

# РЕШЕНИЕ

№ 4764

гр. София, 01.09.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в**  
публично заседание на 01.06.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **13441** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на П. С. Д., ЕГН [ЕГН], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018003498-091-001 от 13.03.2019 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1640/30.09.2019г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С., в частта установяващ в тежест на Д. отговорност по чл.19 от ДОПК за задължения на Сдружение с нестопанска цел „Спортен клуб ПУЛС С." /накратко С. СК Пулс С./ за корпоративен данък в размер на 547 785, 29 лв., установени с РА № Р-22221717001367-091-001/15.03.2018 г. и лихви върху тях в размер на 119 157,50 лв. и за данък върху добавената стойност в размер на 1 780 739,93 лв., установени с РА №Р-22221717007805-091-001/21.05.2018 г. и лихви върху тях в размер на 407 735,81 лв., като в останалата част жалбата е оставена без разглеждане като недопустима.

Въведените оплаквания са за нищожност на РА, като издаден при липса на спазена компетентност от органите по чл.119, ал.2 ДОПК. Изложени са и подробни съображения относно материална незаконосъобразност на акта, който според жалбоподателя е лишен от собствени мотиви и е напълно формален и лишен от обективност. Поддържа се, че органите по приходите ангажират отговорност по чл.19 ДОПК по отношение на Д. като член/управител на УС, тъй като към 31.03.2016г. респ. 31.03.2017г. (периодите на деклариране на корпоративния данък за 2015г. и 2016г.) жалбоподателят не е имал качеството на председател на УС на С..

Прави се възражение и по отношение на задълженията за ДДС за периодите от м. 01.2016г. до 30.09.2017г., отново с мотива, че П. Д. е бил Председател на УС на С. до 07.03.2016г., след което е вписан само като член на УС на същото.

Твърди се, че органите по приходите не са доказали съществени елементи от фактическия състав по чл.19, ал.1 ДОПК, както и че не е доказано поведение на РЛ – действие или бездействие, чрез което са укрити факти и обстоятелства, релевантни за възникване на данъчни задължения. Според изложеното в жалбата, не е установена невъзможност за събиране на задълженията на С. СК Пулс С., не е установена и пряка и категорична причинно-следствена връзка между поведение на жалбоподателя и невъзможността да бъдат платени публичните задължения на сдружението. Нещо повече, твърди се, че активите на Сдружението далеч надхвърлят установените с РА № Р-22221717001367-091-001/15.03.2018 г. и РА №Р-22221717007805-091-001/21.05.2018 г. задължения по ЗКПО и ЗДДС.

Жалбоподателят, редовно уведомен, в с.з. се представлява от адв.М., която по съществуващото на спора поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разности.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП“, представляван от юрисконсулт Т., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221018003498-020-001 от 15.06.2018 г., връчена на 19.06.2018 г., изменена със Заповед №Р-22221018003498-020-002 от 14.09.2018 г., издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на П. С. Д., за установяване на отговорност по чл. 19 от ДОПК, за задължения на СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС - С.“ за корпоративен данък за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2016 г. и задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 29.12.2015 г. до 30.09.2017 г., установени съответно с РА №Р-22221717001367-091-001 от 15.03.2018 г. и с РА №Р-22221717007805-091-001 от 21.05.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221018003498-092-001/19.12.2018 г., връчен на ревизираното лице на 17.01.2019 г., срещу който в срока по чл. 117 ал. 5 от ДОПК е направено възражение с вх.№ 24-00-1240#10 от 31.01.2019 г., преценено от приходните органи като неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221018003498-091-001/13.03.2019 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 11.07.2019 г.

Констатирано е в хода на ревизията, че жалбоподателят П. С. Д. е местно физическо лице, което на основание чл. 1, във връзка с чл. 8, ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ е данъчно задължено за доходите, произтичащи от източници в България и в чужбина.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение

за ангажиране на отговорността по чл. 19 от ДОПК, по време на ревизията са предприети процесуални действия, описани в ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения ревизионен акт.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221018003498-040-001/19.06.2018 г., с което са изисквани конкретни документи, справки и информация, касаещи дейността и управлението на СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС - С.". В отговор е представено единствено писмено обяснение.

С Протокол №Р-22221018003498-П73-001/15.10.2018 г. са приобщени доказателства събрани във връзка с ревизионно производство с УИН № Р-[ЕГН] 3500 за извършени насрещни проверки на СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС - С.“.

С Протокол № Р-22221018003498-П73-002/16.10.2018 г. са приобщени събрани доказателства в хода на извършени ревизии на СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС - С.“, приключили с РА №Р-22221717001367-091-001/12.03.2018 г., с който са установени задължения за корпоративен данък за периода от 04.06.2012 г. до 31.12.2016 г. и с РА № Р-22221717007805-091-001/21.05.2018 г., с който са установени задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 29.12.2015 г. до 30.09.2017 г.

След справка в Търговския регистър органите по приходите са установили, че считано от 15.05.2012 г. жалбоподателя е Председател на СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС - С.“, а считано от 30.03.2016 г. е член на Управителния съвет на С., поради което е прието, че е изпълнена първата предпоставка на чл. 19, ал. 1 от ДОПК, а именно П. С. Д. има качеството на член на органа на управление на С.. Органите по приходите са посочили, че съгласно чл. 21 от Устава на С., Управителният съвет се състои от трима членове, за които се установява, че същевременно са членове и на Общото събрание на учредителите.

За да обоснове отговорността на П. С. Д. за задължения на С. като член на неговия Управителен съвет, ревизиращият екип се е позовал на издадените на задълженото лице ревизионни актове № Р-22221717001367-091-001 от 12.03.2018 г. за установени задължения за корпоративен данък за периода от 04.06.2012 г. - 31.12.2016 г. и № Р-22221717007805-091-001 от 21.05.2018 г. за установени задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 29.12.2015 г. до 30.09.2017 г.

Съобразно изложеното в РА № Р-22221717001367-091-001/12.03.2018 г. „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С.“ е юридическо лице с нестопанска цел, създадено по реда на Закона за юридическите лица с нестопанска цел /ЗЮЛНЦ/ през 2012 г. и осъществява дейност в обществена полза в областта на физическата култура. За периодите 2015 г. и 2016 г. е установено, че С. е осчетоводило приходи от членски внос и разходи във връзка с осъществяваната от него дейност. Счетоводният финансов резултат от извършената дейност е печалба за 2015 г. в размер на 1 065 728,27 лв. и за 2016 г. в размер на 1 975 524,15 лв. Посочено е, че посочените положителни финансови резултати са осчетоводени по кредита на сметка 119 „Други резерви“, а в годишните данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО не са декларирани данни за счетоводен и данъчен финансов резултат от стопанска дейност. Според ревизиращите органи тези суми се явяват печалба на С. от извършвана търговска дейност, поради което същата е осчетоводена по сметка 119 в нарушение на Счетоводен стандарт /СС/ 9 и Закона за счетоводството /ЗСч./. С оглед това, сумата е приета като счетоводен финансов

резултат на дружеството, формиращ данъчна печалба, в резултат на което е начислен съответният корпоративен данък. От събраните в хода на ревизионното производство данни и документи е установено, че С. предоставя спортни зали, съоръжения, както и допълнителни услуги, срещу заплащане на суми, представени като членски внос. Според ревизиращите органи, чрез членския внос се прикриват плащания за ползване на услуги от по-широк кръг лица. Тоест, С. предоставя услуги системно, по търговски начин и прикрива плащанията на тяхната цена под формата на членски внос.

След анализ на приходите и разходите, свързани с предоставяните от сдружението услуги, е установено, че за ревизираните периоди е формиран положителен финансов резултат, като в този случай липсва благотворителен елемент. Наред с горното, след справка в интернет страницата на С. <http://www.pulseefit.bg/about/pnlse-fitness-spa-bulgaria-bg/>, е установено, че се рекламира наименованието Р. F.&S., съдържащо всички белези на търговска марка, която реклама протича и в различни медийни пространства /в потвърждение на този извод са и данните от публичния регистър на търговските марки, воден от Патентно ведомство, в който посочената марка фигурира/. В посочения интернет сайт са описани възможностите на клиентите на спортния клуб, различните услуги, които същите могат да ползват, както и фактът, че именно от изброените услуги зависи и цената, която следва да бъде заплатена впоследствие под формата на членски внос. Предвид установеното, ревизиращите органи са приели, че сдружението само формално, по документи, изпълнява изискванията на ЗЮЛНЦ за юридически лица с нестопанска цел, като основната му дейност се изразява в размяна на услуги на пазара срещу заплащане на стойност, отговаряща на пазарните цени на тези услуги, т.е. прикрива се осъществяването на търговска дейност.

Отделно от това, на 01.12.2016 г. в 14:40 часа е извършена проверка от органи по приходите в зала, в която се осъществява дейността на сдружението, находяща се в [населено място], ул. „Д-р П. Д.“ № 60. Установено е, че при извършено контролно заплащане от проверяващите на стойност 25,00 лв. е издадена квитанция, в която е записано членски внос. Констатирано е също, че така постъпилите суми под формата на членски внос са превеждани по банковите сметки на [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] /свързани лица със С. чрез председателя на Управителния съвет А. Н. А., който е управител на всички изброени дружества/.

В тази връзка е установено, че С., в качеството си на представител, действащ от името и за сметка на лицата - членове на спортния клуб, сключва споразумения за предоставяне на услуги с посочените дружества - доставчици на допълнителни услуги боди тъмп, Т., кросфит, комбинирана гимнастика, бокс, стречинг, бокс начинаещи, К. jumps, йога, пилатес, спининг, степ аеробика, power step, зумба, стречинг, аква аеробика, народни танци, фитбол, Тае Бо и други.

С оглед горното и на основание чл. 78 от ЗКПО е прието, че следва да се коригира в посока увеличение декларираният от С. счетоводен финансов резултат за 2015 г. 2016 г.

На следващо място е установено, че „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С.“ е възложител по Договор за предоставяне на туристически услуги от 01.05.2016 г., сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на изпълнител, като хотелиер. В хода на ревизията е приложена оферта за провеждане на спортни мероприятия Р. С. В. в Г. хотел Б., включваща пакет хотелиерска услуга тип all inclusive, с допълнителен пакет преходи в

планината, пикник, тренировъчна програма и специално меню. От [фирма] са издадени фактури към сдружението на обща стойност 698 592,50 лв. Сумата е осчетоводена от ревизираното дружество като разход за външни услуги по сметка 602 през 2016 г. На база събраните в хода на ревизията доказателства за получени парични преводи, осчетоводени от сдружението като приходи от членски внос и платени допълнителни услуги от клиентите - физически лица, не е установено изрично осчетоводяване на приход от организиране на спортни мероприятия Р. С. В..

Прието е, че сключените между СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С.“ и [фирма] сделки са с цел отклонение от данъчно облагане, т.е. С. отчита разходи, срещу които няма надлежно осчетоводен приход или плащане за същия вид услуга. Поради това, разходите в размер на 698 592,50 лв. по фактурите, издадени от [фирма], не са признати за данъчни цели и на основание чл. 26, ал. 1, във връзка с чл. 23, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО, с посочената сума е увеличен декларираният счетоводен финансов резултат на дружеството за 2016 г.

Вследствие на горните обстоятелства са определени задължения за корпоративен данък съответно за 2015 г. в размер на 106 572,83 лв. и за 2016 г. в размер на 441 212,46 лв. и лихви за забава в общ размер на 63 918,07 лв.

Предвид така направените констатации в РА №Р-22221717001367-091-001 от 12.03.2018 г. с установено задължение за корпоративен данък, в издадения РА № Р-22221717007805-091-001 от 21.05.2018 г. са установени и задължения по ЗДДС, като е посочено, че с постъпилите суми в патримониума на С., от началото на ревизирания период към 30.11.2015 г. С. е достигнало облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС, надвишаващ 50 000,00 лв. В тази връзка е прието, че С. е следвало в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнат този оборот, да подаде заявление за регистрация по ЗДДС или до 14.12.2015 г. Такова заявление за регистрация не е подадено, с което е нарушена разпоредбата на чл. 96, ал. 1 от ЗДДС. „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С.“ е регистрирано на основание чл. 102, ал. 1 от ЗДДС по инициатива на орган по приходите с Акт за регистрация по ЗДДС №220421701388733/28.08.2017 г., връчен на 04.09.2017 г.

При така установеното и на основание чл. 102, ал. 4 и чл. 67, ал. 2 от ЗДДС за периода от 29.12.2015 г. до 30.09.2007 г. с издадения РА е начислен ДДС върху всички получени плащания от клиенти за фитнес и спа услуги, декларирани от С. като „членски внос“ и „допълнителни услуги“ общо в размер на 1 780 739,93 лв. като е начислена и лихва за забава общо в размер на 261 307,68 лв.

Във връзка с установяване на данни за имущественото състояние на С. за ревизираните данъчни периоди в хода на ревизията са изследвани счетоводните записвания по сметка 491 „Доверители“, за която е установено, че към 31.07.2018 г. е с кредитно салдо в размер на 1 827 129,84 лв. По същата са осчетоводявани постъпилите получени плащания от клиенти за фитнес и спа услуги, съгласно договори за администриране и обработка на плащанията с [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Установено е, че СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С. като възложител, е сключило договори, както следва:

1. Договор за администриране и обработка на плащанията от 18.04.2017 г., сключен с [фирма] като изпълнител;
2. Договор за администриране и обработка на плащанията от 26.06.2018 г., сключен с [фирма] ЕИК[ЕИК] - изпълнител.

По силата на договорите на изпълнителя срещу възнаграждение е възложено да

извършва администриране на паричните потоци и обработка на плащанията на възложителя, включващи услугите: а/ ежедневно приемане на получени входящи плащания, представляващи членски внос и допълнителни плащания, извършвани от членове на възложителя; б/ ежедневна обработка /изпълнение/ на нареждания на изходящи плащания към доставчици, кредитни институции, персонал и контрагенти, вкл. и към възложителя; с/ ежедневно следене и планиране на предстоящите изходящи и входящи плащания по б. а/ и б. б./.

За целите на изпълнението на посочените услуги, изпълнителят открива банкови сметки за администриране и обработка на плащанията на възложителя, по които да получава и нарежда плащания от негово име и за негова сметка. Нарежданията на плащанията от банковите сметки по ал. 2 се извършват от изпълнителя след предварително писмено възлагане от възложителя.

От извършения анализ на представените документи за притежаваните активи от С. е направено заключението, че то притежава само програмни продукти, осчетоводени по сметка 214 в размер на 1 329,82 лв., няма други ДМА, оборудване и стопански инвентар.

В процесното ревизионно производство, предвид факта, че отговорността по чл. 19 от ДОПК е субсидиарна и се насочва към трети лица едва тогава, когато задължението не може да бъде събрано от главния длъжник, с цел проследяване изпълнението по издадените ревизионни актове на дружеството, ревизиращите са посочили, че съгласно служебна бележка от дирекция „Събиране“ при ТД С. /приобщена към настоящото производство/ за установените и неизплатени от СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С.“ задължения са предприети действия по обезпечаването им чрез налагане на Постановления за налагане на обезпечителни мерки. Има образувано производство по принудително изпълнение, а именно изпълнително дело /ИД/ №180496892/2018 г. в размер на 2 844 975,91 лв. в това число: главница: 2 449 407,78 лв. и лихва 395 568,13 лв. Има наложени обезпечителни мерки върху имуществото на длъжника с ПНОМ изх.№С180022-022-0020844 от 30.03.2018 г. запор на банкови сметки, находящи се в 26 ТБ; ПНОМ изх.№ С180022-022-0022608 от 04.04.2018 г. запор на банкови сметки, находящи се в 26 ТБ; ПНОМ изх.№ С180022-022-0022614/14.04.2018 г. запор върху притежаваните от лицето ценни книги; ПНОМ изх.№ С180022-022-0050678 от 16.07.2018 г. запор на банкови сметки, находящи се в 6 ТБ; Предприети са действия по принудително изпълнение върху съдържанието на банкова касета, наета от сдружението, находяща се в ТБ [фирма]. Издаден е Протокол за действие с изх.№ С180022-026-0021840/08.08.2018 г., с което е удостоверено, че в банковата касета на дружеството не са налични вещи.

Органите по приходите са приели, че със сключването от „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С.“ на договори за администриране и обработка на плащанията Управителният съвет на С., чийто член е П. С. Д., е целял вземанията на дружеството да преминат в патримониума на други лица, свързани с председателя на управителния съвет - А. Н. А., като по този начин е възпрепятствано събирането на процесните задължения, включително по пътя на принудителното изпълнение. Последното е прието като доказателство за

наличие на причинно-следствена връзка между умишлените недобросъвестни действия на член на управителния съвет на сдружението и последицата от тях - невъзможност да се съберат дължимите данъци.

При така описаната фактическа обстановка органите по приходите са приели, че е доказан фактическият състав на чл. 19, ал. 1 от ДОПК за реализиране на отговорност на П. С. Д. за задълженията на СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС-С.“. Предвид това са определени задължения за отговорност по ЗДДС в размер на 1 780 739,93 лв. и лихви в размер на 407 735,81 лв. и отговорност за задължения по ЗКПО в размер на 547 785,29 лв. и лихви в размер на 119 157,50 лв.

Процесният РА е оспорен пред органа по чл.152, ал.2 ДОПК, който с Решение № 1640/3092019г. е потвърдил същия, като жалбата по отношение на определените задължения на СДРУЖЕНИЕ „СПОРТЕН КЛУБ ПУЛС - С.“ за корпоративен данък за периодите 2015 г. и 2016 г. и ДДС за периодите от 29.12.2015 г. до 30.09.2017 г., ведно с определените лихви и оставил жалбата без разглеждане жалба с вх. № 94-П-277/23.07.2019 г., по регистъра на ТД на НАП С. в останалата ѝ част, като недопустима.

По делото са приети приложените към жалбата и административната преписка писмени доказателства.

Изготвена е ССЕ, с оглед установяване към датата на издаване на оспорения РА, както и към 31.12.2018г. размера на активите на сдружението, в т.ч. всички вземания респ. установяване дали размера на тези активи превишава размера на задълженията на жалбоподателя Д. към датата на издаване на РА, както и към 31.12.2018г.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

На първо място, съдът намира за неоснователно възражението на жалбоподателя за нищожност на оспорения РА. В случая РА № Р-22221018003498-091-001 от 13.03.2019 г е издаден от компетентни органи по приходите – възложилият ревизията началник сектор Ф. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“, издала ЗВР и Т. В., главен инспектор приходи – ръководител на ревизията по силата ЗВР № Р-22221018003498-020-001 от 15.06.2018 г., изменена със Заповед № Р-22221018003498-020-002 от 14.09.2018 г., издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., в условията на заместване съгл. Заповед № РД-84-2250-673/11.06.2018г. и Заповед № РД-84-2200-9/15.08.2018г. на директора на ТД на НАП-С..

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образеца по чл.120, ал.3 ДОПК с реквизитите по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези приложения към него РД № Р-22221018003498-092-001/19.12.2018г., съставляващ съгласно чл.120, ал.2,

изр.1 ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл.112, ал.1 ДОПК с издаването на ЗВР № Р-22221018003498-091-001 от 13.03.2019 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В. – ръководител на ревизията. ЗВР има съдържанието по чл.113, ал.1, т.1 ДОПК – РЛ е надлежно идентифицирано; определени са поименно и подлъжноствно ревизиращите органи по приходите; конкретизиран е обхватът на ревизията, включително чрез отразяването в частта „други обстоятелства, имащи значение за ревизията“, че тя е за установяване на отговорност по чл.19 ДОПК за задължения за данъци на С. СК Пулс С.; даден е 3-месечен срок за извършването ѝ съобразно чл.114, ал.1 ДОПК. Не е пропуснат преклузивният срок чл.109, ал.1, изр.1 ДОПК. От жалбородателя П. Д. на основание чл.37, ал.2 и 3 ДОПК са изискани доказателства по нейния предмет, служебно са направени справки по информационните масиви на НАП. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения със ЗВР и ЗИЗВР срок. За резултатите ѝ е съставен РД № Р-22221018003498-092-001/19.12.2018г. от ревизиращия екип в 14-дневния срок от изтичане на срока за извършване на ревизията съгласно чл.117, ал.1 ДОПК. Съдържанието му е предписаното от чл.117, ал.2, т.1-10 ДОПК; към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл.117, ал.3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното: Фактическите състави по чл.19 ДОПК не характеризират типична хипотеза на установително производство по глава петнадесета от ДОПК. С. място на нормата – дял първи „обща правила“, глава четвърта, „задължени лица“, логическото и граматическото тълкуване на разпоредбите, обективиращи фактическите състави на института води до извода, че се касае за субсидиарна отговорност на специален субект по отношение на вземане, което има публичен характер. За разлика от установителните производства по глава XV ДОПК, в които органите по приходите изискват задължените лица да установят изгодни за себе си факти и обстоятелства, в хипотезата, при която се реализира отговорност по реда на чл.19 от ДОПК за съответното физическо лице, всички факти и обстоятелства от предвидените в нея фактически състави следва да се установят по несъмнен начин още в хода на ревизията - чл.170, ал. 1 от АПК вр. с § 2 от ДОПК.

В конкретния случай отговорността на жалбоподателя е ангажирана с твърдение от органите по приходите за наличие на първата хипотеза на чл.19 ДОПК – тази по ал.1, според която, когато член на орган на управление или управител на задължено лице по чл.14, т.1 и 2 укрие факти и обстоятелства, които по закон е бил длъжен да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител и вследствие от това не могат да бъдат събрани задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски, той отговаря за несъбраното



задължение.

Фактическият състав на разпоредбата на чл.19, ал.1 от ДОПК включва кумулативно следните елементи: 1. лицето да има качеството на орган на управление или на управител на задължено лице по чл.14, т. 1 и 2 от ДОПК към момента на възникване на публичните задължения; 2. да е налице поведение на това лице, изразяващи се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител; 3. причинно-следствена връзка между поведението на лицето и невъзможността за събиране на задължения за данъци или задължителни осигурителни вноски и 4. невъзможност за събиране на публични вземания - данъци и задължителни осигурителни вноски.

1) Налице е първата предпоставка на чл.19, ал.1 от ДОПК, а именно установени задължения на С. СК Пулс С. и качеството член на орган на управление на това сдружение. С разглеждания РА в оспорената част е установена отговорност на П. С. Д. за задължения на С. СК Пулс С. за ЗКПО за 2015г. и 2016г. в размер на 547 785, 29 лв. и лихви от 119 157, 50 лв., както и по ЗДДС за периодите от 29.12.2015г. до 30.09.2017г. в общ размер на 1 780 739,93 лв. и лихви от 407 735, 81 лв.. Безспорно е, че тези задължения на дружеството са установени с ревизионни актове – РА № Р-2222171001367-091-001/15.03.2018г. (в сила от 20.12.2019г. – вж. решение по адм. дело № 9374/2019 на ВАС, I отделение) и РА № Р-22221717007805-091-001/21.05.2018г. Производството по оспорване на РА, с които са установени задължения по ЗДДС за сочените периоди понастоящем е висящо пред ВАС, но РА подлежи на предварително изпълнение – арг. чл.209, ал.2, т.1 ДОПК. Впрочем жалбоподателят не оспорва обстоятелство, че е Председател на УС на С. СК Пулс С. до 07.03.2016г., а от 30.03.2016г. е вписан като член на УС на С.. Противоречивите позиции на страните по делото касаят останалите елементи от фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.1 ДОПК.

2) Втората предпоставка на отговорността по чл.19, ал.1 от ЗДДС изисква е да е налице поведение на лицето, изразяващо се в действие или бездействие, чрез което се укриват факти и обстоятелства, които по закон следва да бъдат обявени пред органа по приходите или публичния изпълнител.

Настоящата инстанция намира, че от представените по делото доказателства не се установява такова поведение на жалбоподателя, обективизирано чрез конкретно негово действие или бездействие, което да може да се квалифицира като укриване на факти и обстоятелства, които по закон лицето е било длъжно да обяви пред органа по приходите или публичния изпълнител. Укриването предполага преднамерено, съзнателно неподаване на изискуема по закон информация, респ. подаване на невярна такава, относно факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане. Или, не всяко несъответствие между обявеното/декларираното и подлежащото на деклариране представлява укриване по смисъла на чл.19, ал.1 ДОПК, а само това, което е резултат от целенасочено необявяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното

облагане.

На първо място следва да се държи сметка за правилата /нормативни и уставни/, въз основа на които се осъществява управлението на сдружението с нестопанска цел – правно-организационната форма, чрез която е обективизирана подлежащата на облагане дейност на задължения субект С. СК Пулс С..

По силата на чл.23, ал.2 ЗЮЛНЦ управителният съвет е управителният орган на сдружението – това нормативно разрешение е възпроизведено в чл.8 от устава на С. СК Пулс С.. Правомощията на УС са регламентирани в чл.31 ЗЮЛНЦ: първото от тях е представителството на сдружението, както и определяне обема на представителната власт на отделни негови членове /т.1/. От значение за спора е и т.8 на разпоредбата – взема решения по всички въпроси, които по закон или съгласно устава не спадат в правата на друг орган. В чл.21 от устава на С. СК Пулс С. нормата на чл.31, т.1 ЗЮЛНЦ не е възпроизведена. В чл.26, ал.2, т.1 от същия е предвидено, че председателят на УС представлява сдружението. Именно в това си качество председателят на УС е подал или е бездействал да подаде изискуемите по закон годишни данъчни декларации по ЗКПО, съответно заявление за регистрация по ЗДДС, респ. ежемесечни справки-декларации за облагаемата дейност. Или, неоповестяването на релевантния факт – осъществяване на дейността възмездно предоставяне на услуги */безспорно установена с влезлите в сила решения по адм. дела № 11081/ 2018г. на АССГ и по адм. дело № 12850/ 2017г. на АССГ/* не може да остане в тежест на членовете на УС на сдружението, а на този измежду тях /чл.26, ал.1 от устава/, комуто уставът е натоварил с представителството на юридическото лице, който в случая е А. Н. А., считано от 30.03.2016г. По тези съображения съдът приема, че субективният елемент, свързан с преднамереност на действията, не е безспорен.

Значение при преценката на субективното отношение на лицето към извършените действия/бездействия има конкретната проява на негово поведение. Пропускът да се подаде ГДД по ЗКПО, съответно заявление за регистрация по ЗДДС, не би могло да му се вмени във вина и да се определи, че това е резултат на съзнателни преднамерени действия/бездействия от страна на жалбоподателя, т. е., че е налице волева насоченост на неговото бездействие и действие с цел укриването на тези факти и обстоятелства/посочване на несъществуващи факти и обстоятелства, а не се дължи на фактически действия на други лица. Да, както отбелязват органите по приходите, по аргумент от правомощията на УС /чл.31, т.6 ЗЮЛНЦ/, той определя реда и организира извършването на дейността на сдружението ... и носи отговорност за това, но това, че е формирал представи относно сключването и изпълнението на сделките, които ЗДДС формира като облагаеми, не се презумира. Това, че УС е избрал измежду членовете си председател, който осъществява представителството на сдружението, който, от своя страна, е представлявал същото пред третите лица, респ. е сключил договорите за администриране на плащания, не означава умисъл и знание у жалбоподателя за отклоняване на

паричните потоци, постъпващи в сдружението, в полза на трети свързани с него лица. Не е доказано, че именно членът на УС(считано от 30.03.2016г.) П. Д. е сключил договорите от 18.04.2017г. и 26.06.2018г. /непосредствено след възлагане на ревизията спрямо С. СК Пулс С./. Тези факти като част от неправомерно поведение и необходимост от знание подлежат на доказване от органите по приходите, а те не са го сторили в производството по ревизията и пред съда. Фактът, че едно лице е член на УС на сдружение с нестопанска цел, не го прави автоматично отговорен по силата на чл.19, ал.1 от ДОПК, за задълженията на управляваното от колегиален орган юридическо лице.

3) Касателно следващата кумулативна предпоставка за ангажиране отговорността на жалбоподателя, а именно установяването на невъзможност за събиране на вземането, съдът намира, че същата не е доказана от една страна, тъй като липсва установяване на момента, от който е настъпила невъзможността задълженията на да бъдат събирани. За отговорността му по чл.19, ал.1 от ЗДДС е необходимо невъзможността за събиране на вземането да е в причинна връзка с неговото поведение. А в случая не е ясно кога е настъпила, за да му се вмени. От друга страна, следва да се посочи и факта, че с оглед заключението на изслушаната по делото ССЕ, неоспорена от страните, която съдът кредитира изцяло, към датата на издаване на оспорения в настоящето производство РА, както и към 31.12.2018г. балансовата стойност на активите на Сдружение „Спортен клуб Пулс С.“ е превишавал общия размер на задълженията на сдружението, в първия случай към 13.09.2019г. с 6 356 хил. лева по балансови данни и с 3 500 хил. лв. с отчитане на начислените данъчни задължения, а във втория случай към 31.12.2018г. – съответно с 6 004 хил. лв. по балансови данни и с 3 213 хил. лева с отчитане на начислените данъчни задължения, което в случая не обективира по никакъв начин извода на ревизиращите органи за необходимост от ангажиране отговорността на жалбоподателя по чл.19 ЗДДС.

4) Не се установява и последната предпоставка на отговорността, а именно – с оглед събраните по делото доказателства не може да се докаже причинно-следствена връзка между поведението на ревизираното лице и несъбраните данъчни задължения. В трайната практика на ВАС се посочва, че законът изисква невъзможността за събиране на публичните задължения да е резултат именно и единствено от действията на лицето. Не са налице доказателства за действия на ревизираното лице, например осъществено от него в качеството му на член на УС на сдружението разпореждане с имущество на същото или други, предприети след образуването на ревизионното производство спрямо С. СК Пулс С. и насочени към осуетяване или възпрепятстване събирането на дължимите публични вземания.

С оглед всичко изложено дотук, съдът намира, че по делото не се доказва осъществяването на поне два от елементите от фактическия състав на отговорността по чл.19, ал.1 от ДОПК. Издаденият РА, потвърден от директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, се явява незаконосъобразен и като

такъв следва да бъде отменен.

При този изход на спора на жалбоподателя следва да се присъдят разноси в размер на 650 лв., за държавна такса и депозит зар вощо лице.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1, изречение първо от ДОПК, Административен съд- София – град, III отделение, 7-ми състав

### РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018003498-091-001 от 13.03.2019 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и Т. Н. В. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1640/ 30.09.2019г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С., в частта установяващ в тежест на жалбоподателя П. С. Д. отговорност по чл.19 от ДОПК за задължения на Сдружение с нестопанска цел „Спортен клуб ПУЛС С." /накратко С. СК Пулс С./ за корпоративен данък в размер на 547 785, 29 лв., установени с РА № Р-22221717001367-091-001/15.03.2018 г. и лихви върху тях в размер на 119 157,50 лв. и за данък върху добавената стойност в размер на 1 780 739,93 лв., установени с РА № Р-22221717007805-091-001/21.05.2018 г. и лихви върху тях в размер на 407 735,81 лв., като в останалата част жалбата е оставена без разглеждане като недопустима.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика -С. да заплати на П. С. Д. сумата от 650 (шестотин и петдесет) лв. разноси по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните чрез връчване на преписи.

Съдия: