

РЕШЕНИЕ

№ 1479

гр. София, 07.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 07.12.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **5720** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на Сдружение „Български туристически съюз“, ЕИК:[ЕИК], представлявано от А. Й. С., чрез адв. В. К. С., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-220022210003345-091-001/10.02.2022г., издаден от Т. П. Н. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р.- ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден и изменен с Решение № 661 от 03.05.2022г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място].

С РА са установени задължения за довносяне в размер общо на 36 415,80лв. и лихви за просрочие към тях в размер общо на 11 815,91лв. , като по ЗДДС сумата възлиза на 13 163,97лв. главница и лихва – 4655,89лв. , а по ЗКПО – 23251,83лв. главница и лихва в размер на 7160,02лв. С Решението на директора на ОДОП резултатът по ЗДДС е изменен, като за м. 08.2017г. е намален от 1971,43лв на 590,02лв ДДС за внасяне, за м. 10.2017г. е определен от 454,04лв. на 1480,42лв. ДДС за възстановяване и по ЗКПО установеният резултат за 2017г. е намален от 11 020,46лв. на 7465,36лв. дължим корпоративен данък. В останалата част РА е потвърден.

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи, че направените в РА изчисления, констатации и заключения са неправилни и необосновани и са довели до неправилно формиране на сумите, на базата на които е изчислена дължимата от Сдружението

сума. Счита, че РА е неправилен, незаконосъобразен и необоснован. Сочи, че констатациите в РА не са правилно съобразени с фактите и представените доказателства и като резултат материалният закон е приложен и тълкуван неправилно и в противоречие с разпоредбите и целите на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) и Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). С жалбата се излагат доводи, че Сдружението не осъществява търговска/стопанска дейност по смисъла на Търговския закон по отношение на пещерата „С. Дупка“. Жалбоподателят излага, че като природна забележителност, Пещера „С. дупка“ спада към защитените територии по смисъла на Закона за защитените територии (ЗЗТ). Управлението на природните забележителности се осъществява единствено с цел те да бъдат запазени (тази цел е потвърдена и в Решението). Сдружението осъществява стопанисването на Пещерата именно по смисъла и в изпълнение на ЗЗТ и извършените от Сдружението в пещера „С. дупка“ дейности имат за цел да реставрират, запазят, поддържат и съхранят Пещерата във времето и не са с цел печалба, за да бъдат включени към стопанската дейност на Сдружението. Твърди, че извършените от Доставчиците („ИВСА“ ЕООД BG175218576; „КАСИ КЕТИ“ ЕООД, BG201650106; „МОНИСТРОЙ 65“ ЕООД[ЕИК]; „БАКТРИЯ 681“ ЕООД[ЕИК]; „ПИЕ СТРОЙ“, ЕООДП3587125; „КОНТРАКТ ИМИДЖ“ ЕООД[ЕИК]; ЕТ „КАБРИ 2000 - БЛАГОЙ ИВАНОВ“) доставки не следва да бъдат разглеждани като „нереални“, доколкото Сдружението е извършило отчитане за изразходването на полученото финансиране в пълен размер от 114 500 лв., което отчитане е проверено и прието от Столична община и от Агенцията за държавна финансова инспекция. Жалбоподателят излага, че органите по приходите са заключили неправилно, че услугите, предоставени от доставчиците са нереални, като не са взели предвид всички обстоятелства и не са изследвали възможните хипотези за това дали реално са извършени доставки. Счита, че Сдружението не следва да търпи негативни последици - да бъде променян финансовият му резултат, да му бъде отказвано право на приспадане на данъчен кредит и др. негативни последици, поради това че доставчикът на услугите е извършил нарушение или не е декларирал наети от него работници. Позовава се на практиката на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разности по делото.

Ответникът – директор на дирекция "ОДОП" – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002221003345-020-001/11.06.2021 г., връчена на 22.06.2021 г., изменена със Заповед № Р-22002221003345-020-002/20.09.2021г. и Заповед № Р-22002221003345-020-003/21.10.2021 г., е възложено на Сдружение „Български

туристически съюз“ /Сдружението/ извършването на ревизия за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.02.2017 г. до 31.12.2019 г. и по ЗКПО за корпоративен данък от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г. Г. заповеди са издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД 1-188/18.02.2020 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/№ Р-22002221003345-092-00/16.12.2021 г., връчен на електронен адрес на 16.12.2021 г. На основание и в срока по чл.117, ал.5 от ДОПК задълженото лице не е подало възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-220022210003345-091-001/10.02.2022 г., издаден от Т. П. Н. и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 10.02.2022 г. Със същия се установяват задължения в размер на 13 163,97лв по ЗДДС и лихви към тях в размер на 4655,89лв., 23251,83 лв. по ЗКПО и лихви в размер на 7160,02лв. , общо в размер на главница 36415,91лв. и лихви общо в размер на 11815,91лв.

Констатирано е, че основната дейност на Сдружението е методическо и организационно подпомагане на туристическите дружества и техни органи, клубове, секции и други; „безвъзмездно и безсрочно“ отдаване на туристически обекти, собственост на сдружението на туристическите дружества за стопанисване и управление; ремонт, строителство, благоустрояване, обзавеждане, стопанисване и управление на туристически учебни центрове, туристически спални и туристически заслони, други туристически обекти, съоръжения, пещери; маркиране, поддържане, ремонт и обезопасяване на туристически маршрути и пътеки и други.

Ревизията е повторна за ревизираните периоди, приключила с издаването на Ревизионен акт № Р-22221020001753-091-001/09.03.2021 г., който е отменен с решение на директора на дирекция ОДОП с Решение № 841/03.06.2021 г. и е върната административната преписка за извършване нова ревизия.

На Сдружението е извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, възложена с Резолюция № П-22221018140731-О.-001/07.08.2018г., приключила с издаването на Протокол с № П-22221018140731-073-001/14.02.2019 г. При проверката е констатирано, че за периода на ревизията „Български туристически съюз“ е получил субсидии, като предоставените документи и справки са дадени и присъединени към настоящото производство и са описани в РД по периоди.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК на ревизираното дружество е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения на задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002221003345-040-001/24.06.202 г. Връчено е на 15.04.2020 г. на декларирания електронен адрес на дружеството, като е указан 14-дневен срок за представяне на изискваните документи и писмени обяснения. Връчени последователно са още 3 искания до задълженото лице, в отговор на които то е предоставило документите, необходими за провеждане на ревизията.

На основание чл.45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещни

проверки на физически и юридически лица, в това число на: „ИВСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „КАСИ КЕТИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МОНИСТРОЙ 65“ ЕООД ЕИК[ЕИК]; „БАКТРИЯ 681“ ЕООД ЕИК[ЕИК]; „ПИЕ СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „КОНТРАКТ ИМИДЖЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; ЕТ „КАБРИ2000 - БЛАГОЙ ИВАНОВ“, ЕИК[ЕИК]. Исканията до проверяваните дружества са изготвени и връчени по реда на чл.32 от ДОПК, като те не са представили документи за проверка. Резултатите от проверките са описани в съставени протоколи и пренесени в съдържанието на РД.

Присъединени са доказателства, събрани в предходната ревизия, както и са извършени проверки в информационните регистри на НАП относно: данни за осигуряването, подадени справки декларации по ЗДДС за ревизирания период, справка на подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Поради извършване на сделки по чл.1 от ТЗ и на основание чл.2, ал.1, т.1 във връзка с чл.1, т.2 от ЗКПО сдружение Б. е данъчно задължено лице и реализираната от него печалба подлежи на облагане с корпоративен данък. На основание чл.92, ал.1 от ЗКПО данъчно задължените лица, които се облагат с корпоративен данък следва да подават годишна данъчна декларация по образец за данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък.

По ЗКПО ревизиращите органи са констатирани, че СДРУЖЕНИЕТО е подало годишни данъчни декларации /ГДД/ с които е декларирало следните резултати: за финансовата 2017 г. – данъчна печалба в размер на 4 332,33 лв. и корпоративен данък в размер на 433,23 лв., внесен; за финансовата 2018 г. – данъчна печалба в размер на 64 468,80 лв. и корпоративен данък в размер на 6 446,88 лв., внесен и за финансовата 2019 г. – данъчна печалба в размер на 60 669,16 лв. и корпоративен данък в размер на 6 066,92 лв., внесен.

При ревизията е установено, че оборотът на СДРУЖЕНИЕ Б. е формиран от отдаване под наем на имущество, продажба на билети и от продажба на клубни материали. Констатирано е, че реализираните от Б. приходи, сдружението е разпределило на приходи от нестопанска дейност /приходи от членски внос, продажбата на съюзни материали - членски марки, книжки, карти, значки и други, продажба на стоки свързани към 100-те Национални туристически обекти, приходите от издателската дейност на вестник „Ехо“; продажбата на билети за вход от пещера „С. дупка“, приходите от субсидии от Столична община, приходи от дарения/ и приходи от стопанска дейност /отдаването под наем на собствени имоти на сдружението, префактуриране на комунални разходи, данъци и такси на имотите, продажба на обект, собственост на сдружението/. В хода на ревизията е констатирано, че приходите от финансираня са отчитани по сметка 7131.

Установено е, че приходите и разходите, реализирани от стопанисването на пещера „С. дупка“, са отчетени неправилно като приходи от регламентирана нестопанска дейност. Доказателствата сочат, че пещерата е предоставена с Разпореждане № 26 на МС от 31.01.1964 г. да се стопанисва и управлява от СДРУЖЕНИЕТО. Според приходните органи дейността от продажбата на входни билети от пещера „С. дупка“, представлява дейност по предоставяне на услуги срещу възнаграждение на физически

лица, което е дало основание да приемат, че е извършвана по стопански начин, свързана е с предмета на дейност и е източник на постоянен, регулярен доход. По тези съображения, приходите от продажбата на билети за посещение на пещера „С. дупка“ са посочени от ревизиращите органи като част от приходите на СДРУЖЕНИЕТО в качеството му на данъчно задължено лице и са коригирани финансовите резултати, които подлежат на облагане по реда на ЗКПО. Извършените разходи, свързани с реализирането на приходите от дейността на пещерата, са посочени в намаление на счетоводния финансов резултат и това са разходите, за възнаграждения на персонала, назначен за стопанисване на пещерата.

Освен горното при ревизията е установено, че дружеството не е отчитало получените през 2017 г. субсидии съгласно правилата за отчитане на тази помощ, регламентирани в Счетоводен стандарт /СС/ 20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“, като текущ приход, който да участва в резултатите от стопанска дейност. Констатирано е, че същите са отпуснати за ремонт на дълготрайни активи, собственост на Сдружението, които в последствие се използват за стопанската дейност - за отдаване под наем. При така установената фактическа обстановка е прието, че на основание чл.78, ал.1 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният резултат следва да се коригира със сумата на приходите и разходите, които трябва да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице.

При определяне на разходите за стопанска дейност, приходните органи са анализирали отчетените от сдружението разходи за нестопанска дейност за 2017 г., които са в общ размер на 102 225,01 лв. Сумата е формирана от отразените по сметка 6021 „Разходи за външни услуги за нестопанска дейност“ и отразените по 61131 „Разходи средства от СО“. Констатирани са, че от тях в размер на 35 551,02 лв. за 2017 г. не следва да се признаят, тъй като са за ремонти и доставка на материали, вложени в ремонта на хижите по фактури, издадени от „ИВСА“ ЕООД, „КАСИ КЕТИ“ ЕООД, „МОНИСТРОЙ 65“ ЕООД „БАКТРИЯ 681“ ЕООД, „ПИЕ СТРОЙ“ ЕООД, „КОНТРАКТ ИМИДЖЕ“ ЕООД, ЕТ „КАБРИ2000 - БЛАГОЙ ИВАНОВ“. Приели са, че предходно изброените доставчици не са извършили документираните доставки.

За да приемат горното органите по приходите са се позовали на извършените по реда на чл.32 от ДОПК насрещни проверки на доставчиците, при които те не са представили документи. Вследствие на това обстоятелство те са приели, че дружествата не разполагат с материален, технически и кадрови ресурс да изпълнят доставките. При проверка в информационната система на НАП са констатирани, че дружествата не са декларирали обекти и не са установили данни за наличие на трудов ресурс, освен на „МОНИСТРОЙ 65“ ЕООД. С изключение на „ИВСА“ ЕООД, органите по приходите са констатирани, че касовите бонове са от ЕКАФП, за които няма данни в ИС на НАП.

Във връзка с гореизложените факти и обстоятелства ревизиращите са приели, че липсват безспорни доказателства за извършено СМР и доставката на материалите. Отчетените през 2017 г. за нестопанска дейност разходи в размер на 35 551,02 лв., формирани по фактурите от „ИВСА“ ЕООД, „КАСИ КЕТИ“ ЕООД, „МОНИСТРОЙ

65“ ЕООД, „БАКТРИЯ 681“ ЕООД, „ПИЕ СТРОЙ“ ЕООД, „КОНТРАКТ ИМИДЖ“ ЕООД ЕООД „К. 2000 - Б. И.“ не са признати като реално извършени. Поради това тези разходи не са признати и в намаление на разходваните средства от субсидиите от Столична община, като разходи от стопанската дейност.

На следващо място ревизиращите органи са посочили, че приходите от отдаване под наем на обекти са занижени по описаните договори в частта по ЗДДС, поради това, че Сдружението не е извършило индексация, съгласно клаузите в посочените договори и е отчитало извършените инвестиционни разходи за сметка на наема. Предвид направените изчисления и констатации, описани в частта по ЗДДС е установено, че не са отчетени приходи от отдаване под наем на посочените обекти от БТК, които е следвало да участват във финансовите резултати, които подлежат на облагане по реда на ЗКПО.

В обобщение на изложените факти и обстоятелства, установени в хода на ревизията, декларираният с ГДД по чл.92 от ЗКПО финансов резултат са коригирани на следните основания:

Преобразуване на финансовата 2017 г.:

На основание чл.78, ал. 1 от ЗКПО със приходите, отчетени в сметка 7115 в размер на 110 934,50 лв., е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2017 г. и намаление с разходите в размер на 62 544,77 лв. /заплати и осигуровки/, относими към стопанисване на „С. дупка“.

На основание чл.78, ал.1 от ЗКПО декларираният счетоводен финансов резултат е увеличен със сумата на получените субсидии в размер на 114 500,00 лв. На основание чл.78, ал.1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат на дружеството е намален с извършените, във връзка с ремонтните дейности на хижите, счетоводните разходи в размер на 66 673,99 лв./102 225,01-35 551,02/.

На основание чл.78, ал.1 от ЗКПО декларираният счетоводен финансов резултат е увеличен с допълнително установените приходи в общ размер на 9 656,55 лв., неотчетени по договорите за наем за хижите: х. Ловна - 696,12 лв.; х. Пионерска Малка - 696,12 лв., х.Бели брези - 5 121,50 лв. х. Я. лъка - 3 142,81 лв.

Формиран е данъчен финансов резултат за 2017 г. данъчна печалба в размер на 110 204,62 лв. и корпоративен данък в размер на 11 020,46 лв., деклариран и внесен в размер на 433,23 лв. разлика за донасян в размер на 10 587,23 лв.

Преобразуване на финансовата 2018 г.:

На основание чл.78, ал.1 от ЗКПО декларираният счетоводен финансов резултат е увеличен с допълнително установените приходи в общ размер на 22 709,52 лв. от наеми на: х. Ловна - 915,84 лв.; х. Пионерска Малка - 15,84 лв., х. Бели брези - 6 145,80 лв. х. Я. лъка - 8 000,04 лв.; х. Люляка - 6 231,96 лв.; х. Бонсови поляни – 500,04 лв. в общ размер на 22 709,52 лв.

На основание чл.78, ал.1 от ЗКПО декларираният счетоводен финансов резултат е увеличен с приходите в размер на 131 272,83 лв., реализирани от „С. дупка“, е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат и на същото основание е извършено намаление с всички разходи общо в размер на 80 618,27 лв. /заплати и осигуровки/, които са свързани с реализирането на прихода от дейността на пещерата.

Формиран е данъчен финансов резултат за 2018 г. данъчна печалба в размер на 137 832,88 лв. Установен дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 13 783,29 лв., при деклариран от лицето данък в размер на 6 446,88 лв., внесен в бюджета на 04.04.2019 г., ведно с лихвата за просрочие в размер на 5,37 лв. внесена на 04.04.2019г. - 0,95 лв. и на 16.05.2019 г. -4,42 лв.

Преобразуване на финансовата 2019 г.:

На основание чл.78, ал.1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен с установените приходи от наем в общ размер на 17 878,35 лв., реализирани от: х. Ловна - 1 157,40 лв.; х. Пионерска Малка - 1 157,40 лв.; х. Бели брези - 512,15 лв.; х. Я. лъка - 8 000,04 лв.; х. Люляка - 4 451,40 лв.; х. Бонсови поляни – 999,96 лв.

На основание чл.78, ал.1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен с установените приходи в размер на 126 117,00 лв., реализирани от продажба на билети за „С. дупка“ и на същото основание е извършено намаление с отчетените разходи общо в размер на 90 713,43 лв. /заплати и осигуровки/, които са свързани с реализирането на прихода от дейността на пещерата.

Формиран е данъчен финансов резултат за 2019 г. данъчна печалба в размер на 113 951,08 лв. Установен дължим корпоративен данък в размер на 11 395,11 лв., при деклариран от лицето данък в размер на 6 066,92 лв., внесен в бюджета на 05.11.2020 г., ведно с лихвата за просрочие в размер на 205,62 лв.

По ЗДДС:

Констатирано е, че през периодите на ревизията от Б. са извършени облагаеми доставки, свързани с отдаване под наем на имоти, собственост на СДРУЖЕНИЕТО, като сключените договори с наемателите са описани в РД. В хода на ревизията с оспорения РА са извършени на две основания корекции на начисления от дружеството ДДС по договорите за отдаване под наем на имоти и на отчетените приходи по ЗКПО.

Първо, на основание чл.9, ал.4, т.2 от ЗДДС за доставки, които са възприети от приходните органи като безвъзмездни и касае допълнително начислен ДДС на доставките, извършени от наемателите във връзка с извършени от тях ремонти за сметка на дължимия наем. По три от договорите за наем е приета хипотезата на бартерна сделка по смисъла на чл. 130 от ЗДДС, конкретно:

По Договор за наем от 01.01.2017 г. за отдаване под наем х. Я. лъка на наемателя ЕТ „АХЕД – МАРИЯ ЦОЧЕВА“, ЕИК:[ЕИК] за срок от 10 години, в чл.4 от който е заложено, че наемателят се задължава да вложи инвестиция в размер на 96 000,00 лв. за срока на договора, като в т.7 от договора е вписано, че до 31.12.2022 г., поради влагането на инвестиция има гратисен период от датата на сключване на договора до 31.12.2022 г. От 01.01.2023 г. до изтичане срока на договора, месечната

инвестиция ще е в размер на 500,00 лв. Органите по приходите са изчислили дължим наем за гратисния период, като от размера на инвестицията 96 000,00 лв., договорена за целия период на договора /120 месеца/ е приспаднал договореният месечен наем по 500,00 лв. за след гратисния период от 01.01.2023 г. до края на договора 18.09.2027 г. /4 г. и 9 м /57 месеца/ общо в размер на 28 500,00 лв. Остатъкът от инвестиция в размер на 67 500,00 лв. е разпределена като дължима за гратисния период от сключване на договора от 18.09.2017 г. до 31.12.2022 г., което като период е 5 г. и 3 м. /63 месеца/, за която е следвало да се издава фактура на стойност 1 071,43 лв. с ДДС, като за първия месец е съобразена датата на сключване на договора 18.09.2017 г. Начислен допълнително дължим ДДС общо в размер на 4 879,17 лв. за периодите от 18.09.2017 г. до 31.12.2019 г.

С аналогични мотиви е доначислен допълнително дължим ДДС в размер на 2 136,72 лв. по договор за наем на недвижим имот от 05.06.2018 г., сключен между Б. - наемодател и Е. И. А. - наемател. Предмет на договора е временно и възмездно ползване на хижа Люляка, находяща се в С. планина за срок от 5 години. В чл.3 е уговорено, че страните се договарят за гратисен период от 12 месеца, като за периодите от 06.2019 до 06.2020 включително, месечният наем е в размер на 200,00 лв. с ДДС, а за периодите от 06.2020 г. до 06.2021 г. вкл., месечният наем е в размер на 300,00 лв. Съгласно чл.4 от договора, наемателят се задължава да вложи инвестиция за наетия обект, съгласно инвестиционна програма, по години и дейности, в размер на не по малко от 20 000 лв., които да бъдат приспадани от наема ежемесечно до достигане на уточнената сума от двете страни. Приложен е и инвестиционен план на х. Люляка за първата година, като са описани конкретните суми, вложени от наемателя по ремонта на сградата, които са в размер на 12 820,00 лв. Към договора е приложен и договор за заместване на страна по договор от 01.08.2018 г., съгласно който Е. А., в качеството си на прехвърлител, прехвърля на поемателя „ЛЮЛЯКА 74“ ЕООД, на което дружество лицето е едноличен собственик на капитала, правата и задълженията по договора. При така изложената фактическа обстановка приходните органи са приели, че е налице договор, по силата на който физическото лице Е. А., в следствие поемателят „ЛЮЛЯКА 74“ ЕООД, извършва инвестиции под формата на ремонт и подобрения на хижата, собственост на сдружението. При наличието на доставка, по която възнаграждението е определено в стоки и услуги са приели, че това е бартер.

Определили са месечен наем в размер на 1 068,33 лв. с ДДС, изчислен на база направената инвестиция за първата година е 12 820,00 лв., разделен на 12 месеца, за който БТК е следвало да издава фактури на посочената стойност. Констатирано е, че след това са издавани и включвани в дневниците за продажби фактури на стойност уговорената сума в договора. В резултат на изложеното е начислен допълнително дължим ДДС в размер на 2 136,72 лв. за периодите от м. 06.2018 г. до м. 05.2019 г.

По договор за наем на недвижим имот от 01.03.2017 г., сключен между Б. - наемодател и предоставен на „ТРЕП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за срочно и възмездно стопанисване туристически обект хижа „Белите брези“, находяща се в Природен парк В. със срок 10 години. В т.4 от договора е посочено, че срещу предоставения обект, наемателят се задължава да заплаща на наемодателя месечна наемна цена в размер на 600 лв. с вкл. ДДС, като на четвъртата година наемът се индексира, съобразно коефициента на инфлация на НСИ. В т.5 е вписано, че наемателят се освобождава от наем първите 36 месеца, срещу което се задължава да плати

старите задължения в размер на 26 400 лв. Месечните наемни вноски се заплащат до 5- то число на текущия месец. При така изложената фактическа обстановка с оглед действащите нормативни разпоредби е прието, че е налице договор, по силата на който юридическото лице извършва връщане на стари задължения срещу това да ползват под наем хижата, собственост на сдружението. При това дружеството осъществява в полза на сдружението доставки услуги, които не са безвъзмездни, тъй като според договора има наличие на прихващане на разходите за тях срещу наема. Установеното е дало основание да се приеме, че в случая става въпрос за бартер, тъй като е налице доставка, по която възнаграждението е определено в стоки и услуги. Начислен е допълнително ДДС в размер на 2 355,89 лв. за периодите от м. 03.2017 г. до м. 01.2019 г.

В хода на ревизията допълнително е начислен ДДС по договори, в които е заложена клауза за индексация на наема, но това не е извършено и фактурирано от Сдружението по следните договори:

Договор за наем на недвижим имот от 01.07.2013 г., сключен между Б. - наемодател и „РЕЛАКС 07“ ООД, ЕИК[ЕИК] с предмет на договора - срочно и възмездно ползване на туристическа хижа Ловна, находяща се в Р. планина с месечна цена на наема без ДДС в размер на 150,00 лв., дължима до 5-то число на месеца, като за всяка следваща година наемът нараства с 10%. Срокът на договора е 5 години. Констатирано е, че съгласно дневниците за продажби, издаваните фактури от Б. към дружеството са на стойност 150,00 лв. без ДДС, без да е извършвано индексирането, съгласно договора. Не е предоставен и допълнителен анекс, в който да са уговорени други условия. С оспорения РА е доначислен ДДС в размер на 553,80 лв., при индексирани наем за периода от сключване на договора или от м.01.2017 г. до м.12.2019г.

Аналогични корекции на начислените приходи и ДДС са направени и по отношение на договор за наем на недвижим имот от 10.01.2013 г., сключен между Б. - наемодател и „РИЛА ЕКСТРИЙМ“ ООД, ЕИК:[ЕИК] с предмет: срочно и възмездно ползване на курортно туристическа сграда, находяща се в [населено място] баня - х. Пионерска малка, с месечна цена на наема без ДДС от 10.07.2013 г. до 31.12.2013 г. в размер на 150,00 лв., платима до 5-то число на следващия месец. Съгласно договора за всяка следваща година месечната наемна цена нараства с 10%; срок на договора - 10 години. Констатирано е, че издаваните фактури от Б. към дружеството са на стойност 150,00 лв. без ДДС, но не е извършено уговореното индексиране в договора.

Предвид, че не са представени други доказателства или допълнителен анекс, в който да са уговорени други условия е доначислен ДДС общо в размер на 553,80 лв., при индексирани наем за периода от сключване на договора или от м.01.2017 г. до м.12.2019 г.

Договор за наем на недвижим имот от 01.10.2016 г., сключен между Б. наемодател и „БОНСОВИ ПОЛЯНИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с предмет на договора - временно и възмездно ползване на туристическа хижа Бонсови поляни, находяща се в Л. планина за срок на договора от 5 години, с месечна цена на наема: за първата година – 300,00 лв., /без ДДС/; за втората година – 350,00 лв.; за третата година – 400,00 лв.; за четвъртата и петата година - 420,00 лв. Месечна наемна вноска е дължима до 10- то число на текущия месец. Констатирано е, че съгласно дневниците за продажби, издаваните фактури от Б. към дружеството са на стойност 300,00 лв. без ДДС за

целия ревизиран период, при условие, че по договора е уговорен наем за 2018 г. по 350,00 лв., а за 2019 г. по 400,00 лв. Въз основа на гореизложеното, е доначислен ДДС в размер на 1 780,60 лв. за периодите на ревизията от м. 01.2018 г. до м. 12.2019 г., конкретно по периоди и размери, описани в РД.

Извършена е корекция на ползания пълен данъчен кредит по доставки, документирани с фактури, издадени от „Ивса“ ЕООД, „Каси Кети“ ЕООД, „Монистрой 65“ ЕООД във връзка с получените субсидии от СО. Разходите са изразходвани целево, за извършване на ремонти на хижии, собственост на Сдружението.

Предвид резултатите от насрещните проверки и установените данни от извършените проверки в информационната система на НАП ревизиращите органи са счели, че не са извършени доставки на стоки и услуги от „ИВСА“ ЕООД, „КАСИ КЕТИ“ ЕООД, „МОНИСТРОЙ 65“ ЕООД „БАКТРИЯ 681“ ЕООД, „ПИЕ СТРОЙ“ ЕООД, „КОНТРАКТ ИМИДЖЕ“ ЕООД, ЕТ „К. 2000 - Б. И.. Предвид, че доставчиците не са открити на адресите за кореспонденция и не са представили доказателства при връчени им по реда на чл.32 от ДОПК искания е прието, че издателите на фактурите нямат материална, техническа, технологична и кадрова обезпеченост, за да извършат документираните доставки. Приходните органи са приели, че в случая е налице липса на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, в правен смисъл - абсолютна симулация. В резултат на извършените процесуални действия в хода на ревизионното производство, не е установено извършването на доставки от цитираните доставчици.

Поради изложеното е прието, че не е осъществена състава на чл.68-69 от ЗДДС, не е признато правото на данъчен кредит в размер на 1 381,41лв за данъчен период м.08.2017г. по доставки от „Ивса „ ЕООД и „Монистрой 65“ ЕООД и в размер на 1 026,38лв. по фактура с № 00000165/03.09.2017г. с издател „Каси Кети“ ЕООД, отразено за данъчен период м. 10.2017г. Отбелязано е, че останалите фактури са включени в дневниците за покупки без право на данъчен кредит.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-220022210003345-091-001/10.02.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], пред директора на Дирекция “ОДОП” – [населено място], който с Решение № 661/03.05.2022 г. е изменил РА като установените резултати по ЗДДС:

- за периода м. 08.2017 г. ДДС за внасяне в размер на 1 971,43 лв. определя на ДДС за внасяне - 590,02 лв., ведно със съответните лихви;

- за периода м. 10.2017 г. ДДС за възстановяване в размер на 454,04 лв. определя на ДДС за възстановяване в размер на 1 480,42 лв., ведно със съответните лихви;

- установения резултат по ЗКПО корпоративен данък за 2017 г. в размер на 11 020,46 лв., определя на корпоративен данък в размер на 7 465,36 лв. и е потвърдил РА в останалата оспорена част, при следните мотиви:

Сдружението е организация регистрирана по ЗЮЛНЦ като организация, определена за извършване на общественополезна дейност, като обединява туристическите дружества, федерации, асоциации, регистрирано по реда на ДОПК на 22.04.1994г. Пещерата „С. дупка“ е със статут на „природна забележителност“ и спада към

защитените територии по смисъл на Закона за защитените територии/ЗЗТ/ Сдружението осъществява стопанисването на пещерата по смисъла и в изпълнение на ЗЗТ.

Спорът се заключава в това как да се третира приходът от продажба на билети за посещение в пещерата.

Органът изтъква, че Ю. могат да извършват допълнителна стопанска дейност само ако е свързана с предмета на основната дейност, за която са регистрирани. Ю. подлежат на данъчно облагане с корпоративен данък когато са реализирали печалба. В конкретния случай е прието, че таксата за билет представлява възнаграждение за получена услуга – посещение на пещерата като природна забележителност. Без значение е как е изчислена цената – да покрие разходи, или да реализира печалба. В случай, че тези приходи надвишават признатите разходи, то ще е налице облагаем финансов резултат, който се облага с корпоративен данък.

Независимо, че извършваните от сдружението услуги попадат в хипотезата на чл. 41, т. 4 от ЗДДС, т. е. същите са освободени доставки, то те не са дейности от нестопанска дейност /организиране на благотворителни мероприятия/. Решавачият орган е приел, че дейността по организиране и провеждане на посещения на пещера „С. дупка“ е търговска/стопанска, тъй като се извършва по занятие, източник е на постоянен регулярен доход и се осъществява с цел печалба, като не е необходимо печалба фактически да е реализирана, цените на предоставяните услуги са формирани на пазарен принцип и не служат само за покриване на разходите.

Органът сочи, че Сдружението не е отчело субсидии, предоставени от държавата съобразно изискванията на М. 20 Счетоводно отчитане на безвъзмездни сделки, предоставени от държавата и оповестяване на държавни помощи и СС20-отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ. Тези помощи следва да се отчитат като текущ приход, който участва в резултата от стопанската дейност, поради което на осн. чл.78 от ЗКПО счетоводния резултат следва да се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени. Като резултат е прието, че правилно е увеличен финансовия резултат за 2017г. със сумата на получените субсидии.

С решението на директора на ДОДОП не е приет извода на ревизиращия екип, че по отношение на доставките от „Ивса“ ЕООД, „Каси Кети“ ЕООД, „Монистрой 65“ ЕООД, „Бактрия 681“ ЕООД, „Пие Строй“ ЕООД, „Контракт Имидж“ ЕООД, ЕТ „Кабри 2000-Благой Иванов“, че не се доказва реалност на доставките, като в тази част РА е непълен, необоснован и издаден при неправилна преценка на събраните доказателства. Решавачият орган приема, че изпълнението на доставките на услуги по СМР от преките доставчици „КАСИ КЕТИ“ ЕООД и „МОНИСТРОЙ 65“ ЕООД и стока от „ИВСА“ ЕООД са реално извършени, доколкото от документите става ясно, че работата е възложена, във връзка със субсидии от Столична община за извършени ремонти. Сдружението е представило отчети за изразходване на субсидиите, които са приети от Столична община и проверени от Агенция за държавна финансова инспекция. Всеки отчет съдържа подробна справка относно всяка субсидия, отпусната от Столична община - район С., ведно с разходно-оправдателни документи за разходването на субсидията за ремонт и издръжка на хижите. Същите документи са приложени и към жалбата и това са фактури, приемо-предавателни протоколи, акт обр. 19. По преписката се съдържат и

протоколи за проверки от Столична община за установяване, че предоставените материали са вложени в изпълнението на ремонтните работи на съответния обект. Установено е, че Сдружението стопанисва хижи, които отдава под наем и реализираните приходи ще се отнесат в последваща стопанска дейност.

В резултат решаващия орган приема, че финансовия резултат на Сдружението за 2017г. следва да бъде намален и с размерът на извършените разходи от 35 551,02лв. по фактурите, издадени от посочените доставчици.

По отношение на спорния въпрос дали е бартерна сделка по смисъла на чл. 130 от ЗДДС, решаващия орган счита, че такава е налице, тъй като предоставеното право на експлоатация на обекта под наем е освен срещу задължението за парично възнаграждение, така и срещу задължението за инвестиции от страна на наемателя, разпределен по години, съгласно инвестиционната програма. Органът счита, че правилно на основание чл. 86 ал.1 от ЗДДС във вр. чл. 25 ал.5 т.1 от ЗДДС с оспорения акт е доначислен ДДС върху разликата на сумите ,за които е следвало да бъдат издадени фактури, тъй като в подписаните договори за наем с ЕТ“Ахед – Мария Цончева“, Е. А. и „Треп“ ЕООД е заложено увеличение на месечната наемна цена и не са предвидени други уговорки или условия за предоговаряне на цената.

В хода на съдебното производство е изслушана и приета по делото ССЧЕ , неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите представени по делото както и в счетоводството на жалбоподателя е дало заключение по поставените му въпроси.

Вещото лице е установило, че няма налични записвания и документи при Б. за извършени други разходи за възнаграждения и осигуровки за дейността на пещера „С. дупка“, различни от тези, които са посочени в обжалвания РА. Посочено е още, че от анализа на отразените разходи през ревизирания по ЗКПО период от 01.01.2017г. до 31.12.2019г. експертната е установила и други осчетоводени разходи във връзка с дейността на пещера „С. дупка“ различни от разходите за възнаграждения и осигурителни вноски, по години и записи, а именно за 2017г. сумата в размер на 3 923,13 лева, за 2018г. сумата в размер на 13 049,86 лева и за 2019г. сумата в размер на 6 538,98 лева, подробно описани в табличен вид в експертната. В обобщение, осчетоводените при жалбоподателя през ревизирания период разходи във връзка с дейността на пещера „С. дупка“, различни от разходите за възнаграждения и осигурителни вноски, възлизат общо на 23 511,97 лева, а по години както следва: за 2017. – 3 923,13 лева, за 2018г. – 13 049,86 лева и за 2019г. - 6 538,98 лева. В заключението на ССЧЕ вещото лице е дало отговор на въпроса и за общия размер на всички разходи, които Сдружението е извършило във връзка с дейността на пещера „С. дупка“ през периода от 01.01.2017г. до 31.12.2019г., като е установена сумата в общ размер на 257 388,44 лева., а по години е както следва: за 2017г. – 66 467,90 лева, за 2018г. – 93 668,13 лева и за 2019г. – 97 252,41 лева.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, потвърден с Решение № 661/03.05.2022г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е частично ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, съдържащ фактическите констатации и съображения на екипа. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаване на акта, които да опорочават фактическите и материалноправни изводи на органа по приходите. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление.

Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в

цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, което обосновава извод за това, че заповедта за възлагане на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Изискванията, на които следва да отговаря счетоводството на едно предприятие, за да може въз основа на него да бъдат определени правилно данъчните му задължения, се регламентирани в нормите на ЗСч и отделните счетоводни стандарти. Така чл.3, ал.2 ЗСч. определя, че предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на всички стопански операции, които водят до изменения на имущественото и финансовото им състояние, финансовите резултати от дейността, паричните потоци и собствения капитал, в хронологичен ред, а според алинея трета предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон. Принципните положения, на които следва да отговаря счетоводната система на предприятията, са изложени в нормата на чл.11 ЗСч. В същото време нормата на чл.16 ЗСч определя и задължения за ръководителя на предприятието свързани със счетоводството, в това число да организира текущото счетоводно отчитане в съответствие с разпоредбите на този

закон - т.2 и да утвърждава формата на счетоводството, която осигурява синхронизирано осъществяване на хронологичното и систематичното (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане - т.3. От изложеното се обосновава извод, че ЗСч изисква стопанските операции, които регистрира счетоводната система, да се представят детайлно в тяхната аналитичност, като дава възможност счетоводната информация и отчетност да представя вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултата на предприятието.

В конкретния случай се установява, че основната дейност на СДРУЖЕНИЕТО е методическо и организационно подпомагане на туристическите дружества и техни органи, клубове, секции и други; „безвъзмездно и безсрочно“ отдаване на туристически обекти, собственост на сдружението на туристическите дружества за стопанисване и управление; ремонт, строителство, благоустрояване, обзавеждане, стопанисване и управление на туристически учебни центрове, туристически спални и туристически заслони, други туристически обекти, съоръжения, пещери; маркиране, поддържане, ремонт и обезопасяване на туристически маршрути и пътеки и други.

Съгласно чл.1 ал.1 от Устава (изм. 12.06.2021 г.) Българският туристически съюз е сдружение, регистрирано по Закона за юридическите лица с нестопанска цел (ЗЮЛНЦ) за осъществяване на дейност в обществена полза, което обединява туристически дружества и сдружения. Ал.2 гласи, че дейността на Българския туристически съюз не е ограничена със срок, а ал. 3 : О. дейност се осъществява в съответствие с настоящия Устав, Закона за юридическите лица с нестопанска цел и действащото законодателство в Република България.

Съгласно чл.2 ал.1 от Устава Българският туристически съюз е сдружение на туристическите дружества в България и на българските туристи, членуващи в тези дружества, които признават и приемат настоящия Устав. Според ал.2 Българският туристически съюз е доброволно, независимо, непартийно и неправителствено сдружение за социален туризъм, за спортно-туристическа, културна, родолюбива, природолюбива и екологична дейност. Ал.3 (изм. 12.06.2021 г.) от клаузата сочи, че Българският туристически съюз е със статут на национална спортна организация с предметна област спортно-туристическа дейност и социален туризъм, лицензирана по реда и условията на Закона за физическото възпитание и спорта.

Целите на функциониране на Сдружението се изразяват в това да подпомага развитието на гражданското общество и демокрацията в Република България в областта на социалния туризъм, като създава условия, предлага възможности и услуги за: упражняване на туризъм, насочен към активен отдих, укрепване на здравето, жизнеспособността, работоспособността, развитие на познанието, възпитанието и емоционалното обогатяване на личността. Развиване и насърчаване на различните видове и форми на туризъм, планинарство и други туристически дейности. Стимулиране на ориентирането, алпинизма, спелеологията и новостите в спортно-туристическата област. Стопанисване и поддържане на туристическата материална база.

Съгласно чл.13 от Устава в осъществяване на целите по чл. 11 Българският туристически съюз изпълнява следните дейности:

1.Методическо и организационно подпомагане на туристическите дружества и техни

органи, клубове, секции и други.

2. Ремонт, строителство, благоустрояване, обзавеждане, стопанисване и управление на туристически хижи, туристически учебни центрове, туристически спални и туристически заслони, други туристически обекти, съоръжения, пещери.

3. Маркиране, поддържане, ремонт и обезопасяване на туристически маршрути и пътеки.

4. Произвежда и предлага услуги и стоки, свързани със социалния туризъм, туристическата база, обучението на кадри.

5. Извършва квалификация, преквалификация и обучение на свои членове и кадри, включително и на трети лица.

6. Изготвя и осъществява изпълнението на Националния календарен план за туристически прояви.

7. Във взаимодействие с Планинската спасителна служба се грижи за осигуряване безопасността в планините.

8. Осъществява издателска, информационна, рекламна, туроператорска и турагентска дейност.

9. Извършва консултантска дейност в областта на социалния туризъм и свързаните с него дейности.

10. Създава самостоятелно или в партньорство свои фирми и кооперации /съгласно Търговския закон и Закона за кооперациите/.

11. Участва самостоятелно или в партньорство с общини, неправителствени организации, стопански субекти и др. в програми и проекти на предприєдинителни фондове, грантове и други чуждестранни източници, както и в български проекти.

12. Участва в екологични проекти и програми.

13. Развива международно сътрудничество, участва в сродни европейски, регионални, международни и световни организации, работи с български и чуждестранни неправителствени организации.

В осъществяване на дейността си Българският туристически съюз може да извършва допълнителна стопанска дейност /чл.14/, приходите от която се използват за постигане на целите по чл.11 от устава. Допълнителната стопанска дейност по предходната алинея е както следва: специализиран туризъм, туроператорска и туристическа агентска дейност, хотелиерство и ресторантьорство, производство и търговия на спортни стоки и услуги, обучение и квалификация на кадри, издателска, рекламна и импресарска дейност, проектантска дейност, строителство, водоснабдяване и залесяване, събиране, преработване и търговия с диворастящи плодове, билки, гъби и др., екологични проекти, отдаване под наем и всички други дейности незабранени от закон.

Органите по приходите са приели, че дейността по организиране и провеждане на

посещения на пещера „С. дупка“ е търговска/стопанска, тъй като се извършва по занятие, източник е на постоянен регулярен доход и се осъществява с цел печалба, цените на предоставяните услуги са формирани на пазарен принцип и не служат само за покриване на разходите.

Този извод се споделя от настоящия състав.

Разпоредбата на чл. 3, ал. 3 ЗЮЛНЦ допуска юридическите лица с нестопанска цел да 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, а според алинея пета извършването от юридическите лица с нестопанска цел на стопанска дейност се подчинява на условията и по реда, определени със законите, регулиращи съответния вид стопанска дейност. Въпреки, че естеството на целта, за осъществяването на която се създават тези лица е нестопанска, предвид чл. 3, ал.3 от ЗЮЛНЦ същите могат да извършват допълнителна стопанска дейност, свързана с предмета на основната им дейност, като използват приходите за постигане на определените в устава или учредителния акт цели.

Юридическите лица с нестопанска цел имат задължение да подадат данъчна декларация по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, само когато през съответната година са извършвали стопанска дейност, отдавали са под наем движимо или недвижимо имущество или са извършили разходи, посочени в част четвърта на закона.

При ревизията е констатирано, че независимо от обстоятелството, че Сдружението декларира и реално осъществява дейност с нестопанска цел, тази част от дейността, която е свързана с отдаването под наем на недвижими имоти и реализирането на продажбите на билети за пещерата „С. дупка“ се определя като стопанска дейност.

Дефиниция на понятието "стопанска дейност" не се съдържа в ЗКПО, също и в Закона за юридическите лица с нестопанска цел, както и в ЗДДС. Съгласно чл. 46, ал. 2 от Закона за нормативните актове когато нормативният акт е непълен, за неуредените от него случаи се прилагат разпоредбите, които се отнасят до подобни случаи, ако това отговаря на целта на акта. Ако такива разпоредби липсват, отношенията се уреждат съобразно основните начала на правото на Република България. Понятието "стопанска дейност" е дефинирано в Закона за ограничаване на административното регулиране и административния контрол върху стопанската дейност като "стопанска дейност" е дейността, извършвана като търговец, дейността на лицата по чл. 2 от Търговския закон, както и всяка друга дейност, осъществявана с цел печалба.

Относими към казуса се явяват и Разяснения № 96-00-333/05.09.2014 г. и № 94-00-309/21.11.2014 г. на НАП, съгласно които, за да се определи една дейност, осъществявана от юридическо лице с нестопанска цел, като търговска, тя следва да отговаря на следните, възприети в данъчната практика критерии: 1. 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; и 2. цените на предоставените услуги или стоки да се формират на пазарен принцип.

ЮЛНСЦ се определят като данъчно задължени лица за облагане с корпоративен данък в зависимост от това дали извършват сделки по чл.1 от ТЗ и отдават под наем движимо или недвижимо имущество.

За извършените продажби и отдаване под наем на имоти, Сдружението е данъчно задължено лице, което следва да формира данъчен финансов резултат и да определя корпоративен данък при условията на ЗКПО. Основата за определяне на данъка е данъчната печалба /положителният данъчен финансов резултат/, определена чрез преобразуване на счетоводния финансов резултат /§ 1, т. 16 от ДР на ЗКПО/.

Характерът на извършената дейност, насочена към реализиране на приход не се променя от последващото разпореждане с този приход, от спецификата на сделката или начина на осъществяването ѝ. В този смисъл не се споделят възраженията на жалбоподателя, че органът по приходите не е доказал наличие на кумулативно предвидените предпоставки за наличие на стопанска дейност, като не е изследвал дали приходите служат само за покриване на разходите на Сдружението, а е приюмирано, че дейността се осъществява с цел печалба, без тази презумпция да е обоснована с обективни данни. Всъщност в хода на съдебното производство, в потвърждение на своите възражения, жалбоподателят би могъл да обори изводите на органа, но от тази възможност той не се е ползвал, като не е представил доказателства в подкрепа на твърденията си пред съда, както и не е предоставил такива при извършване на назначената по негово искане ССЕ.

Допълнителен аргумент се черпи и от разпоредбата на чл. 286, ал. 3 от ТЗ, съгласно която при съмнение се смята, че извършената от търговеца сделка е свързана с неговото занятие. Доколкото се касае за юридическо лице с нестопанска цел, разпоредбата следва да се тълкува в смисъл, че при съмнение сделката следва да се третира като търговска, тоест свързана с постигане на стопанска цел, следователно като такава безспорно подлежи на данъчно облагане. Както се каза по-горе оборване на този извод не е проведено.

По отношение на получените от СО субсидии в общ размер на 114 500лв. за ремонт и поддръжка на туристическите бази изводите на органа са правилни, доколкото тези средства следва да се отчетат към стопанската дейност на Сдружението, предвид факта, че ремонтираните имоти се отдават под наем, т.е използват се за стопански цели. Със сумата от 114 500лв. на осн. чл.78 ал.1 от ЗКПО законосъобразно и правилно е увеличен счетоводния финансов резултат за 2017г., а сторените и осчетоводени разходи за ремонт и поддръжка следва да се отнесат в посока намаление на финансовия резултат. Според РА Сдружението е отчетало „разходи средства от СО“ в размер на 102 225,01лв., които са отнесени в пълен размер към намаляване на С., след извършена корекция в решението на директора на ДОДОП.

В жалбата се твърди, че по отношение на изразходването на средствата от субсидията на СО в пълен размер са представени всички разходно-оправдателни документи, в това число и доклад за извършена финансова инспекция на Сдружението от Агенция за държавна финансова инспекция, съгласно който съставените документи отразяват извършените плащания, съответстват на изискванията на ЗС и са отразени по счетоводните регистри на Сдружението, както и са приложени всички разходно-оправдателни документи за изразходените средства, от СО, разпределени по райони „О. купел“, „В.“, „С.“ и „О.“. Същите са приложени по

делото /л.133- 298/ , Справка за получени субсидии от р-н „О. купел“ и изразходваните средства по тях/л.882 от том 5/.

По отношение на полученото финансиране на райони от СО в общ размер на 114 500лв. под формата на субсидии за ремонт и поддръжка на туристическите бази на осн. чл. 59 ал.2 т.3 от Закона за физическото възпитание и спорта, което според органа неправилно е отнесено към нестопанската дейност на Сдружението, възраженията на жалбоподателя, че сумата следва да се отнесе към финансовия резултата за 2017г. и в посока намаление, а не само намалението да бъде в размер на 102 225,01лв. /66673,99лв. признати разходи за ремонти в РА и допълнително признати в Решението на директора на ОДОП 35 551,02лв./ е основателно, тъй като е сторените разходи са документално обосновани, следователно разликата от 12 274,99лв. разходи за ремонти също следва да се отчете като разход . Сдружението е представило отчетите към СО, съпроводени с подробни разходно-оправдателни документи за ремонт и издръжка на хижа „А., х.“Белите брези“, х. „Тинтява, х. Ч. и х.“Кумата“ за разходване на сумата от 49 500,43лв.

За сумата от 30 000,76лв. е представило отчети за ремонт и издръжка на х.“Планинарска песен“, х.“Б. гора, х.“Е.“ , за сумата от 25 000,81лв. – отчети и разходно-оправдателни документи за ремонт и издръжка на х. „Ч. връх“, х.“К. дел“, заслон „К.“ и х. „Момина скала“, както и документи за ремонт и издръжка на х.“Бонсови поляни“ в размер на 10 013,29лв. Представен е и доклад от А., в който след извършване на проверка е заключено, че получените през 2017г. средства от СО са изразходвани изцяло.

Съгласно изводите на органа, получените субсидии следва да се отнесат към текущ приход и да участват в резултатите от стопанска дейност , същите са отпуснати за ремонт на дълготрайни активи, собственост на Сдружението, които впоследствие се използват за стопанска дейност-отдаване под наем. Поради това със сумата от 114 500лв. следва да се увеличи финансовия резултат на осн. чл. 78 ал.1 от ЗКПО. Спорът между страните се заключава в това, че не се признават разходи, възлизащи на пълната сума от 114 500лв., за извършването на които са представени доказателства. При наличие на документално обосновани разходи, на осн. чл. 78 ал.1 от ЗКПО следва да се извърши намаление на счетоводния финансов резултат със счетоводните разходи за 2017г.

Не е спорно, че на осн. чл. 78 ал.1 от ЗКПО със сумата от 114 500лв. следва да се увеличи счетоводния финансов резултат, но по отношение на извършените разходи във връзка с ремонта и подобренията, извършени с получените субсидии от СО и използвани целево, същите следва да намерят отражение в разходната част и със тях да се извърши намаление на финансовия резултат. Вярно е, че дружеството е отчетло в сметка 61131 „Разходи средства от СО“ сумата от 102 225,01лв., но в РА и Решението на органа липсват аргументи защо не е приета цялата сума от 114 500лв. като разходи, независимо от начина им на осчетоводяване или липсата на осчетоводяване, при положение, че са налице доказателства за извършването им. Действително в Решението на директора на ОДОП са изложени аргументи защо сумата от 35 551,02лв., непризната за разходи в РА следва да бъде приета за доказан разход, извършен при осъществени ремонтни дейности, но липсват аргументи относно разликата над 102 225,01лв. до пълния размер на използваната за ремонти субсидия от 114 500лв.

Отделно от изложеното приетата без възражения ССЕ установява и допълнителни разходи, които същи не са били приспаднати от С. без да са изложени каквито и да било мотиви от органа по приходите. Същите са документално обосновани и са свързани с дейността на Сдружението, поради което и те следва да се отнесат в посока намаляване на ФСР за съответната година.

По изложените съображения РА в тази му част е незаконосъобразен и следва да се измени като за 2017г. в посока намаление на С. следва да се отнесе сумата от 12 274,99лв. /целови разходи за ремонти/ и сумата от 3923,13лв. допълнителни разходи /ССЕ/, за 2018г. – сумата от 13049,86лв. и за 2019г. – 6538,98лв.

По отношение на разпоредбата на чл. 130 от ЗДДС и изводите на органа, че по три от договорите за наем е налице бартер, което е облагаема доставка, за която данъка е изискуем от доставчика и е следвало Сдружението да издава фактури:

Прието е, че по договор от 01.01.2017г. за отдаване под наем на х. „Я. лъка“, сключен с наемателя ЕТ“Ахмед-Мария Цочева“, договор от 05.06.2018г., сключен с наемателката Е. А. и договор от 01.03.2017г., сключен с наемателя „Треп“ ЕООД е налице прихващане на задължения и влагане от страна на наемателите на инвестиции за заплащане на стари задължения, реконструкция, модернизация, оборудване, обзавеждане и подобряване на цялостната инфраструктура на предоставения обект. От изложените по-горе факти е видно, че страните по договора за наем са уговорили предоставянето на наемна услуга срещу насрещна престация на услуги от наемателя - СМР/ремонт и подобрения на наетия обект.

По отношение на останалите договори за наем не са предвидени прихващания. В тях е определена наемна цена, индексация за всяка следваща година процентно или в абсолютна стойност /договор с наемодател „Бонсови поляни“ ЕООД/

Съдът счита изводите на органа за правилни и съответни на закона. Когато извършените от наемателя СМР по договор за наем, са за сметка на наемната цена, е налице бартер по смисъла на чл. 130, ал. 1 ЗДДС.

Възмездност е налице при наличие на възнаграждение, което е в пряка връзка със стойността на това, което данъчно задълженото лице е доставило, независимо от формата, под която се предоставя възнаграждението (пари, стоки или услуги) и дали възнаграждението е получено или дължимо, освен в случаите на аванс, във връзка с доставката.

Доставката е "безвъзмездна", когато няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото (по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ЗДДС).

По отношение на възнаграждението е важно да се отбележи, че трябва да има пряка връзка между извършената услуга/доставка и полученото възнаграждение. В тази насока се е произнесъл Съдът на Европейския съюз (ЕС) дело C-102/86. Съдът е постановил, "че трябва да съществува пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация", за да може доставката да бъде обложена с ДДС (СJCE, 08/03/1988 А. & Р. Council дело C-102/86). От това произлиза, че безвъзмездната доставка не се облага с ДДС. По същия начин, когато цената е фиксирана на стойност, много по-ниска от пазарната дотолкова, доколкото може да се окачестви като дарение, съответната доставка е извън обхвата на ДДС поради

липса на пряка връзка. (CJCE, 01/04 1992, Hong-K. T. D. Council, дело 16/93; 03/03/1994, TOLSMA дело C-16/93; 26/06/2003, MKG, дело C-05/01).

Съдът счита, че по отношение на договорите с уговорен бартер изводите на органа са правилни, тъй като клаузите по тях уреждат срочното и възмездно предоставяне на имотите, налице са две насрещни престации /доставки/. Правната същност на договора за "бартер" или замяна е уредена в Закон за задълженията и договорите /ЗЗД/. Съгласно чл. 222 от ЗЗД, с договора за замяна страните се задължават да си прехвърлят взаимно собствеността върху вещи или други права, а чл. 223 от ЗЗД е определено, че правилата за продажбата се прилагат съответно и при замяната, като всеки от заменителите се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава. Този тип сделки са уредени в чл. 130, ал. 1 от ЗДДС, която норма определя, че когато е налице доставка, по която възнаграждението (изцяло или частично) е определено в стоки или услуги, приема се, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава. Ал. 2 на същата разпоредба определя, че данъчното събитие за доставките по ал. 1 възниква по общите правила на закона, а ал. 3 уточнява, че доставката по ал. 1 с по-ранна дата на възникване на данъчно събитие се смята за авансово плащане (цялостно или частично) по втората доставка.

Не се споделят възраженията на жалбоподателя за наличие на безвъзмездна сделка, тъй като стойността на ремонта многократно надхвърля наемната цена. Тук следва да се посочи, че именно предвидените в клаузите на договорите за наем условия са послужили на органа по приходите да направи своите изводи, като извън тези договорни клаузи не са направени нови констатации.

Съдът намира за правилни изводите на органите по приходите, че данъчното събитие следва да бъде определено по реда на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС. Съгласно тази норма, при доставка с периодично или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл. 6, ал. 2, всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо. При доставка на стока или услуга, за която е уговорено поетапно изпълнение, завършването на всеки етап се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата на изпълнението на съответния етап. Поради изложеното и на осн. чл.82 ал.1 от ЗДДС лицето-доставчик /Сдружението/ по облагаема доставка следва да издава фактура от момента на сключване на договора за наем и наемът ще се приспада от направената от наемателя инвестиция.

По отношение на индексацията, която Сдружението не е извършвало и която е предвидена в договорите за наем, органите по приходите са доначислили ДДС върху индексиранияте цени и са увеличили счетоводния финансов резултат за всяка от ревизираните години. Действително нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство са представени допълнителни доказателства за предоговаряне на наемите и условията по договорите. Ето защо органът е приел, че между стойността на наема и начисленият ДДС е налице разминаване. На основание чл. 86 ал.1 от ЗДДС вр. чл.25 ал.5 т.1 от ЗДДС с оспорения РА е доначислен ДДС върху разликата на сумите, за които е следвало да се издадат фактури. Не се споделят доводите, че органът не е изследвал дали не са налице допълнителни споразумения, свързани с размера на наема и че недопустимо се е намесил в гражданскоправни отношения. Независимо от обстоятелството, че наемателят е

заплащан наем без индексация, то Сдружението е длъжно да фактурира не полученият, а този наем, който е предвиден съгласно клаузите на договора и да начисли съответния на него ДДС. В противен случай следва да представи доказателства, че клаузите на договора са изменени чрез анекс, споразумение и пр., като липсата на такива нови доказателства сочи, че правилно са формирани изводите на органа относно индексациите на наемната цена по договорите за наем. Извършеното от органа доначисляване на ДДС не представлява нито намеса в договорните отношения между страните, доколкото това начисляване на допълнителен данък произтича именно от съдържанието на волята на страните по сключените договори, нито санкция за неизпълнението на договорите.

Предвид гореизложеното, съдът намира, че жалбата се явява частично основателна досежно установеният размер на корпоративния данък за 2017 г. , 2018г. и 2019г.и следва да се уважи.

Поради всичко гореизложено дължимият корпоративен данък за 2017г. се установява на сумата от 5 845,55лв. главница, от който данък за довносяне в размер на 5412,32лв. и лихва за просрочие в размер на 2123,00лв., за 2018г. – в размер на 12478,30лв. главница , данък за довносяне в размер на 6031,42лв. и лихва за просрочие в размер на 1754,20лв. и за 2019г.- в размер на 10741,21лв. главница, данък за довносяне в размер на 4674,29лв. и лихва за просрочие в размер на 766,12лв.

С оглед изхода на спора, направеното от жалбоподателя искане за присъждане на разноски се явява частично основателно, поради което ответната страна следва да бъде осъдена да му заплати направените по делото разноски, съобразно уважената част от жалбата, изчислена на обща сума в размер на 6096лв./ от които 3579лв. намален размер на корпоративен данък и 2517 намален размер на лихвата/. Съгласно чл. 161, ал.1 от ДОПК вр.чл. 7 ал.2 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения на жалбоподателя следва да се определи минималния размер адвокатско възнаграждение, а именно 610лв., но хонорар е изплатен в размер на 2760лв, доказан с фактура и преводно нареждане, срещу който размер не е направено възражение за прекомерност, 50лв. държавна такса и 800лв. възнаграждение за вещо лице, т.е размера на всички претендирани разноски е 3610лв.

Основателно е и претендираното юрисконсултско възнаграждение на ответника до размера на отхвърлената част от жалбата, който се установява на сумата от 38 226лв. Съобразно разпоредбата на чл.7 ал.2 т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да се определи юрисконсултско възнаграждение в размер на 3708лв.

По компенсация следва жалбоподателят да заплати на ответника разноски в размер на 98 /деветдесет и осем/лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ по жалба на „Сдружение „Български туристически съюз“, ЕИК:[ЕИК],

представявано от А. Й. С., чрез адв. В. К. С. Ревизионен акт (РА) № Р-220022210003345-091-001/10.02.2022г., издаден от Т. П. Н. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р.- ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден и изменен с Решение № 661 от 03.05.2022г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] като определя дължимият корпоративен данък за 2017г. на сумата от 5 845,55лв. главница, от който данък за довносяне в размер на 5412,32лв. и лихва за просрочие в размер на 2123,00лв., за 2018г. – в размер на 12478,30лв. главница , данък за довносяне в размер на 6031,42лв. и лихва за просрочие в размер на 1754,20лв. и за 2019г.- в размер на 10741,21лв. главница, данък за довносяне в размер на 4674,29лв. и лихва за просрочие в размер на 766,12лв.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „Сдружение „Български туристически съюз“, ЕИК:[ЕИК], представлявано от А. Й. С., чрез адв. В. К. С. в останалата част.

ОСЪЖДА „Сдружение „Български туристически съюз“, ЕИК:[ЕИК], представлявано от А. Й. С., да заплати на Националната агенция за приходите – Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 98/деветдесет и осем/ лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: