

РЕШЕНИЕ

№ 1889

гр. София, 23.03.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65
състав**, в публично заседание на 24.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **6120** по описа за **2020** 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 „К. Р.“, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.2, офис 2, представлявано от управителя П. С. К., срещу ревизионен акт (РА) № Р-22002219003930-091-01/24.02.2020г., издаден от В. А. В. – началник на сектор, възложил ревизията, и П. Т. П., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията, в частта, потвърден с Решение № 821/18.05.2020г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП).

В жалбата се твърди, че РА във всичките си части е незаконосъобразен – немотивиран, издаден в нарушение на разпоредбите на ЗДДС, ЗКПО и ДОПК. Според жалбоподателя фактическите и правни изводи на органите по приходите са неправилни и противоречат както на действителната фактическа обстановка, така и на приложимите материалноправни разпоредби, за което излага подробни съображения. Моли съда да отмени РА като незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените разноски.

Ответникът, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че ревизионният акт е законосъобразен. Моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, поотделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Жалбата е подадена в законоустановения срок, от лице с правен интерес от обжалването – адресат на оспорения акт, срещу РА, който е обжалван по административен ред и не е отменен, поради което е допустима.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002219003930-020-001/ 25.06.2019 г., връчена по електронен път на 03.07.2019 г., издадена от В. А. В. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП С., оправомощена със заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директор на ТД на НАП С.. Предметът и периодът на ревизията обхваща установяване на задължения за корпоративен данък /КД/ за периодите от 04.04.2016 г. до 31.12.2017 г. и за задълженията данък върху добавената стойност /ДДС/ по ЗДДС за данъчните периоди от 01.03.2017 г. до 31.12.2017 г. Срокът на ревизионното производство е продължен със заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) №Р-22002219003930-020-002/30.09.2019 г. и №Р-22002219003930-020-003/31.10.2019 г.

Извършената ревизия с повторна, по реда на чл. 155 ат. 4 от ДОПК и във връзка с Решение №1049/18.06.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., отменящо определените с предходния РА №Р-22221018003944-091 -001 /27.03.2019г. задължения за посочените периоди и даващо задължителни указания за извършване на ревизията.

В законоустановения срок е съставен ревизионен доклад (РД) №Р-22002219003930-092-001/03.01.2020 г., връчен по електронен път на 03.01.2020 г. След продължаване на срока за подаване на възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение с вх. №53-00-2063#2 от 17.02.2020 г. В мотивите на РА, органите по приходите са приели възражението за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт № Р-22002219003930-091-01/24.02.2020г. е издаден от В. А. В. – началник на сектор, възложил ревизията, и П. Т. П., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е на 26.02.2020 г. по електронен път.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК, представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит. В мотивите на РА са обсъдени доводите, изложени във възражението на жалбоподателя срещу РД.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът

приема, че 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, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

На 11.03.2020г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба вх. №53-00-804 от 11.03.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-447 от 16.03.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“ оспорва РА № Р-22002219003930-091-01 от 24.02.2020г., с който на дружеството са установени задължения по Закон за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.03.2017 г. до 31.12.2017г., произтичащи от непризнато право на данъчен кредит, общо в размер на 138924,34 лв. по всички декларирани през този период доставки и са начислени лихви за забава в размер на 38865,30 лв., както и задължения за корпоративен данък за 2017 г. по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/.

С решение № 821/18.05.2020г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди от 01.03.2017г. до 31.12.2017 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г. Предмет на настоящия съдебен контрол е РА в частта, в която е потвърден с решението на директора на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП. Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Ревизираното лице, СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“, е юридическо лице с нестопанска цел, осъществяващо дейност в частна полза, съгласно Закона за юридическите лица с нестопански цел /ЗЮЛНЦ/. През ревизирия период дейността му е: развиване и популяризиране на автомобилизма чрез практикуване на автомобилния спорт на национално и международно ниво, посредством подготовка на състезатели, продажба на рекламни материали и предоставяне на телевизионни и рекламни права.

В хода на ревизията на сдружението са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения, в резултат на което са предоставени актуална информация, декларации и справки.

С протокол №1596456/04.11.2019 г. са присъединени събраните доказателства в предходното производство, приключило с РА №22221018003944-091-001/ 27.03.2019г.

В частта на установяване на задълженията за корпоративен данък, ревизиращият орган е констатирал, че за 2017 г. СДРУЖЕНИЕ "К. Р." е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №2210И0548580/ 19.09.2018 г., с която е декларирало общо приходи от дейността - 800425.33 лв. и общо разходи - 831981.58 лв., формиращи счетоводен резултат - загуба в размер на 31556.25 лв. От тези суми, за определяне на данъчния финансов резултат, са изключени приходи в размер на 792113.05 лв. и разходи в размер на 831533.13 лв. Установеният финансов резултат за 2017 г. е данъчна печалба в размер на 7903.50 лв., с дължим корпоративен данък - 790.35 лв.

Ревизиращият орган не е констатирал основания за преобразуване на финансовия резултат за 2017 г.

В частта по ЗДДС, органите по приходите в хода на ревизията, след като са се позовали на дадените от СДРУЖЕНИЕ "К. Р." обяснения, че извършва дейност със закупен от него състезателен автомобил, който предоставя за участие в международни състезания, респективно подготовка, транспорт, ремонт и обслужване на автомобила, който се подновява след всяко участие и декларираните доставки и нестопански

приходи, са приели, че извършените доставки от сдружението са във връзка с прояви за набиране на средства, използвани в основната дейност, като организация, което не е търговец. Наред с това то извършва и дейност, имаща характер на търговска.

Представените в хода на проверката фактури са свързани главно с доставка на резервни части и услуги по поддръжка на автомобила. Констатирано е, че през ревизирания период сдружението е извършвало и ВОП на стоки по смисъла на чл.13 ЗДДС, както и придобиване на услуги от чуждестранни лица, за които е съставяло протоколи по чл.117 ЗДДС, отразявани в дневниците за покупки и продажби.

Във връзка с извършена услуга към [фирма], явяваща се облагаема доставка по смисъла на чл.12 от ЗДДС, сдружението е издало фактура №3/30.11.2017 г. с данъчна основа 8312,28 лв. и ДДС 1662,46лв. Декларирани са получени награди за участие в състезания от Е. Е. Л. с VIN GB792132040 и са издадени фактури №1/24.07.2017 г. на стойност 1955,83 лв. и №2/31.10.2017 г. на стойност 7823,32 лв. Във фактурите като основание за неначисляване на ДДС е записано - чл.41, ал.4 от ЗДДС. При проверката на валидността на VIN на Е. Е. Л. е установено, че същият е валиден.

През 2017 г. сдружението е декларирало нестопански приходи под формата на спонсорство от дружество U. C. FSE, регистрирано в Д.. Получени са суми от U. C. FSE в общ размер на 400 000,00 евро, преведени по банков път на 8 транша. Съгласно уговореното в договора за спонсорство от 20.02.2017 г. между U. C. FSE и „К. Р.“, спонсорът се задължава да предостави на спонсорираното лице сума в размер на 400000,00 евро за участие в Европейски шампионат за туристически автомобили за 2017 г. От спонсорираното лице се очаква да участва във всички състезания от календара на шампионата през 2017 г. и да се представи на добро ниво, като спечели поне два подиума. От спонсорираното лице се изисква - да постави върху автомобила си рекламни надписи на посочени от спонсора компании и/или продукти; да получи рекламни материали за разпространение на състезания от календара на Европейския шампионат за Туристически автомобили за 2017г.; да рекламира спонсора, като популяризира неговото име, търговска марка и дейност. За получените суми не са издавани фактури по Закона за счетоводството. Във връзка с описаното ревизиращите са приели, че описаните доставки от сдружението във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за основната му дейност, като организация, която не е търговец. Наред с това обаче, то извършва и дейност, имаща характер на стопанска. Органите по приходите са извършили проверка на декларираните покупки, съгласно представените фактури за покупка на стоки и услуги. Установено е, че същите са свързани главно с доставка на резервни части и услуги по поддръжка на автомобила. Констатирано е, че през периодите на ревизията, ревизираното лице е извършвало и ВОП на стоки по смисъла на чл.13 от ЗДДС, както и придобиването на услуги от чуждестранни лица, за които е съставяло протоколи по чл.117 от ЗДДС. Последните са отразявани в дневниците за покупки и продажби.

Съгласно предоставените в хода на ревизията документи, органът по приходите е приел, че сдружението осъществява дейност и формира приходи в качеството на спортен клуб по смисъла на чл.10 и чл.11 от Закона за физическото възпитание и спорта /ЗФВС/, регистрирано по ЗЮЛНЦ като организация определена за извършване на общественополезна дейност. Сдружението притежава лиценз издадено от Българската автомобилна федерация и има членска карта №4, валидна за 2017 г. Органът по приходите е посочил, че извършените от сдружението услуги са регламентирани в разпоредбите на чл.41, ал.4 от ЗДДС като освободени доставки,

свързани с образование, спорт и физическо възпитание. Според него така получените суми от награди и спонсорство не следва да се включват в облагаемата основа за начисляване на ДДС. Полученото спонсорство по договора от 20.02.2017 г. има характер на насрещна престация от получател по доставка или трето лице или на субсидии и финансиране, пряко свързани с доставка, по смисъла на §1, т.15 от ДР на ЗДДС, и същите не са обект на облагане с ДДС.

Ревизиращият орган е заключил, че съгласно разпоредбата на чл.70, ал.1, т.1 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице независимо, че са изпълнени условията на чл.69 или 74, когато стоките и услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта от ЗДДС. Предвид горното, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на сдружението по всички включени в дневниците за покупки протоколи за получени ВОП и фактури за получени доставки за ревизираните периоди.

С възражението срещу РД сдружението е декларирало, че е допуснало счетоводна грешка, като неправилно получените приходи по договора за спонсорство от 20.02.2017 г., сключен между U. C. FSE и "К. Р.", са посочени в ОПР като приходи от нестопанска дейност, вместо като приходи от стопанска дейност. Предвид това е извършил корекция в счетоводството си. Искал е, на основание чл. 2. 3 и 5 от ДОПК и чл. 81 от ЗКПО, с РА да се извърши промяна на данъчните задължения за 2017 г., като се увеличи финансовият резултат със стойността на приходите по договора с U. C. FSE.

Ревизиращият орган не е приел направеното искане с мотива, че изложените аргументи касаят облагането по ЗКПО и приложението на чл. 75 от същия закон и са неотнормирани към правото на данъчен кредит по ЗДДС, за което единствено значение има какъв е видът на доставките в дневника за продажби - освободени ли са или облагаеми и е потвърдил направените вече заключения.

Съобразно приложените към административната преписка доказателства, директорът на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП е приел за правилни и законосъобразни изводите на органа по приходите. В мотивите на решението си е приел, че изпълнението на договора за спонсорство от 20.02.2017 г. между U. C. FSE и "К. Р." представлява търговска дейност - рекламна дейност. Въпреки това, приемайки, че дейността по договора за спонсорство е стопанска, при корекция на данните в ГФО и ГДД в тази връзка, няма да доведе до различен данъчен ефект в частта по ЗКПО.

В частта по ЗДДС, решаващият орган е анализирал предмета на представените покупни фактури и съставени протоколи по чл. 117 от ЗДДС и е заключил, че през ревизираните периоди "К. Р." е ползвало данъчен кредит основно за придобиване на лек автомобил, вложени в него резервни части и консумативи, услуги по ремонта и техническото му обслужване, както и други стоки и услуги във връзка с експлоатацията му.

Относно инвойс №1006804/20.01.2017г. за закупуване на автомобил AUDI RS3 LMS е издаден Протокол №1 / 01.03.2017г. по чл. 117 от ЗДДС, по който през м. 03.2017 г. е упражнено право на приспадане на данъчен кредит. Директорът на дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП е констатирал, че останалите фактури и протоколи по чл. 117 от ЗДДС за ВОП, отразени в дневника за покупки, са свързани със закупени резервни части за автомобила, гуми, оборудване, бензин, текущи консумативи и услуги за ремонт на МПС.

Приел е, че в случая, всички тези доставки са свързани с автомобил А., който се явява

“лек автомобил”, по смисъла на § 1. т. 18 от ДР на ЗДДС, доколкото няма данни за обратното.

Като се е позовал на разпоредбата на чл. 70. ал. 1. т.4 и т. 5 от ЗДДС, решаващият орган е приел, че правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо, че са изпълнени условията на чл.69 или 74, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил /т. 4/ и когато стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили по т.4, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали. Приел е, че не са налице изключенията, предвидени в ал. 2. т. 1 - 5 на чл. 70 от ЗДДС и е потвърдил като законосъобразен РА в частта, в която е установен корпоративен данък и ДДС.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-техническа експертиза /СТЕ/. Заключение е прието без възражения от страните. Вещото лице, след запознаване с доказателствата по делото и оглед на автомобила, е установил, че процесният автомобил е предназначен за състезателна дейност: участие в ралита извън населени места. Автомобилът има специално оборудване вградено в завода производител допълнително от серийното производство на този модел автомобил, подробно описано в заключението. Оборудването е различно от серийните автомобили и не се монтира при тях. Автомобилът няма разрешение за пускане в експлоатация за ползване в общественото движение по улиците и пътищата и не е пригоден за такова. Както автомобилът, така и неговите компоненти и сменяеми части, са специално приспособени за моторния спорт и свързаните с това особени изисквания.

Назначена е и съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/. Заключение е прието без възражения от страните. Вещото лице, след като се е запознало с доказателствата по делото и е направило справка в счетоводството на жалбоподателя, е установило, че не би се променил установеният с ревизионния акт резултат за ДДС, в случай, че приходите от договора за спонсорство от 20.02.2017 г. между U. C. FSE и “К. Р.” се признае за такива от стопанска дейност, респективно фактурата бъде включена в дневниците по ЗДДС. Сдружение „К. Р.” е юридическо лице с нестопанска цел, което осъществява дейност в частна полза, съгласно ЗЮЛНЦ и не развива и осъществява обществено полезна дейност, не е получавало никакви суми по проекти, държавни помощи за подпомагане за осъществяване на обществено полезна дейност. Закупеният състезателен автомобил за участие в международни състезания е заприходен като ДМА (като актив) в счетоводството на СДРУЖЕНИЕ “К. Р.”, включен е в имуществото на дружеството.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

С обжалвания РА не са констатирани основания за преобразуване на финансовия резултат за 2017г. Този извод не се променя и след като директорът на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП приема, че приходите от договора за спонсорство от 20.02.2017г. са от стопанска дейност, което обаче не води до различен данъчен ефект в частта по ЗКПО.

С РА са установени задължения на дружеството по Закон за ЗДДС за данъчни

периоди от 01.03.2017 г. до 31.12.2017г., произтичащи от непризнато право на данъчен кредит, общо в размер на 138924,34 лв. по всички деклариращи през този период доставки и са начислени лихви за забава в размер на 38865,30 лв.

В случая, всички процесни доставки са свързани с автомобил А.. От предмета на представените покупни фактури и съставени протоколи по чл. 117 от ЗДДС се установява, че през ревизираните периоди жалбоподателят е ползвал данъчен кредит основно за придобиване на лек автомобил, вложени в него резервни части и консумативи, услуги по ремонта и техническото му обслужване, както и други стоки и услуги във връзка с експлоатацията му.

Установено е, че сдружението извършва дейност със закупения от него състезателен автомобил, който предоставя за участие в международни състезания, респективно подготовка, транспорт, ремонт и обслужване на автомобила. След всяко едно участие /състезателен уикенд/ автомобилът се възстановява и подготвя за следващо участие. Това възстановяване включва подмяна на всички повредени части вследствие на голямо натоварване, инциденти или износване. Периодично се подменят консумативи като гуми, масла, спирачни дискове, накладки и др. Резервните части за поддръжка и възстановяване на автомобила по време на състезателния сезон се закупуват само от официални чуждестранни доставчици от страни-членки на ЕС и се доставят в България, където се извършва обслужването на автомобила. Покупките на тези стоки са отразени в дружението като ВОП. Предмет на доставките, по които е отказано право на данъчен кредит са стоки и услуги, свързани с придобиването и обслужването на този автомобил марка А., и са подробно описани в двата ревизионни доклада, издадени при първата и повторната ревизия. През ревизираните данъчни периоди СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“ е декларирало извършени доставки. Във връзка с извършена услуга към [фирма], явяваща се облагаема доставка по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, сдружението е издало фактура №3/ 30.1 1.2017 г. с ДДС - 1 662.46лв. Деклариращи са получени награди от участие в състезания, за които са издадени фактури: №1/24.07.2017 г. на стойност - 955,83 лв. и №2/31.10.2017 г. на стойност -7823.32 лв.

Тези факти, установени в хода на ревизията, не се оспорват от страните по делото. Не се оспорва реалността на процесните доставки. Безспорно е, също така, че СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“ е регистрирано като юридическо лице с нестопанска цел, осъществяващо дейност в частна полза, съгласно ЗЮЛНЦ, свързана с: развиване и популяризиране на автомобилизма чрез практикуване на автомобилния спорт на национално и международно ниво, посредством подготовка на състезатели, продажба на рекламни материали и предоставяне на телевизионни права.

Сдружението осъществява дейност и формира приходи в качеството на спортен клуб по смисъла на чл. 11 и чл. 12, ал. 1 от Закона за физическото възпитание и спорта. То притежава лиценз, издаден от Българската автомобилна федерация и има членска карта № 4, валидна за 2017 г.

Законът за юридическите лица с нестопанска цел дава възможност на Ю. да финансират основната дейност, за която са регистрирани, чрез осъществяване на стопанска дейност, предвидена в устава на тези лица. Ю.

подлежат на облагане с корпоративен данък, когато реализират данъчна печалба. Това е счетоводната печалба, преобразувана в увеличение или намаление по реда на закона. Обект на облагане с корпоративен данък е печалбата на Ю. от сделки по чл. 1 от Търговския закон, както и от отдаване под наем на движимо и недвижимо имущество. Изброяването на сделките в чл.1, ал.1 от ТЗ е неизчерпателно.

Юридическите лица с нестопанска цел, регистрирани по реда на ЗЮЛНЦ, придобиват статуса на данъчно задължени лица, на основание чл. 3, ал. 1 от ЗДДС, в случаите, когато същите извършват независима икономическа /стопанска/ дейност. Съгласно чл. 3 от ЗДДС данъчно задължено лице е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея.

Според чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, освен в случаите, в които същия закон предвижда друго.

Освободените от облагане с данък върху добавената стойност доставки са регламентирани в глава четвърта от ЗДДС.

При установените в хода на ревизията и в съдебното дирене факти, неправилен се явява изводът на ревизиращите, че извършваните от СДРУЖЕНИЕ "К. Р." услуги са регламентирани в разпоредбите на чл. 41. т. 4 от ЗДДС като освободени доставки, свързани с образование, спорт или физическо възпитание. Неправилно ревизиращият орган е приел, че са налице всички елементи от фактическия състав на посочената норма.

Съгласно цитираната разпоредба, освободена доставка е услугата, пряко свързана със спорта или физическото възпитание, предоставяна от спортни организации по Закона за физическото възпитание и спорта, които са регистрирани по Закона за юридическите лица с нестопанска цел като организации, определени за извършване на общественополезна дейност. В случая, макар от събраните в хода на ревизията доказателства да се установява, че СДРУЖЕНИЕ "К. Р." е спортна организация по ЗФВС, конкретно - спортен клуб, то не е изпълнено изискването да е регистрирано по ЗЮЛНЦ като организация, определена за извършване на общественополезна дейност.

Съгласно чл. 2, ал.1 ЗЮЛНЦ, юридическите лица с нестопанска цел свободно определят целите си и могат да се самоопределят като организации за осъществяване на дейност в обществена или в частна полза. Определянето се извършва с устава, учредителния акт или с изменение в тях, като в ал. 2 е предвидено, че определянето за осъществяване на общественополезна дейност е неотменяемо след вписването на това обстоятелство в регистъра за юридическите лица с нестопанска цел, воден от Агенцията по вписванията към министъра на правосъдието.

В случая не се спори и е установено още в хода на ревизията, че СДРУЖЕНИЕ "К. Р." е юридическо лице с нестопанска цел, което осъществява дейност в частна полза, съгласно ЗЮЛНЦ. Този извод се подкрепя и от заключението на ССЕ, според което не развива и не осъществява обществено

полезна дейност. „К. Р.“ не е получавало никакви суми по проекти, държавни помощи за подпомагане за осъществяване на обществено полезна дейност. Макар, че в закона изрично е посочено, че определянето дали юридическото лице с нестопанска цел осъществява дейност в частна полза се определя в устава или учредителния акт и подлежи на вписване, то от ССЕ се установява, че и фактически сдружението не е осъществявало общественополезна дейност.

Фактът, че жалбоподателят е организация, осъществяваща дейност в частна полза, изключва възможността да е такава за осъществяване на общественополезна дейност, което следва от редакцията на цитираната разпоредба на чл.2, ал.1 ЗЮЛНЦ, където двете възможности са дадени алтернативно. Поради изложеното, не е налице условието на чл.41, т.4 от ЗДДС, от което следва, че не е налице и основанието по чл.44, ал.1, т.1 от ЗДДС за освободена доставка, според който освободена доставка е доставката на стоки и извършването на услуги от организациите по чл. 39, 40, 41 и 42, когато доставката е във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за тяхната дейност.

В допълнение следва да се съобрази и, че разпоредбата на чл.41, т. 4 ЗДДС транспонира разпоредбата на чл.132, параграф 1, б.м) от Директива 2006/112/ЕО от 28 ноември 2006г. относно общата система на данъка върху добавената стойност (Директивата за ДДС). Както посочва и съда на Европейския съюз в Решение от 21 февруари 2013 г. по дело Město Žamberk, C-18/12, т. 23 целта на тази разпоредба е да насърчи определени дейности от обществен интерес, а именно услуги, тясно свързани със спорта или физическото възпитание, които се предоставят от нестопански организации на лица, занимаващи се със спорт или физическо възпитание, което е неотнормимо към настоящия случай.

По изложените съображения, в противоречие с материалноправните разпоредби на закона, ревизиращият орган е заключил, че е налице хипотезата на чл. 70, ал.1, т.1 от ЗДДС, съгласно която правото на приспадане на данъчен кредит не е налице независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или 74 ЗДДС, когато стоките и услугите са предназначени за извършване на освободени доставки по глава четвърта от ЗДДС. Неправилен е изводът, че в случая сдружението извършва точно такива освободени доставки, като закупените от него стоки и услуги са свързани с тях. Предвид горното незаконосъобразно е отказал правото на приспадане на данъчен кредит на СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“ по всички включени в дневниците за покупки протоколи за получени ВОП по фактури за получени доставки, за ревизираните периоди. Видно от представените покупни фактури и съставени протоколи по чл. 117 от ЗДДС, през ревизираните периоди сдружението е ползвало данъчен кредит основно за придобиване на лек автомобил вложени в него резервни части и консумативи, услуги по ремонта и техническото му обслужване, както и други стоки и услуги във връзка с експлоатацията му.

Представена е фактура (инвойс) №1006804/20.01.201 71. за закупуване на автомобил AUDI RS3 LMS, издаден е Протокол №1. 01.03.2017г. по чл. 117 от ЗДДС, по който през м. 03.2017 г. е упражнено право на приспадане на данъчен кредит. Останалите фактури и протоколи по чл. 117 от ЗДДС за ВОП,

отразени в дневника за покупки, са свързани със закупени резервни части за автомобила, гуми, оборудване, бензин, текущи консумативи и услуги за ремонт на МПС. Не се спори между страните, че всички процесни доставки са свързани с автомобила А..

В противоречие със събраните в хода на съдебното дирене и в хода на ревизията доказателства се явява изводът на директора на дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, че този автомобил А. се явява "лек автомобил", по смисъла на § 1, т.18 от ДР на ЗДДС.

Съгласно дадената легална дефиниция в §1, т.18 от ДР на ЗДДС, "лек автомобил" е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 5. Не е лек автомобил автомобил, който е предназначен за превоз на товари, или лек автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице.

От представената техническа документация за автомобила, както и от приетото без възражения заключение по допуснатата СТЕ, се установява, че автомобилът има специално оборудване вградено в завода производител допълнително от серийното производство на този модел автомобил. Воланът е специален с кормилната колонка с технически възможности за свързване с другите участници в ралито и чупеща да предпазва водача при челен удар. В купето има монтирана във вътрешната част само седалката на водача, като цялото купе е обезопасено при удар да няма деформации на ламарината и увреждане на водача на автомобила. Рамката е изработена от тръби с надпис на номера на шасито на автомобила. Бронята в предната част е с остри ръбове, хоризонтални, която при удар на пешеходец не предпазва краката от тежки увреждания. В задната част на капака има монтиран аеродинамичен спойлер, карбонов. Спирачният диск на предната ос е с увеличен размер и възможност за допълнително въздушно охлаждане чрез специално оребряване. Предният и задният капак имат допълнително монтирани ключалки, ръчни, за предпазване при висока скорост да се самоотварят. Има монтирани пластмасови спойлери на предните и задни калници и праговете. Ауспухът е без катализатор, за разлика от серийните автомобили, и издава повишен шум при движение - над 80 диебела. Описаното оборудване не се монтира при серийните автомобили.

Автомобилът няма разрешение за пускане в експлоатация за ползване в общественото движение по улиците и пътищата и не е пригоден за такова. На купувача е известно, че автомобилът, включително неговите компоненти и сменяеми части, е определен само за дефинираната цел на употреба в областта на моторния спорт и не може да се използва на друго място - по-специално в обществения движение по улиците и пътищата. Както автомобилът, така и неговите компоненти и сменяеми части, са специално приспособени за моторния спорт и свързаните с това особени изисквания. Например, шумът от ауспуха на нормален автомобил е до 80 децибела, докато на състезателните е много по-висок. Предната броня с остър хоризонтален ръб не предпазва краката па пешеходците при челен удар. Съгласно описаното оборудване на автомобила и приложените снимки в СТЕ, автомобилът е предназначен за състезателна дейност - участие в ралита

извън населени места.

От така установените факти относно процесния автомобил, следва, че макар мястото в автомобила да е само едно – за водача, той не е “лек автомобил” по смисъла на ЗДДС, тъй като в изр. 2 от §1, т.18 от ДР на закона, в дефиницията изрично е посочено, че не е “лек автомобил” автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице. От заключението на СТЕ се установява, че автомобилът има трайно вградено допълнително техническо оборудване, свързано с участието му в състезания извън населените места - ралита.

От събраните доказателства се установява, че участието на автомобила в състезания е свързано с извършваната от регистрираното лице дейност, поради което, на осн. §1, т.18 от ДР на ЗДДС, процесният автомобил не е лек по смисъла на ЗДДС.

Съдът споделя извода на директорът на дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП, че макар сдружението по грешка да е отчело приходите, реализирани на основание договора за спонсорство/реклама от 20.02.2017 г., като приходи от стопанска дейност, по своята същност те представляват приходи от стопанска дейност. Сдружението е получило суми от U. C. FSE в общ размер на 400000,00 евро по договор за спонсорство от 20.02.2017г. между U. C. FSE и „К. Р.“, съгласно който спонсорът се задължава да предостави на спонсорираното лице сума в размер на 400 000,00 евро за участие в Европейски шампионат за туристически автомобили за 2017 г. От спонсорираното лице се очаква да участва във всички състезания от календара на шампионата през 2017 г. и да се представи на добро ниво, като спечели поне два подиума. От спонсорираното лице се изисква: да постави върху автомобила си рекламни надписи на посочени от спонсора компании и/или продукти; да получи рекламни материали за разпространение на състезания от календара на Европейския шампионат за Туристически автомобили за 2017г.; да рекламира спонсора, като популяризира неговото име, търговска марка и дейност. От ССЕ се установява, че от сдружението е издадена фактура №100000001/29.12.2017 г., същата не е включена в дневниците по ЗДДС, фактурата е без начислен ДДС на основание услуга с място на изпълнение извън територията на страната. Т.е. този извод не би довел до промяна на установения с ревизионния акт резултат за ДДС, но превръща договорът за спонсорство и съпътстващите го документи в доказателства, че с автомобила се осъществява стопанска дейност.

Използването на автомобила в стопанската дейност на жалбоподателя се установява и от заключението на ССЕ, според което със закупения състезателен автомобил сдружението осъществява дейността си, изразяваща се в участие в състезания за наградни фондове на организаторите, предоставяне на реклама върху състезателен автомобил, възможност за спонсорство. Издавало е фактури за реклама и е рекламирало трети лица, за което е получавало възнаграждение.

Сдружението е осъществило доставка на рекламна услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, на [фирма], като извършената доставка е на територията на страната и е облагаема по смисъла на чл.12 от ЗДДС със ставка 20 на сто. През ревизираните периоди СДРУЖЕНИЕ “К. РЕИСИНГ” участва със

собствения си автомобил в международни автомобилни състезания, за което заплаща годишна такса /фактура N917001810/30.05.2017 г. „ издадена от F. с VIN FR21784354128, ведно с протокол по чл.117 №34 от 30.05.2017 г./, както и такси за „тест драйв" в отделни кръгове от състезания, документирани с фактура № 50001266/12.07.2017 г., издадена от U. EVENTS L. с VIN № GB792132040, ведно с протокол по чл.117 № 56 от 01.07.2017 г. и фактура №17003288/30.08.2017 г., издадена от F. с VIN FR21784354128, ведно с протокол по чл. 117 № 59 от 30.08.2017 г. Отчетени са приходи от договора за спонсорство от 20.02.2017 г. между U. C. FSE и СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“.

От изложеното следва, че с процесния автомобил са извършвани облагаеми доставки и се използва за икономическите цели и дейността на Сдружението. В хода на ревизионното производство е установено, че закупеният състезателен автомобил за участие в международни състезания е заприходен като ДМА (като актив) в счетоводството на СДРУЖЕНИЕ „К. Р.", включен е в имуществото на дружеството.

Това се установява и от фактурата за закупуване на актива (№ 1006804/20.01.2017), протокол по чл.117 от ЗЗДС (№[ЕГН]/01.03.2017) и обороти по сметка 405-1 /доставчик на автомобила/ за периода 01,01,2017-31,12,2017г., от където е видно счетоводното отразяване на придобиването на автомобила. Съдебно-счетоводната експертиза е установила отразяването на автомобила в счетоводството на дружеството и свързаните с него консумативи, текущи ремонти и резервни части.

Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или чл. 74, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил. По аргумент за противното от цитираната норма следва, че когато автомобилът не е лек правото на данъчен кредит се приспада. В случая се установи, че процесният автомобил не е лек автомобил по смисъла на §1, т.18 ЗДДС, тъй като има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице. Установи се и използването на автомобила в дейността на сдружението.

По изложените съображения, неправилен, като изведен в противоречие с материалноправните разпоредби на закона, се явява и изводът на директора на дирекция „ОДОП" С., че процесните доставки, по които с обжалвания РА е отказано право на данъчен кредит на жалбоподателя, са свързани с лек автомобил по смисъла на §1, т. 18 ЗДДС и на основание чл. 50, ал.1, т.4 и т. 5 от ЗДДС не е налице право на приспадане на данъчен кредит, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато е придобит или внесен лек автомобил и когато стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на леки автомобили по т.4, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали. От представените от жалбоподателя писмени доказателства и ССЕ се установи, че жалбоподателят осъществява и стопанска дейност и реализира обороти от дейността си. Между страните няма спор, че дружеството-жалбоподател е придобил дълготраен актив, който обслужва дейността на субекта и се използва в осъществяваната от него стопанска дейност. Практиката и на Европейския съд въвежда право на пълно и

незабавно приспадане на начисления данък по получени от лицето доставки, платен при закупуването на стоките - дело С-97/90.

В случая е налице е изискването на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС стоката да се използва за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. В този смисъл е и тълкуването на чл. 168, буква "а" от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на ДДС, дадено от Съда на ЕС в решението му по дело С-118/11, съгласно чиято т. 63, когато става дума за автомобил, който е ДМА, ако данъчнозадълженото лице придобива този актив и го включва изцяло в имуществото на своето предприятие, има право на незабавно приспадане на ДДС. От значение е да се установи дали автомобилът е закупен от търговеца в качеството му на данъчнозадължено лице и заведен ли е същият като актив в предприятието, които обстоятелства категорично се установиха в настоящия казус. В този смисъл е и трайната и непротиворечива практика на ВАС.

С оглед гореизложеното, съдът намира, че за жалбоподателя е възникнало право на данъчен кредит. Депозирания жалба следва да бъде уважена като основателна, респ. оспореният ревизионен акт следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Предвид изхода на спора, направеното своевременно искане и на основание чл. 161, ал. 1, изр.1 от ДОПК, на жалбоподателя следва да се заплатят сторените по делото разноски в размер на 5350,00 лв., съгласно представения списък (адвокатско възнаграждение – 4500,00 лв., съгласно договор за правна защита и съдействие № 9 от 27.07.2020г., 800,00 лв. заплатени възнаграждения за вещи лица и 50,00 лв. държавна такса.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22002219003930-091-01/24.02.2020г., издаден от В. А. В. – началник на сектор, възложил ревизията и П. Т. П., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 821/18.05.2020г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“, ЕИК[ЕИК], са установени задължения по Закон за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.03.2017г. до 31.12.2017г., произтичащи от непризнато право на данъчен кредит, общо в размер на 138924,34 лв. по всички декларирани през този период доставки и са начислени лихви за забава в размер на 38865,30 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на СДРУЖЕНИЕ „К. Р.“, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 5350,00 лв. (пет хиляди триста и петдесет лева).

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Преписи от решението да се връчат на страните.

СЪДИЯ: