводът на СЕО е, че юридическо лице като ELPA трябва да се счита за предприятие по смисъла на общностното право в областта на конкуренцията.

Значението на цитираното решение на СЕО за настоящия казус е, че единствено поради правноорганизационната форма на ревизираното лице като сдружение с нестопанска цел не може да се черпи категоричен и несъмнен извод, че всички дейности на сдружението имат нестопански характер. Дължима е преценка дали реализираните от Ф. приходи по договорите с „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; „СОФИЙСКА ВОДА“ АД; „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, „ЦЕНТЪР ЗА ГРАДСКА МОБИЛНОСТ“ ЕАД, „К И К СПОРТ“ ЕООД; „ИВЕНТС БГ“ ЕООД, „Д. БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, СО и БНТ, могат да я определят като „предприятие“ по смисъла на чл. 1, ал. 3 ТЗ, което по предмет и обем изисква неговите дела да се водят по търговски начин, дейността на което има търговска цел и е свързана с предлагане на услуги на пазара.

В идентичен смисъл е разяснено понятието „икономическа дейност“ в Решение на СЕС от 03.12.2015 г. по дело C-301/14 Pfotenhilfe-Ungarn: "В това отношение трябва в самото начало да се отбележи, че Регламент № 1/2005 не пояснява обхвата на понятието „икономическа дейност“. При липса на определение в правото на съюза това понятие трябва да се тълкува с оглед по-специално на контекста, в който е използвано, и на целите, преследвани от законодателя на Съюза (вж. в този смисъл решение Szatmári Malom, C-135/13, EU:C:2014:327, т. 31 и цитираната съдебна практика). Съгласно постоянната практика на Съда вносът на стоки или предоставянето на услуги срещу възнаграждение трябва да се считат за „икономическа дейност“ по смисъла на Договора (вж. в този смисъл решения Schindler, C-275/92, EU:C:1994:119, т. 19, Meca-Medina и Majcen/Комисия, C-519/04 P, EU:C:2006:492, т. 22 и 23 и Olympique Lyonnais, C-325/08, EU:C:2010:143, т. 27 и 28). Определящият фактор, който позволява да се приеме, че дадена дейност има икономически характер, е фактът, че тя не трябва да се упражнява безвъзмездно (вж. в този смисъл решение Jundt, C-281/06, EU:C:2007:816, т. 32). За да се квалифицира дадена дейност като „икономическа“ обаче не е необходимо тя да се упражнява с цел реализиране на печалба (вж. в този смисъл решения Smits и Peerbooms, C-157/99, EU:C:2001:404, т. 50 и 52 и Jundt, C-281/06, EU:C:2007:816, т. 33). Редовното транспортиране на значителен брой кучета, упражнявано от благотворителна организация с цел поверяване на животните на частноправни субекти въз основа на договор, който предвижда по-конкретно заплащане на парична сума на тази организация, е извършено в рамките на икономическа дейност по смисъла на член 1, параграф 5 от Регламент № 1/2005, дори тази организация да не цели печалба и да не е реализирала такава. "Търговец, участващ в търговията в рамките на Общността"

съгласно член 12 от Директива 90/425 трябва да се тълкува в смисъл, че се отнася по-специално до благотворителна организация, която транспортира бездомни кучета от една държава членка в друга с цел да ги предостави на лица, които са се задължили да ги приемат, *като са заплатили сума, по принцип покриваща съответните разходи на тази организация.*

По идентичен начин с оглед изискването за възмездност е интерпретирано понятието за услуга в Решение на СЕС от 18.12.2007 г. по дело C-281/06: За да се определи дали дейност като разглежданата по главното производство попада в приложното поле на член 49 ЕО, следва на първо място да се припомни, че понятието за услуги по смисъла на член 50, първа алинея ЕО предполага, че става въпрос за "услуги, обикновено предоставяни срещу възнаграждение" (Решение от 22 май 2003 г. по дело *Freskot*, C-355/00, R., стр. I-5263, точка 54). В това отношение вече е било постановено от Съда, че по смисъла на последната разпоредба основната характеристика на *възнаграждението се състои в това, че то представлява насрещната икономическа престация за разглежданата услуга* (вж. по-конкретно Решение от 27 септември 1988 г. по дело *Humbel*, 263/86, R., стр. 5365, точка 17, Решение от 26 юни 2003 г. по дело *Skandia и Ramstedt*, C-422/01, R., стр. I-6817, точка 23, Решение от 11 септември 2007 г. по дело *S. и Gootjes-S.*, C-76/05, Сборник 2007, стр. I-6849, точка 38, както и Решение по дело Комисия/Германия, C-318/05, Сборник 2007, стр. I-6957, точка 67). Както посочва генералният адвокат в точка 12 от заключението си, определящият фактор за включване на дадена дейност в приложното поле на разпоредбите на Договора, отнасящи се до свободното предоставяне на услуги, е нейният икономически характер, а именно, че дейността не трябва да бъде упражнявана безвъзмездно. Напротив, обратно на това, което изглежда приема препращащата юрисдикция, не е необходимо в това отношение предоставящият услугата да цели реализирането на печалба (вж. по-конкретно Решение от 12 юли 2001 г. по дело *Smits и Peerbooms*, C-157/99, R., стр. I-5473, точки 50 и 52).

От гледна точка на приложението на ЗДДС понятието за "независима икономическа дейност" също е изключително широко, указание за което е примерното изброяване в чл.3, ал.2 от ЗДДС - дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, без оглед на целите и резултатите на тази дейност.

В решение на СЕО от 17.09.2002 г. по дело C-498/99 при тълкуване на разпоредбата на чл. 2, § 1 от Шеста директива е прието, че подлежи на облагане с ДДС доставка на услуга, извършена възмездно срещу заплащане на възнаграждение, получено от организатор на състезание под формата на *входни такси, които представляват действителната равностойност в замяна на услугата.* Действително получената насрещна престация от организатора на услугата, която се доставя на състезателите, е заплатената от тях такса за влизане и същата такса представлява облагаема сума по смисъла на чл. 11, § 1, т. а от Шеста директива.

За разрешаване на спорния материалноправен въпрос, в светлината на визираното тълкуване на СЕС, съдът кредитира приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), като компетентно изготвена и неоспорена от страните. Вещото лице е установило, че Фондация „С. - Европейска столица на спорта“ изготвя всяка година Спортен календар с повече от сто спортни събития с масов характер, който се гласува на сесия на

Столичния общински съвет. Дейността на Ф. се финансира основно от Столична община (СО) на базата на гласувания от Столичен общински съвет (СОС) спортен календар и съответен **бюджет** по определени позиции в т.ч. за административни разходи, комуникационна стратегия, медийна политика, масови спортни събития. Втори (допълнителен) източник на финансиране на дейността на Ф. е от спонсори, с които се обезпечават *неголяма част от общите разходи*. Като основни разходи за регламентираната дейност по организиране и провеждане на събития се отчитат: разходи за масови спортни и културни мероприятия, за медийна политика, за комуникационна стратегия, по партньорски проекти, по проекти на Европейския съюз (ЕС), дарения и спонсорства. Административните разходи са свързани с управлението на Ф. и издръжка на информационен център. За счетоводни цели вещото лице е отчело разходите по икономически елементи, след което те са разпределени на разходи за основна дейност и разходи за организация и управление, в рамките на общите разходи за дейността. В края на отчетния период разходите за дейността се приключват с приходите от финансиранятия във връзка с дейността.

Според експертизата, за осъществяване на целите, за които е създадена, Ф. работи с различни организации, като БНТ е неин основен медиен партньор. Ф. се е задължила да организира създаването и да осигури финансирането на ежегодните събития Маратон на [населено място] и Маратон на [населено място], а БНБ да заснеме събитията и въз основа на така направените видеозаписи да създаде телевизионни предавания с предвидено излъчване в програма на БНТ. Страните са издали помежду си фактури на една и съща стойност (*бартер*). Обществената телевизия (БНТ) е медиен партньор на Столична община (СО) и като такъв подпомага популяризирането на спорта не само на територията на столицата, но и в цялата страна. Тъй като Ф. е създадена с такава цел, БНТ спонсорира Ф., като излъчва материали и репортажи, свързани с провежданите спортни събития.

По отношение на другите спонсори вещото лице е установило, че организирането и провеждането на събитията по договорите с тях, се осъществява преди всичко със средства на Столична община (СО), в т.ч. за комуникационна стратегия, медийна политика, масови спортни и културни мероприятия и други, от където е и основното и най-съществено финансиране по спортния календар, в т.ч. и със средства на съответния спонсор. В този смисъл, вещото лице не е могло да разграничи разходи за определено мероприятие, *които да са поети само от средства на конкретен спонсор*, както и да направи разграничение от общите разходи по дадено събитие по договор с конкретен спонсор на разходите, които Ф. е направила за популяризиране, промотиране на името, статута и дейността на спонсора, чрез рекламно лого, брошури и др., там където такова задължение е поето при договарянето като насрещна престация срещу финансиране по договора. Съществена за целите на казуса е констатацията на експерта, че тези разходи (за популяризиране на спонсора) *не са съществени по размер, за да подлежат на отделно отчитане*. Вещото лице е установило, че финансирането по договорите за спонсорство е обвързано с организирането и провеждането на конкретни (спортни) събития, които се съобщават поименно, с места и дати на провеждане в договорите, или в приложения към тях. Въз основа на тези констатации вещото лице е направило извод, че средствата по финансовото подпомагане са отпуснати под условие (с конкретно предназначение), като е установило и договори, с които е финансирана кампания по спортна дейност без условие, т.е. без да се сочат конкретни спортни събития

(мероприятия).

По отношение на двата договора със Столична община (СО), вещото лице е установило, че същите **са отделни от основното финансиране на дейността** на Ф. от СО по спортния календар. Изпълнението на Ф. по тях касае изготвяне, доставка и монтиране на постоянна обяснителна табела за офиса на проекта - Информационна табела 2 бр., изготвяне и отпечатване на банер за проекта - Информационен банер 2 бр., провеждане на маратон в С., брендиране на тениски, и други, във връзка с доставка на информационни и комуникационни материали, провеждане на маратон в С. и организиране на събитие по Проект "Ефективно използване на нови технологии за чист атмосферен въздух (AIRTHINGS), съфинансиран по Прог рама "Б. - С. море 2014-2020" и националния бюджет на РБ.

По договор с „Метро Кеш енд Кери България“ ЕООД изпълнението касае дейности на Ф. по организиране на изпълнители за фолклорна програма, осигуряване на водещ за програмата, съгласуване на разрешителни за фестивала с администрация на Столична община във връзка с обезпечаване на дейности по организацията и провеждането на събитието Фестивал на розовия домат в Княжевската градина на [населено място] през 2019г.

По другия договор с „Метро Кеш енд Кери България“ ЕООД за финансова подкрепа (спонсорство) на събития от Кампанията „С. - Европейска столица на спорта“, изпълнението касае дейности на Ф. по организирането и провеждането на събитието Маратон на [населено място] през м.10.19., като срещу предоставянето на подкрепа Ф. е поела и ангажимент да извърши рекламни дейности, съответстващи на статута на спонсора, като рекламирането му включва лого на компанията на плакат, брошура, хоругви, в сайта на Маратон С., на подиума за награждаване, в Маратон зоната, на сертификатите за успешно финиширали състезатели.

По договора със „Софийска вода“ АД от 2018г.-2022 г. за финансова подкрепа (спонсорство) на събития от Кампанията „С.-Европейска столица на спорта“, изпълнението касае дейности по организирането и провеждането на предвидените спортни събития, описани с техните имена (наименования), дати, срокове, място на провеждане в Договорите и Приложение № 1 към тях. Ф. е поела и ангажимент да рекламира спонсора чрез анонсиране от говорител на събитието, рекламno лого, промотиране и други инициативи.

По договора с „К и К спорт“ ЕООД от 2019г. за финансова подкрепа (спонсорство) Ф. е подпомогната в нейната дейност по организирането на спортни прояви, постигане на нейните цели и реализиране на нейни проекти. В този смисъл, средствата по подпомагането, отпуснати по договора, не са обвързани с организирането и провеждането на конкретни събития. Ф. е поела и ангажимент при провеждане на спортните събития (мероприятия), които са организирани от нея, при възможност да оповести спонсорството и да постави рекламните материали, предоставени от спонсора, на видно място.

По договора с „Ивентс БГ“ ЕООД от 2019г. финансовото подпомагане (спонсорство) е ангажирано със спортни събития, по-специално с организирането и провеждането от страна на Фондация „С. - Европейска столица на спорта“ на спортното събитие "С. Ъ. зона спорт 2019".

Финансовото подпомагане (спонсорство), осъществено от „Декатлон България“ ЕООД, касае дейности на Фондация „С. - Европейска столица на спорта“ по организацията на

Коледен празник „Да подкрепим колективните спортове“ и организиране на Международна конференция на тема "Българското наследство в европейските градове на спорта" с участието на представители на 10 европейски държави, както и на градовете С., Б., Ч., С., Бяла, П., Б., Р., С. З., В., П., Горна О., П., М..

Финансовото подпомагане (спонсорство), осъществено от „Център за градска мобилност“ ЕАД, касае дейности на Фондация „С. - Европейска столица на спорта“ по организирането на посочени поименно събития - велопоходи, свързани с целите на ЦГМ относно популяризирането на алтернативни и екологосъобразни начини на придвижване в столицата.

Договорите с „Първа инвестиционна банка“ АД от 2017г.-2022 г. за финансова подкрепа (основно спонсорство) касаят подпомагане усилията на Ф. за популяризиране и подпомагане на спор та на територията на СО. Дейността от страна на Ф., която се подпомага от банката, касае организирането и провеждането на спортни прояви (събития, мероприятия) за съответните години, описани поименно с дата, срок, населено място и спортен обект в договора. Ф. е поела и ангажменти във всичките си дейности да популяризира името марката и престижа на Банката, по начин определен в договора в т.ч. да постави логото на банката на всички рекламни материали и официална кореспонденция, при провеждането на всички спортни събития, организирани от Ф., да осигури оповестяване на спонсорството на банката като основен спонсор, да постави рекламните материали, предоставени от банката на видно място. Ф. е изготвила Отчет за „Първа инвестиционна банка“ АД за всяка от годините на дейностите (спортни събития и мероприятия) с приложен снимков материал за тяхното онагледяване.

Установява се от експертизата, че Ф. не начислява такси за участие в организираните от нея спортни прояви, които са изцяло свободни за достъп, *и съответно не отчита приходи от тази дейност*. Отчетените приходи са от финансиране основно от Столична община (СО), спонсорства и дарения, които средства са предназначени за целите на Ф., за които е създадена.

В заключение, вещото лице е установило, че в Годишен финансов отчет (ГФО) и по - специално в Отчет за приходите и разходите (ОПР) от регламентираната дейност за годишните отчетни периоди 2017г. – 2022г. Ф. е отчетла приходи от регламентирана дейност, в т.ч. приходи от дарения под условие и приходи от дарения без условие, свързани с нейните цели по осъществяване на обществено - полезна дейност - организиране и провеждане на спортни събития (мероприятия) по спортен календар, с основно финансиране (по утвърден бюджет) от Столична община (СО) и дофинансиране по договори от други спонсори (дарители) на Кампанията „С. - Европейска столица на спорта“ и в частност (по-често) за финансово подпомагане по организирането и провеждането на конкретни събития. Отчетени са и други приходи с несъществен размер спрямо тези от регламентираната дейност, които Ф. обяснява с участие в проекти. Годишният финансов отчет (ГФО) на Ф., в т.ч. СБ, ОПР, е заверен от независим одитор и е публикуван в Търговския регистър (ТР).

При разпита си в о.с.з. на 27.01.2025 г. вещото лице е потвърдило, че от счетоводна гледна точка е налице основно финансиране от СО на събития, които са за общественополезна дейност на Ф., отделно от което е налице допълнително финансиране по процесните договори за спонсорство.

Въз основа на предмета на договорите и заключението на ССЕ съдът приема, че осъществяваната от Ф. дейност по договорите за спонсорство не може да се

квалифицира като дейност, осъществявана редовно или по занятие, с цел получаване на редовен доход от него, срещу възнаграждение, определено на пазарен принцип, по смисъла на чл.3, ал.2 от ЗДДС. Осъществяваната от ревизираното дружество дейност по организирането и провеждането на конкретни спортни събития е свързана с основните цели на сдружението с нестопанска цел съгласно чл.3, ал.1 от ЗЮЛНЦ. Установява се от ССЕ, че Ф. не начислява такси за участие в организираните от нея спортни прояви, които са изцяло свободни за достъп, респ. не отчита приходи, докато според цитираната практика на СЕС основната характеристика на *възнаграждението се състои в това, че то представлява насреещната икономическа престация за разглежданата услуга – в случая основната дейност е изцяло безвъзмездна.*

Пак според ССЕ, организирането и провеждането на спортните събития се осъществява преди всичко със средства на Столична община, от където е и основното и най-съществено финансиране по спортния календар. Едва като втори (допълнителен) източник на финансиране на дейността на Ф. е от спонсори, но те обезпечават *неголяма част от общите разходи.* В този смисъл, вещото лице не е могло да разграничи разходи за определено мероприятие, *които да са поети само от средства на конкретен спонсор,* както и да направи разграничение от общите разходи по дадено събитие по договор с конкретен спонсор на разходите, които Ф. е направила за популяризиране, промотиране на името, статута и дейността на спонсора, чрез рекламно лого, брошури и др.под. Ето защо не може да се приеме, че се касае за доставки на рекламни услуги, извършена възмездно срещу заплащане на пазарно възнаграждение, *което представлява действителната равностойност на услугата.* Напротив, вещото лице е установило, че разходите за популяризиране на спонсора *са несъществени по размер, за да подлежат на отделно отчитане.* За целите на облагане с ДДС това е равнозначно на липса на определено възнаграждение, равностойно на пазарната стойност на услугата. Настоящият казус се различава от фактическата обстановка по дело С-498/99, в което е прието, че подлежи на облагане с ДДС доставка на услуга, извършена възмездно срещу заплащане на възнаграждение, получено от организатор на състезание под формата на *входни такси, които представляват действителната равностойност в замяна на услугата.* Въз основа на констатациите на ССЕ не могат да се споделят доводите на приходните органи, че с процесните договори за спонсорство са договорени рекламни услуги, с които Ф. осъществява стопанска дейност по занятие, извършвана с цел печалба, която е източник на регулярен доход. Вещото лице не само е установило, че разходите на Ф. по тези договори са незначителна част от общите разходи по организиране на спортните мероприятия, които основно се поемат от СО, но и че като краен резултат разходите за дейността се приключват с приходите от финансиранятия във връзка с дейността. Т.е. не е налице дейност по занятие с цел получаване на регулярни доходи от нея. По идентичен начин договорите с БНТ не попадат в обхвата на облагаеми доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Обществената телевизия (БНТ) е медиен партньор на Столична община (СО) и като такъв подпомага популяризирането на спор та не само на територията на столицата, но и в цялата страна. Тъй като Ф. е създадена с такава цел, БНТ спонсорира Ф. като излъчва материали и репортажи, свързани с провеждани спортни събития.

Несподелими са доводите на приходните органи, че с процесните договори за спонсорство спонсорираното лице се е задължило да осигури насрееща престация, еквивалентна на предоставеното от спонсора, сделката следва да се квалифицира като

„търговска“ по смисъла на чл. 1 и чл. 286 от ТЗ. Всъщност се установява противната хипотеза, посочена в Разяснение изх. № 53-02-98 от 11.04.2011 г. и Разяснение изх. № 20-00-61 от 05.05.2013 г. на НАП. Не се установи по делото, че получените спонсорства са във връзка с дължима насрещна престация от спонсорираното лице в еквивалентен размер на предоставеното от спонсора финансиране /субсидия/, поради което същите не са обект на облагане с ДДС.

По силата на пар.1, т.8 от ДР на ЗДДС „безвъзмездна“ е доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

Разпоредбата на чл.41, т.4 от ЗДДС определя като освободена доставка услугата, пряко свързана със спорта или физическото възпитание, предоставяна от спортни организации по Закона за физическото възпитание и спорта (ЗФВС), които са регистрирани по Закона за юридическите лица с нестопанска цел като организации, определени за извършване на общественополезна дейност. Съгласно пар.1, т.12 от ДР на ЗФВС "спонсорство" е пряко или непряко финансиране на спортисти, спортни организации и спортни мероприятия, осъществено от физическо или юридическо лице с цел да се съдейства за популяризирането на неговото име, марка или обществен престиж, като размерът на предоставените финансови средства *превишава пазарната стойност на получената в замяна рекламна услуга*. Съдът приема, че процесните договори за спонсорство съответстват на легалното определение по пар.1, т.12 от ДР на ЗФВС, доколкото по делото се установи, че в изпълнение на тях Ф. популяризира името, логото или обществен престиж на спонсора, но размерът на предоставените от него финансови средства *превишава пазарната стойност на получената в замяна рекламна услуга, чиято стойност е толкова незначителна, че не може да се отграничи сред общата стойност на разходите на Ф. по организиране на спортното мероприятие*.

Приложими в настоящия случай са и разпоредбите на чл.132, пар.1, б. „м“ и б. „о“ от Директива 2006/112/ЕО: Държавите-членки освобождават следните сделки: доставката на някои услуги, тясно свързани със спорта или физическото възпитание от нестопански организации на лица, участващи в спортни дейности или физическо възпитание, както и доставката на услуги и стоки от организации, чийто дейности са освободени съгласно разпоредбите на букви б), ж), з), и), л), м) и н), във връзка с прояви за набиране на средства, организирани изключително в тяхна полза, при условие че освобождаването не би довело до нарушаване на конкуренцията.

Съгласно чл.100 от ЗФВС спортна услуга се предоставя от спортна организация или лице, регистрирано като търговец, и включва предоставяне на:

1. спортни обекти или осигуряване на други подходящи условия за практикуване на физическата активност, физическото възпитание и спорта;
2. треньорски услуги.

Спорните правоотношения по договорите за спонсорство и с БНТ не могат да се определят като спортни услуги по смисъла на чл.100 от ЗФВС, а представляват услуги, тясно свързани със спорта, предоставяни от нестопански организации. Като такива, същите представляват освободени доставки по смисъла на чл.132, пар.1, б. „м“ и б. „о“ от Директива 2006/112/ЕО и чл.41, т.4, вр. чл.44, т.1 от ЗДДС. Дори и да се касае за допълнителна стопанска дейност, то тя напълно съответства на чл.3, ал.3 от ЗЮЛНЦ, тъй като е свързана с предмета на основната дейност на ревизираното лице, за която то е регистрирано, и прихода от тази дейност се използва за постигане на определените в устава или учредителния акт цели.

Според съда, приходните органи неправилно са ацентрирали на представени документи и писмени обяснения от спонсорите, според които предоставените средства касаят заплатена доставка на рекламна услуга. Касае се за юридически лица – търговци, поради което тяхното пазарно положение и регистрация по ЗДДС определят като благоприятно за тях декларирането на разходи за рекламни услуги. Единствено поради това обстоятелство обаче не може да се приеме, че и Ф. осъществява търговска дейност по занятие.

По изложените съображения и като са достигнали до извод за наличие на основание за регистрация по чл.96, ал.1 от ЗДДС, респ. за начисляване на ДДС съгласно чл. 102, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, приходните органи са постановили оспорения РА при неправилно приложение на закона.

За пълнота следва да се отбележат като неправилни изводите на приходните органи, че не са представени всички изискани документи като договори, сключени с клиенти, фактурите към тях или счетоводни справки. При изготвяне на ССЕ е установено, че счетоводното обслужване на Фондация „С.-Европейска столица на спорта“ е осъществявано от Е. С., съставител на ГФО за 2017г. и 2018г. и се осъществява от Б. Б., съставител на ГФО за 2019г. до 2022г. ГФО са заверени от независим одитор Т. К.. Вещото лице не е установило липса на счетоводни регистри, а напротив – проследило е налицието на кореспонденция между представените такива. При посещението си на адрес в [населено място],[жк], [улица], Б. Б. е предоставила на експерта за преглед оборотни ведомости, главни книги, извлечения от счетоводни регистри (с/ки) и документи от счетоводството. При липса на основание за регистрация по ЗДДС не може да се приеме, че съществува задължение за подаване на справки-декларации по ЗДДС, когато задължението се установява по декларация, нито, че липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството /ЗСч./ или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане. По изложените съображения следва да се приемат като недоказани установените от приходните органи основания за извършване на ревизията по реда на чл. 122, ат. 1, т. 1, т. 4 и т. 5 от ДОПК, което от своя страна е самостоятелно основание за отмяна на РА.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК е дължима цялостна отмяна на РА в частта, с която са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 144 651.44 лв. и лихви в размер на 61 369.66 лв., общо в размер на 206 021.10 лв.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените по делото разноски за държавна такса пред АССГ в размер на 50 лв., адвокатско възнаграждение при първоначалното разглеждане на делото по адм.д. № 6629/24 г. по описа на АССГ в размер на 800 лв. и възнаграждение за вещо лице по адм.д. № 6629/24 г. по описа на АССГ в размер на 1950 лв., адвокатско възнаграждение в размер на 2000 лв. по адм.д. № 2805/2025 г. по описа на ВАС, Първо отделение, и адвокатско възнаграждение в размер на 2000 лв. при повторното разглеждане на делото по адм.д. № 11481/2025 г. по описа на АССГ, или **общо 6800 лв.**

Минималният размер на адвокатското възнаграждение съобразно обжалвания интерес от 206 021.10 лв. е 12 890.84 лв. съгласно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1 от 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, дължимо за всяка съдебна инстанция съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК. Съдът намира, че договореното и заплатено адвокатско възнаграждение в размер на 800 лв. при първоначалното

разглеждане на делото пред АССГ и 2000 лв. за следващите съдебни инстанции напълно съответства на фактическата и правна сложност на спора, както и на извършените от адв. М. в хода на съдебното производство процесуални действия, поради което разноските за адвокатско възнаграждение следва да се присъдят в пълнота.

Независимо, че спорът е решен преди 01.01.2026 г., съдът намира, че за прецизност размерът на разноските следва да бъде посочен и в евро. Това е така, тъй като изпълнителен лист ще бъде издаден (при влизане в сила на решението) след 01.01.2026 г., или в еурова равностойност от **3476.78 евро**.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Първово отделение, 69-и състав,

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТМЕНЯ по жалба на ФОНДАЦИЯ „С. - ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“, ЕИК[ЕИК] с адрес [населено място],[жк], бул./ул. [улица], Ревизионен акт №Р-22221023004547-091-001 от 05.03.2024 г., издаден от Н. Ж. К. - орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 679 от 20.05.2024г. на директора на дирекция ОДОП С., с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 144 651.44 лв. и лихви в размер на 61 369.66 лв., общо в размер на **206 021.10 лв.**

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на ФОНДАЦИЯ „С. - ЕВРОПЕЙСКА СТОЛИЦА НА СПОРТА“, ЕИК[ЕИК] с адрес [населено място],[жк], бул./ул. [улица], сторените в производството разноски общо в размер на **6800 лв.** с еурова равностойност от **3476.78 евро**.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: