

РЕШЕНИЕ

№ 5846

гр. София, 09.10.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 09.07.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **12409** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ във вр. с чл. 145 – чл. 178 от Административно процесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба с вх. № 33573 от 27.11.2018 г. на Сдружение „Българска федерация на радиолюбителите - БФРЛ“, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] и със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1 – чрез адв. Д. Балкански срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22220217003685-091-001 от 20.06.2018 г., потвърден в обжалваната част с решение № 1418 от 14.09.2018 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/.

Жалбоподателят поддържа, че обжалвания РА потвърден с решение на директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП е неправилен и незаконосъобразен, постановен в нарушение на материалния закон. Твърди се, че възприетото от страна на органите по приходите, че сдружението оказва общи туристически услуги на участниците в организирани от сдружението състезания и от там, че извършва стопанска дейност, като търговец по смисъла на ЗКПО и Търговския закон /ТЗ/, съответно на което са установени задължения за корпоративен данък за 2014 г. в размер на 1645,97 лева, както и за 2016 г. в размер на 6022,53 лева, със съответните лихви за забава е неправилно. Развиват се подробни съображения за липсата на предпоставките по чл. 2, ал. 1, т. 1 Закона за корпоративното подоходно

облагане /ЗКПО/ за ангажиране на отговорността на ревизираното лице. В жалбата се правят оплаквания относно констатациите на ревизиращите органи, възприети в оспореният РА. Поддържа се, че сдружението жалбоподател е регистрирано като сдружение с идеална цел по реда на ЗЮЛНЦ и като такова не е извършвало търговска дейност, а получаваните такси от участниците събирани при провеждане на състезания по радиозасичане и др. мероприятия, не следвало да бъдат квалифицирани като приходи от стопанска дейност. Сочи още, че целта на събираните от негова страна, в качеството му на домакин, средства е с оглед необходимостта с тях да бъдат покривани разходите, планирани да бъдат направени за всеки един от участниците в състезанието. Счита, че не е допустимо да се прави разграничаване между отделните дейности, които са включени в цялостния процес на организацията на мероприятията. Не можело да се приеме, че подсигуриването на легловата база и изхранването на отделените участници е туристическа услуга, представляваща стопанска дейност и подлежаща на облагане с корпоративен данък. С оглед на това с жалбата се иска отмяната в оспорените части на РА № Р-22220217003685-091-001 от 20.06.2018 г., потвърден в обжалваната част с решение № 1418 от 14.09.2018 г. на директора на дирекция „ОДОП“ [населено място] при ЦУ на НАП.

В проведените публични съдебни заседания по делото „Българска федерация на радиолобителите - БФРЛ“, се представлява от адвокат Д.. В хода по същество на делото се поддържа становище за незаконосъобразност на РА, като се моли оспореният акт да бъде отменен. Претендира се присъждането на разноски по делото, в размер на 550 лева.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт А., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена. Поддържа, че РА е правилен и законосъобразен, с оглед на което следва да бъде потвърден, като излага съображения в тази насока. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение в размер на 1021 лева.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд София- град, III отделение, 70 състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Процесният ревизионен акт № Р-22220217003685-091-001 от 20.06.2018 г., е издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.-С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

На 13.06.2017 г. със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220217003685-020-001 от 13.06.2017 г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Г. И. М. съгласно Заповед № 6420-А от 08.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на Сдружение „Българска федерация на радиолобителите - БФРЛ“ /БФРЛ/ за установяване на задължения за корпоративен данък за периоди от 01.01.2011 г. до 31.12.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220217003685-092-001 от 23.03.2018 г., връчен на 17.04.2018 г., като производството приключило с издаването на РА № Р-22220217003685-091-001 от

20.06.2018 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Ю. С. Т.-С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С оспорения РА на ревизираното сдружение са определени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2014 г. в размер на 1645,97 лв. и за 2016 г. в размер на 6022,53 лв., ведно с лихвите за забава.

В хода ревизията са предприети редица процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от издадения РА, като са изложени предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства. В тази насока са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22220217003685-040-001/05.07.2017 г. и № Р-22220217003685-040-001/04.09.2017 г., в отговор на които са представени документи. Връчено е искане за предоставяне на информация от трети лица № Р-22220217003685-041-001/05.07.2017 г., в отговор на което дружеството [фирма] е представило писмени обяснения и копия на договори, фактури, счетоводни и платежни документи. Осъществено е посещение на адреса на управление и за кореспонденция на сдружението, като за резултатите от проверката е съставен Протокол № 1288760/27.07.2017 г. Извършена е и проверка в информационния масив от база данни в НАП.

Приходните органи са взели предвид при определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък /данъчният финансов резултат/ констатациите от РД № Р-22220217003685-092-001 от 23.03.2018 г.

В РА № Р-22220217003685-091-001/20.06.2018 г. и Решение № 1418 от 14.09.2019 г. на директора на Д“ОДОП“ С. е обоснован извод, че таксите събирани от Сдружение „Българска федерация на радиолюбителите-БФРЛ“ за участие в организирани от него състезания, са приходи, които са от стопанска дейност и формират печалба по смисъла на ЗКПО и сдружението е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 2, ал. 1, т. 1 от ЗКПО.

В посочения РА съобразно изложени констатации са установени различия спрямо данните декларирани от задълженото лице, поради което за 2014 г. е установен финансов резултат /печалба/ в размер на 16 459,97 лева и следващ се корпоративен данък за периода в размер на 1645,97 лева, както и дължима лихва в размер на 538,47 лева.

За 2016 г. е установен финансов резултат /печалба/ в размер на 60 225,32 лева, като е определен следващ се корпоративен данък за периода в размер на 6022,53 лева и дължима лихва в размер на 746,18 лева.

В Решение № 1418 от 14.09.2018 г. на директора на Д“ОДОП“, е възприето, че органите по приходите правилно и законосъобразно са приложили разпоредбата на чл. на чл. 2, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, като са определили данъчните резултати на ревизираното лице по ЗКПО за ревизираните периоди. В решението се мотивира че таксите, събирани от сдружението за участие в организирани от него състезания, са приходи, които са от стопанска дейност и формират печалба по смисъла на ЗКПО.

Ревизионен акт № Р-22220217003685-091-001 от 20.06.2018 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.-С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, е отменен в оспорената част по ЗКПО за данъчния период 2014 г., както и е изменен в оспорената част, като установения с

РА резултат по ЗКПО за данъчния период 2016 г. в размер на 6022,53 лева е определен на 875,92 лева, ведно със съответните лихви.

По делото е изслушано заключение на вещото лице по допуснатата съда съдебно-счетоводна експертиза, приета от съда като обективно и безпристрастно изготвено, неоспорено от страните по делото. От заключението на вещото лице се установява, че въз основа на констатациите от проверените документи и техният анализ, по поставените задачи, не се установява разпределение на части от приходите/постъпленията на „Българската федерация на радиолюбителите - БФРЛ“ през спорните годишни данъчни периоди в полза на членовете на федерацията или под формата на бонуси на управителите на сдружението; Посочените в Таблица 1 от констативната част на заключението приходи/постъпления от нестопанска дейност на „Българската федерация на радиолюбителите - БФРЛ“ са били изразходвани за основната спортно - състезателна дейност на сдружението. С част от положителните финансови резултати от дейността на федерацията през ревизирия период са били подпомагани финансово участията на националните състезатели в международни състезания, в т.ч. покупка на билети, такси за участие в състезанията и други такива. В съдебно счетоводната експертиза е извършен подробен анализ на счетоводните сметки, които са били заверявани при извършване на всяка една стопанска операция, свързана с изразходването на посочените приходи. Вещото лице дава заключение, че не са били покривани/плащани непогасени задължения с постъпленията на БФРЛ, възникнали за 2011 г., 2013 г. и 2015 г., когато извършваната нестопанска дейност на федерацията е завършила съответната година с отрицателен счетоводен финансов резултат.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „Българска федерация на радиолюбителите-БФРЛ“ жалба вх. № 53-00-1968 от 10.07.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1292 от 19.07.2018 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 05.10.2018 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 19.10.2018 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал.2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

По валидността и формата на акта:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби

по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакувания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл. 119, ал. 2 ДОПК, като е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК (в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС), като с ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. По делото в тази връзка са приети като доказателства Заповед № Р-22220217003685-020-001 от 13.06.2017 г., която е изменена със Заповед № Р-22220217003685-020-002/11.09.2017 г., издадени от издаден от Г. И. М. /респ. М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Г. И. М. съгласно Заповед № 6420-А от 08.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. /, на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, упълномощен със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА е подписан с електронни подписи. С оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕП по делото са представени удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, както и на лицата, издали РД и ЗВР, от които се установява, че са подписани с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.16 ЗЕДЕП. Поради което РА отговаря на изискването на чл.120, ал.1, т.8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал.2 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

Като взе предвид доказателствата, по делото съдът намира, че изводите в РА са правилни, като не се опровергават от жалбоподателя.

Спор между страните по отношение на фактите не съществува, като същите правилно са установени от органите по приходите.

Спорът между страните се заключава в това дали таксите събрани от ревизираното лице за участие в организирани от него състезания, са приходи и следва ли същите да се третираят като дейност със стопански характер или не, какво е следвало да бъде счетоводното и данъчното третиране на приходите и разходите по повод на тези сделки и налице ли са нарушения, обосноваващи корекция на финансовия резултат.

Съгласно разпоредбата чл. 3, ал. 1 на ЗЮЛНЦ, юридическите лица с нестопанска цел, каквото безспорно е дружеството жалбоподател, не подлежат на облагане с преки и косвени данъци, но съгласно чл. 3, ал. 3 от с.з., юридическите лица с нестопанска цел могат да извършват допълнителна стопанска дейност, която е свързана с предмета на основната дейност, за която са регистрирани, като използват приходи за постигане на определените в устава или учредителния акт цели и при наличие на регламентирана възможност, юридическите лица с нестопанска цел могат да осъществяват и стопанска дейност, като резултатите от тази дейност подлежат на отчитане и облагане по общия ред и за целта следва да се спазват изискванията на материалните данъчни закони, като се съставят отчети съгласно счетоводен стандарт 9 „Представяне на финансовите

отчети на предприятията с нестопанска дейност и съгласно т. 5.3 от този стандарт, при извършване на стопанска дейност от предприятие с нестопанска дейност в отчета за приходите и разходите на отделен ред се отразява печалбата или загубата от тази дейност. Макар и да не са търговци по своя правен статут, юридическите лица с нестопанска цел са данъчно задължени лица на основание чл. 2, ал. 1, т. 1 и чл. 3, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 1, т. 2 от ЗКПО в случаите, когато извършват сделки по смисъла на чл. 1 от ТЗ. В конкретната хипотеза получените от жалбоподателя такси за участие в организирани от него състезания, съставляват получени приходи от стопанска дейност, като фактическото получаване е установено по делото, че е извършено през 2014 г и 2016 г., като платци са всички участници в състезанията, което е един допълнителен аргумент за извършване на дейност, която има стопански характер и най-вече представя събиране на задължителна такса за участие, имаща стопански характер, като цените са предварително определени и оповестени. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че е неправилен изводът на органите по приходите, че получените приходи от такси представляват независима икономическа дейност. В този смисъл е Решение № 1334/01.02.2017 година по адм. дело № 1011/2016 по описа на ВАС, в което се сочи, че „От практиката на Съда на Европейския съюз могат да се почерпят множество примери на задължително тълкуване на понятието за „икономическа дейност“ в подкрепа на доводите на приходните органи, че визираната в оспорения РА дейност 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, пар.2 ДФЕС) прави относими дадените от СЕС тълкувания на основни понятия като „икономическа дейност“ и „предприятие“. Например в Решение на СЕО от 01.07.2008 година по дело С-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 Н. и Е., С-41/90, R., стр. I-1979, точка 21 и Решение от 16 март 2004 г. по дело АОК В. и др., С-264/01, С-306/01, С-354/01 и С-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, С-35/96, R., стр. I-3851, точка 36 и Решение от 12 септември 2000 г. по дело Р. и др., С-180/98—С-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 W. и K., 36/74, R., стр. 1405, точка 4 и Решение от 15 декември 1995 г. по дело В., С-415/93, R., стр. I-4921, точка 73).

Значението на цитираното решение на СЕО за настоящия казус е с оглед на това, че независимо от 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. Дейността на

жалбоподателя по организиране на състезания, при които се събират приходи за участие на значителна стойност, може да го определи 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.

От гледна точка на приложението на ЗДДС понятието за „независима икономическа дейност“ също е изключително широко: 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. Възмездно осъществяваната от ревизираното лице дейност по организиране на състезания безспорно покрива изискванията на даденото легално определение в чл. 3, ал. 2 ЗДДС.

В решение на СЕО от 17.09.2002 г. по дело С-498/99 при тълкуване на разпоредбата на чл.2, пар.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, пар.1, т.а от Шеста директива“.

С оглед на това и предвид доказаната стопански характер на спорната дейност на жалбоподателя е безспорно, че за същата дейност, сдружението е данъчно задължено лице на основание чл. 2, ал. 1, т. 1 и чл. 1, т. 2 от ЗКПО за печалбите си от извършените търговски сделки по смисъла на чл.1, ал.3 ТЗ.

Неоснователни са и доводите на жалбоподателя изложени в жалбата по отношение на това, че дружеството жалбоподател не е и не доставя обща туристическа услуга по смисъла на чл. 136, ал. 1 от ЗДДС, тъй като няма качеството на туроператор. Както правилно са посочили органите по приходите, обстоятелството, че дружеството жалбоподател не е регистриран туроператор съгласно българското законодателство, не означава, че същото не може да извършва такива стопански сделки носещи му приходи.

Предвид изложените съображения, съдът намира, че оспореният индивидуален административен акт е законосъобразен, а жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

По разноските по производството:

При този изход от спора и предвид на своевременно направеното искане от процесуалния представител на ответника е мотивирано възлагането на разноските по делото върху жалбоподателя.

Съгласно чл. 161 ал.1 от ДОПК, на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата, като на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат.

В случая претендираното юрисконсултско възнаграждение от ответника следва да бъде определено в размера по чл. 8 ал.1 т.4 от Наредба № 1/9.07.2004 година за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а жалбоподателят следва да заплати на ответника разноски – юрисконсултско възнаграждение в размер на 1021 /хиляда двадесет и един/ лева.

Воден от горното и на основание чл. 160 ал.1 от ДОПК, Административен съд София-град, III-то отделение, 70 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Сдружение „Българска федерация на радиолюбителите - БФРЛ“, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] и със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1 – чрез адв. Д. Балкански срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22220217003685-091-001 от 20.06.2018 г., потвърден в обжалваната част с решение № 1418 от 14.09.2018 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна политика“ /„ОДОП“/ [населено място] при Централно управление /ЦУ/ на Националната агенция по приходите /НАП/, с което и изменен РА, като установения резултат по ЗКПО за данъчния период 2016 г. в размер на 6022.53 лева е определен на 875.92 лева, ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Сдружение „Българска федерация на радиолюбителите - БФРЛ“, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] да заплати на Териториална дирекция на Национална агенция за приходите - С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 1021 /хиляда двадесет и един/ лева.

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: