

РЕШЕНИЕ

№ 1429

гр. София, 28.02.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 28.01.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **9077** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161, вр. чл. 129 от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на Сдружение „Българска асоциация на износителите на вино“ ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221418000838-091-001/22.11.2018г. издаден от К. Г. М. на длъжност Началник отдел, възложил ревизията и от Б. К. С. на длъжност главен инспектор по приходите, извършила ревизията, който ревизионен акт е мълчаливо потвърден и с който са установени задължения от общо 5549,01лв. ДДС за м.11.2017г. /главница 5066,27лв. и лихва от 482,74лв./ след като не е признато право на данъчен кредит, както следва: за данъчен период м.10.2017г. 50 499,17лв. /декларирани със СД/, за м.11.2017г. общо 15 883,71лв., от които по СД декларирани 10817,44лв. и установени за внасяне 5 066лв., и за м.12.2017г. 54лв. декларирани по СД.

По изложените в жалбата съображения – се моли, РА да бъде отменен. Конкретно се визира, че за данъчен период м.10.2017г. е отказано право на данъчен кредит в размер 50 499,17лв. на основание чл.70, ал.1 т.2 от ЗДДС, както и за данъчен период м.11.2017г. в размер на 10 817,44лв., както и за данъчен период м.12.2017г. в размер на 54лв.. Твърди се, че изводите на ответника са в противоречие с действителната правна обстановка, както и с практиката на СЕС. Относно стопанската дейност на жалбоподателя се визира, че същата е осъществена реално. Твърди се, че основен доставчик на РЛ е [фирма], като основно от предоставените от това дружество услуги е формиран данъчния кредит. В тази връзка се визира, че и за органите на НАП

не е спорно, че тези услуги са осъществени. Оспорва се извода на органите по приходите, че тази дейност не е независима. В този аспект се подчертава, че РЛ има регистрация по ЗДДС и съгласно чл.3, ал.2 от ЗДДС регистрират се данъчно задължените лица т.е. тези, които извършват независима икономическа дейност. Оспорва се и извода, че критерий за облагаемостта е не нейният търговски характер, а начина на финансирането ѝ. Оспорва се и извода, че доставките представляват реклама на продукти на членове на сдружението. С оглед изложеното се прави извода, че е нарушен принципа на защита на оправданите правни очаквания. Има и позоваване на запитване до ЦУ на НАП от 25.08.2016г. дали може сдружението за извършената дейност да ползва право на данъчен кредит. За доказателство на факта, че извършените доставки се ползват за целите на извършените от РЛ към неговите членове доставки -са и влезлите в сила и посочени в жалбата АПВ. Те са формирали правното очакване, че и при други проверки- приходната администрация ще има същия подход.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.Т.. Претендират се разноси по списък от 2450лв. -д.т. и адв.хonorар.

Ответната страна чрез процесуалния си представител-оспорва жалбата и молби за нейното отхвърляне. Претендира юрк.възнаграждение. В писмените бележки са изложени съображения се визира, че по ЗДДС са установени допълнителни задължения в общ размер на 66 919,62лв. като за данъчен период м.11.2017г. РЛ е декларирало облагаеми доставки на услуги с ДО 25 331,33лв. и ДДС в размер на 5 066,26лв към свои членове. Визира се, че от тях и от РЛ е поискана информация за договорите, за начина на определяне на ценитеи т.н. като след данни от лицата е посочено, че възнаграждението е от две части-твърдо и условно. Основният доставчик за периода е [фирма] като на това дружество е извършена насрещна проверка, което е основен изпълнител по договора с ДФЗ. Предвид това, че сдружението не води аналитична отчетност на разходите от стопанската и от нестопанската дейност е прието, че не налице надеждна одитна следа за тези реално получени и използвани за целите на дейността на сдружението доставки. Предид това и сдружението не извършва независима икономическа дейност, поради което е отказано право на данъчен кредит по чл.70, ал.1 т.2 от ЗДДС т.е доставките са предназначени за дейности различни от икономическата дейност на лицето. Визира се, че не е оборена констатацията на органите по приходите, че доставките са използвани за независимата му икономическа дейност. В заключение се прави извода, че след като спорните доставки са свързани пряко с осъществяваната стопанска дейност –то не следва да има право на данъчен кредит. Възстановеният ДДС е недопустим разход по оперативните програми, въпреки че формално са направени в изпълнение на проекта като има позоваване на писмените обяснения на управителя на РЛ, че данъчният кредит е формиран от разходи по проекта. С оглед всичко изложено – се моли да се отхвърли жалбата..

СЪДЪТ КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:

Жалбата е в срок и по отношение на акт, подлежащ на опорване, от лице с правен интерес, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

С. е регистрирано по ЗДДС на 16.06.2016г. като извършената ревизия е първа.

Производството е започнало със ЗВР за извършване на ревизия №22221418000838-020-001 от 14.02.2018г. по ЗДДС за периода от м.10 до м.12.2017г..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад Р-22221418000838-092-001 / 28.08.2018, срещу който не са постъпили възражения.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221418000838-091-001/22.11.2018г. издаден от К. Г. М. на длъжност Началник отдел, възложил ревизията и от Б. К. С. на длъжност главен инспектор по приходите, извършила ревизията, с който са установени допълнително задължения от общо 5549,01лв. ДДС за м.11.2017г. /главница 5066,27лв. и лихва от 482,74лв./ след като не е признато и декларираното със СД ДДС за м.10, м.11 и м.12.2017г..

За да достигне до посочения резултат, при ревизията е установено следното:

Сдружение „Българска Асоциация на износителите на вино" е юридическо лице с нестопанска цел за осъществяване на дейност в частна полза.

Съгласно учредителния акт сдружението има за цел да координира усилията за създаване и налагане на нов позитивен имидж на българското вино на ключови международни пазари, да промотира България като страна за производство на качествени вина - традиции, климат, ноу-хау, винен туризъм, да контактува с правителствени и неправителствени организации в чужбина с цел партньорство, да изготвя и разпространява сред своите членове пазарни изследвания и тенденции на ключови за българското вино пазари, да организира конференции, семинари и и т.н. като постига горепосочените цели: чрез създаване на информативен сайт; чрез колективно участие на изложби и панаири; чрез организиране на представления и дегустации на целеви пазари пред вносители, дистрибутори, медии и лидери на мнение и организиране на обучения, както чрез създаване на промо материали по региони.

Посочено е, че основна дейност на сдружението през ревизирания период е изпълнение на дейности по проект „Национална програма за подпомагане на лозаро - винарския сектор за периода 2014-2018 по мярка „Популяризиране на пазарите на трети страни", съгласно договор № 2/27.04.2016 г. за безвъзмездна финансова помощ с Държавен фонд Земеделие /ДФЗ/.

В РА е посочено, че допустимите разходи по проекта са тези, които са с оглед постигане на поставените цели:

1. връзки с обществеността, мерки за популяризиране или реклама, по-специално които изтъкват предимствата на продуктите, произведени в Европейския съюз, най-вече от гледна точка на качеството, безопасността на храните или грижата за околната среда, например: рекламни кампании, рекламни материали, печатни рекламни издания, рекламни дейности в търговски обекти, организиране на срещи с вносители, дистрибутори и други търговци, както и на посещения в България на заинтересовани представители от трети държави, провеждане на дегустации в трети държави, уебсайтове за популяризиране и разпространение на информация, дегустации - представяне на продукта, посещения на винени туристически дестинации в България.

2. участия в мероприятия, панаири и изложения с международна значимост - панаири и международни изложби, секторни или общи, насочени към специалистите или потребителите, разходи за такса за участие, наем на пространство, конструкция на щанд, персонал на щанд, наемане на техника, такса за обслужване, складиране и транспорт на продукти, както и разходи за самолетни билети, хотелско настаняване и изхранване на посетители от България;

3. при организиране и провеждане на действия, свързани с информационни кампании,

по-специално относно режимите на ЕС, отнасящи се до наименованията за произход, географските указания и биологичното производство, като разходи за организиране на дегустации в трети страни – разходи за мостри, наем на помещение, наем на техника, хонорар на сомелиер, хонорар на говорители, осигуряване на кетъринг, разходи за складиране и транспорт на продуктите. Дейността се изпълнява

само паралелно с провеждане на изложения;

4. във връзка с изпълнението на дейностите – разходи за възнаграждение на организацията изпълнител, които не следва да надвишават 10 на сто от общата сума на одобрените и извършени дейности.

5. във връзка с изпълнение на дейностите - разходи за мостри, които не надвишават 10 на сто от разходите на конкретната дейност;

6. във връзка с извършване на административни дейности - разходи за заплати на персонала, както и разходи за възнаграждения на лица, наети по граждански договори, разходи за управление на проекта, които не следва да надвишават 4 на сто от общата сума на одобрените и извършени дейности.

Посочено е, че недопустими са разходите за :

1. заделени средства за бъдещи загуби или дългове;
2. таксите и разходите в публичния транспорт, покрити от дневните;
3. банкови такси, банкови лихви и застраховки;
4. загуби при обмяна на валута;
5. разходи, които не попадат в обхвата на проекта;
6. създаване и развитие на търговска марка;
7. данък добавена стойност (ДДС) освен в случаите, когато той действително и окончателно е поет от бенефициент, различен от данъчно незадължени лица, посочени в чл. 13, ал. 1 от Директива

2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност.

Отразено е, че максималният размер на общата финансова помощ по мярката е до 80 % от стойността на допустимите разходи, като до 30 % е размерът на държавната помощ и до 50 % финансиране от ЕФГЗ. Съответно кандидатите за подпомагане участват във финансирането с не по-малко от 20 % от стойността на допустимите разходи.

Посочено е, че държавна помощ не се предоставя на проекти, насочени към популяризирането на търговски марки.

Съответно договорът предвижда изпълнението на следните дейности: брендиране, изработване на интернет страница, изработка и разпространение на рекламни материали, участие и организиране на семинари, прояви и презентации, посещения на лозя и винарни, бизнес мисии, търговски промоции, реклама в САЩ, Китай, Я..

Договорът влиза в сила от датата на подписването му на 27.04.2016 г. и приключва не по-късно от 15.06.2018г.. Същият е разделен на три периода, всеки от които приключва на 15 юни на съответната година.

Договорени са следните финансови показатели: Финансовата помощ – участие на Европейския съюз не надвишава 50 % от реалната стойност на допустимите и одобрени за финансиране разходи за всеки период от промоционалния проект, в

размер до:

- 113 712.69 лв. в първи период.
- 425 575.10 лв. във втори период
- 358 275.49 лв. в трети период
- Сумите свързани с ДДС или с други данъци и такси на държави –членки, не се взимат предвид в изчисляването на финансовото участие на ЕС.

Финансовото участие на националния компетентен орган възлиза до 30 % от реалната стойност на допустимите за финансиране разходи за всеки период от промоционалния проект, определен като допустим за финансиране на одобрените дейности. Ефективното изразходване на финансовата помощ на държава –членка от изпълнителя следва да бъде в размер до:

- 68 227.62 лв. в първи период.
- 255 345.06 лв. във втори период.
- 214 965.29 лв. в трети период.

Посочено е, че за ревизирия период 01.10 – 31.12.2018г. сдружението е получило финансиране в размер на 376 215,87 лв.. С постъпилите средства са финансирани разходите по проект Национална програма за подпомагане на лозаро - винарския сектор за периода 2014-2018 по мярка „Популяризиране на пазарите на трети страни". Безвъзмездно предоставената финансова помощ по своето същество не представлява обект на облагане с ДДС.

Подчертано е, че финансирането на разходите е извън приложното поле на ЗДДС по аргумент от разпоредбата на чл.26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, тъй като е налице финансиране, което не е пряко свързано с доставка по смисъла на параграф 1, т. 15 от ДР на ЗДДС. Съгласно т. 15 от § 1 от ДР на ЗДДС, изречение второ, не са субсидии и финансираня, пряко свързани с доставка, субсидиите и финансиранята, предназначени единствено за финансиране на разходи, включително за придобиване или ликвидация на активи.

Относно доставките по чл.9 от ЗДДС е посочено, че през данъчен 11/2017г. период са декларирани облагаеми доставки с данъчна основа 25 331,33 лв. и ДДС 5 066,26 лв. като клиенти на сдружението са неговите членове: [фирма] с ЕИК BG101774754, [фирма] с ЕИК BG1157896061, [фирма] с ЕИК BG131121093, [фирма] с ЕИК BG200369848, [фирма] с ЕИК BG201666651, [фирма] с ЕИК BG202488212, [фирма] с ЕИК G203813242.

В хода на ревизията дружеството е дало писмено обяснение, че с цел финансиране на стопанската си дейност, извършва стопанска дейност - промотиране на вина за членове и нечленове на сдружението, както и декларира писмено, че получените финансираня по договора за предоставяне на финансова помощ по Национална програма за подпомагане на лозаро- винарския сектор за периода от 2014-2018г. за мярка „ Популяризиране на пазарите на трети държави" са във връзка с развитието на стопанската му дейност.

За установяване реалността на фактурираните доставки между свързаните лица, подчиняването им на пазарните правила и съблюдаване правилното определяне на данъчната основа, съгласно чл. 26,ал. 3 от ЗДДС, е изготвено ИПДПОЗЛ № Р-22221418000838-040-002/09.07.2018 г., с което от лицето е изискано да представи: писмени договори с клиентите, информация за избрания подход при определяне на цената на услугите с всеки един от клиентите – индивидуално чрез включване на отделни разходи /калкулиране на себестойност/ или пропорционално на база общи

разходи.

В определения в искането срок са представени договори със следните клиенти: [фирма] с ЕИК BG101774754, [фирма] с ЕИК BG1157896061, [фирма] с ЕИК BG131121093, [фирма] с ЕИК BG200369848, [фирма] с ЕИК BG201666651, [фирма] с ЕИК BG202488212, [фирма] с ЕИК BG203813242.

Предмет на договорите: промотиране, дегустация, излагане на мостри на вина на възложителя във връзка с провеждането на семинари, търговски промоции и изложение в държава Китай.

Възнаграждението за услугите е разделено на две части: първата част е твърдо възнаграждение за услуга в размер на 3 185.00 лв. и втора част условно възнаграждение – 1% от увеличените продажби на вина на клиента към съответната страна – Китай в следващата една година. Възнаграждението ще се изчисли след представяне на справка на база митнически декларации за износ от изпълнителя.

По данни от аналитичен регистър 411 Клиенти към 31.12.2017г., плащания от клиентите по горесцитираните фактури не са извършени. За периода 01.10-31.12.2017 г. са отчетени приходи от стопанска дейност в размер на 25 331,33 лв..

Насрещните престации по доставките са договорени на пазарен принцип и при определяне на данъчната основа, дружеството не е включило като елемент получените финансираня по оперативната програма съгласно чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

Въз основа на изложеното за получените доставки и данъчния кредит (покупки) – органите по приходите са направили следните изводи: основен доставчик през ревизирия период е [фирма] с ЕИК[ЕИК]. В съответствие с договора с Държавен фонд „Земеделие“, СДРУЖЕНИЕ „БЪЛГАРСКА АСОЦИАЦИЯ НА ИЗНОСИТЕЛИТЕ НА ВИНО " е провело процедура по реда на Наредба № 2 от 04.04.2014 г. и е сключило договор с организация изпълнител – [фирма], която от своя страна е задължена да изпълни дейностите по промотирацията проект и съответно да ги продаде като готова услуга на Б.

Данъчният кредит за периода на ревизията е формиран основно от извършени услуги от [фирма] по фактури на обща стойност 315 312.15 лв. и начислен ДДС в общ размер на 63062,42 лв., съгласно сключен договор за услуги № 22/12/2015г. от 22.12.2015г.. Услугите се отнасят за проект Промоция на вина ЗНП/ЗГУ/ Сортови вина в САЩ, Китай и Я., финансиран по мярка „Популяризиране на пазарите на трети държави" от Национална програма за подпомагане на лозаро- винарския сектор за периода 2014 г. -2018г.. Фактурите издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] се отнасят за периода от м. 06/2017 г. до м.12.2017 г., включително.

С оглед изложената фактическа обстановка органите по приходите са приели следното:

В съответствие с решение на управителния съвет, Б. участва в процедура по Национална програма за подпомагане на лозаро - винарския сектор за периода 2014-2018 по мярка „Популяризиране на пазарите на трети страни" и има сключен договор с Държавен фонд Земеделие /ДФЗ/ за безвъзмездна финансова помощ за

промотиране на български вина в САЩ, Китай и Я..

Основна цел на проекта е подобряване на конкурентоспособността на вина със ЗНП, вина със ЗГУ, сортови вина без ЗНП/ЗГУ, включително вина, произведени по метода на биологично производство на територията на Република България. В договора е въведена ограничителна клауза по отношение на популяризирането на търговски марки; Съгласно чл. 4, т. 4 от договора изпълнителят са задължава, както за себе си, така и за евентуалните подизпълнители – да не насочва дейностите за популяризиране на търговски марки, да не насърчава създаването и развитието на търговски марки, спазвайки разпоредбите на чл. 31 от Наредба № 2/2014 г., както чл. 4 от Регламент (ЕО) № 555/2008 на Комисията.

За ревизирия период 01.10 – 31.12.2018г. сдружението е получило финансиране в размер на 376 215,87лв.. С постъпилите средства са финансирани разходите по проект „Национална програма за подпомагане на лозаро - винарския сектор за периода 2014-2018 по мярка „Популяризиране на пазарите на трети страни“. За извършените разходи по проекта, за ревизирия период сдружението е приспаднало данъчен кредит в размер на 66 436,88 лв.

Безвъзмездно предоставената финансова помощ по своето същество не представлява обект на облагане с ДДС. Финансирането на разходите е извън приложното поле на ЗДДС по аргумент от разпоредбата на чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, тъй като е налице финансиране, което не е пряко свързано с доставка по смисъла на параграф 1, т. 15 от ДР на ЗДДС. Съгласно т. 15 от § 1 от ДР на ЗДДС, изречение второ, не са субсидии и финансираня, пряко свързани с доставка, субсидиите и финансиранята, предназначени единствено за финансиране на разходи, включително за придобиване или ликвидация на активи.

Предвид изложеното, извършваната от Сдружение „Българска Асоциация на износителите на вино“ дейност не е независима икономическа дейност по смисъла на чл.3, ал. 2 от ЗДДС. ЗЮЛНЦ дава възможност на ЮЛНЦ, независимо дали са определени в частна или в обществена полза, да извършват допълнителна стопанска дейност, като съществен алтернативен източник за финансиране и устойчивост на ЮЛНЦ. Съгласно чл. 3, ал. 3 от ЗЮЛНЦ юридическите лица с нестопанска цел 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. Съгласно ал. 5 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. Стопанската дейност трябва да отговаря на специфичните ограничителни критерии за законност съгласно ЗЮЛНЦ, които са:

- Да бъде допълнителна, т.е. нейното извършване по обем да не надвишава обема на основната нестопанска дейност. Допълнителна ще е тази стопанска дейност, при която по-голяма част от цялата

съвкупност от ресурсите на организацията е мобилизирана в осъществяването на основната нестопанска дейност и по-малка част в извършването на стопанската;

- Да бъде свързана с предмета на основната дейност на ЮЛНЦ, т.е. да представлява средство за постигане на целите на организацията, но не като финансови средства, които се инвестират за постигане на целите, а като дейност, която по своя характер е близка и сходна с основната дейност на организацията и допринася за реализирането на целите;

- Приходите от стопанската дейност да се ползват единствено за постигане на определените в устава или учредителния акт на ЮЛНЦ цели, като изрично е забранено разпределянето на печалба;

- Предметът на стопанската дейност да бъде регламентиран в устава или учредителния акт на ЮЛНЦ.

С цел финансиране и набавяне на средства за нестопанската си дейност, Сдружение „Българска Асоциация на износителите на вино“ извършва стопанска дейност - промотиране на вина за членове и нечленове на сдружението. Предмет на договорите: промотиране, дегустация, излагане на мостри на вина на възложителя във връзка с провеждането на семинари, търговски промоции и изложение в държава Китай. Дейностите се състоят в:

- Излагане на мостри на вина на международното изложение И. У. А. Г., Китай в периода 12-14 ноември 2017 г..

- Промотиране, презентирание и дегустации на вина на четири семинара през месец септември 2017 и ноември 2017 в градовете Х., Н. и Г., Китай след селектирана група от професионалисти във винения бранш
- Дегустации и изложение на винени мостри на

търговски промоции през месец Ноември 2017 г. в [населено място]

- Осъществяване на срещи с винени дистрибутори, търговски вносители на вина в Китай и дегустации на вина на организирана бизнес среща през месец Ноември 2017 в [населено място], Китай.

Извършените облагаеми доставки през ревизирия период представляват директна реклама на конкретни продукти с търговска марка, произведени от членове на сдружението. Стопанската дейност на сдружението включва дейности, които същото като бенефициент по програма „Популяризиране на пазарите на трети страни“ и сключен договор с Държавен фонд Земеделие /ДФЗ/ е ограничено да извърши. Съгласно чл. 4, т. 4 от договора сдружението се задължава да не насочва дейностите за популяризиране на търговски марки, да не насърчава създаването и развитието на търговски марки, спазвайки разпоредбите на чл. 31 от Наредба № 2/2014 г., както чл. 4 от Регламент (ЕО) № 555/2008

Органите по приходите са констатирани, че лицето не води аналитична счетоводна отчетност по отношение на разходите, свързани със стопанската дейност и разходите, свързани с нестопанската дейност. Не е налице надеждна одитна следа по отношение на отчитаните от дружеството разходи, съответно упражняване правото на данъчен кредит за реално получени и използвани на целите на дейността доставки. Контролът върху стопанската дейност на предприятието трябва да е организиран по начин, който да създава уверение, относно правилното, навременно и точно отчитане на стопанската дейност като цяло и за отделните стопански операции. Този контрол трябва да дава възможност за проследяване на всички елементи на стопанските операции в тяхната взаимовръзка. Надеждната одитна следа е налице, когато връзката между отделните документи и счетоводни операции е лесно и бързо установима и осигурява на ревизиращите органи възможност за последващ данъчен контрол.

За периода от началото на проекта през 2016г. до 31.12.2017г., СДРУЖЕНИЕ "БЪЛГАРСКА АСОЦИАЦИЯ НА ИЗНОСИТЕЛИТЕ НА ВИНО" е извършило разходи /за които е приспаднало данъчен кредит/ в размер на 1 089 534,45 лв. За същия период има отчетени общо приходи от стопанска дейност в размер на 177 794.80 лв. В подадените годишни декларации по ЗКПО за 2016 г. и 2017 г. са отчетени счетоводни загуби: за 2016 г. - 331 680,35 лв. и

за 2017 г. – 52 174,51 лв. Получените финансираня по оперативната програма не представляват сделки по чл. 1 от ТЗ, не подлежат на облагане с корпоративен данък и са извън обхвата на ЗДДС. Печалбите от стопанската дейност се облагат по общия ред, но поради липса на разграничение на разходите, не може да се установи какъв е резултатът от стопанската дейност за периода и размерът на полагащия се данъчен кредит.

От гледна точка на ЗДДС, липсата на аналитична отчетност на разходите по видове дейности затруднява преценката относно участието на субсидиите и финансиранята в данъчната основа на доставките, поради което не може да се направи оценка за пряката обвързаност между конкретната доставка и получените средства от такива източници. Проблемите произтичат от факта, че в съответствие с разпоредбите на данъчното законодателство по ДДС в данъчната основа се включват само финансиранята и субсидиите, „пряко свързани с доставките“. Ето защо ясната дефиниция на критериите, които определят кога използването на средствата от дадена субсидия или финансиране е „пряко свързано с доставките“, има ключово значение за законосъобразното осъществяване на облагателната практика. Още повече, че за целите на облагането с ДДС незаконосъобразната квалификация на получените средства, като свързани или несвързани „пряко с доставките“ се отразява не само върху данъчната основа на доставките, но и върху произтичащите от нея неточности при определяне на размера на полагащия се данъчен кредит. Това се дължи, както на разнообразния характер и предназначение на предоставяните субсидии и финансираня, като и на различния подход за данъчното третиране на получените чрез тях средства, съобразно конкретните обстоятелства, с които е свързано използването им.

Органите по приходите са посочили, че за да е налице право на приспадане на данъчен кредит съгл. чл. 69, ал.1 от ЗДДС, е необходимо получените стоки или услуги да се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки. СДРУЖЕНИЕ "БЪЛГАРСКА АСОЦИАЦИЯ НА ИЗНОСИТЕЛИТЕ НА ВИНО" не извършва облагаеми доставки на стоки и услуги. Когато регистрираните по ЗДДС лица, използват закупените от тях стоки или услуги за извършване на дейност, която не е „независима икономическа дейност“, за платения данък не възниква основание за приспадане по реда на чл. 70, ал. 1, т. 2

от ЗДДС. Съгласно цитираните разпоредбите не е налице право на приспадане на данъчен кредит, независимо, че са изпълнени условията за това, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки, или за дейности различни от икономическата дейност на лицето и правото на приспадане на данъчен кредит е предпоставено от бъдещото използване на получените стоки и услуги, т.е. дали с тях ще се извършват облагаеми доставки.

С оглед изложеното органите по приходите са достигнали до извода, че на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, за СДРУЖЕНИЕ "БЪЛГАРСКА АСОЦИАЦИЯ НА ИЗНОСИТЕЛИТЕ НА ВИНО" не е налице право на приспадане на данъчен кредит за доставките по които е получател, поради факта, че те се използват за извършване на безвъзмездни доставки и дейности, поради което констатациите в РА са както следва:

- **За данъчен период от 01.10.2017 г. – 31.10.2017 г.** -подадена е справка –декларация с вх.№ 22142093517/10.11.2017г. с деклариран резултат - данък за възстановяване в размер на **50499.17** лв..Установен при ревизията резултат: данък за насяне/възстановяване – 0,00 лв.

- **За данъчен период от 01.11.2017 г. – 30.11.2017 г.** -подадена е справка –декларация с вх.№ **22142107683/ 12.12.2017** г. с деклариран резултат - данък за възстановяване в размер на **10817.44** лв..Установен при ревизията резултат: данък за внасяне - 5066,27 лв.

За данъчен период от 01.12.2017 г. – 31.12.2017 г. -подадена е справка –декларация с вх.№ **22142121797/15.01.2018**г. с деклариран резултат - в размер на 54.00 лв.. Установен при ревизията резултат: данък за внасяне/възстановяване – 0,00 лв.

С оглед изложеното е постановен оспорения РА.

В срока за обжалването му по жалбата на дружеството –директорът на дирекция „ОДОП“ –не се е произнесъл и така мълчаливо е потвърдил акта.

В СЪДЕБНОТО производство на страните е указана доказателствената тежест и доказателствени искания не са направени. Становище на оспоравщия е, че спорът е правен.

С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО ОТ ПРАВНА СТРАНА СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

РА е издаден от органа възложил ревизията и от органа, който я е извършил, поради което на основание чл.119, ал.2 от

ДОПК се констатира, че е валиден административен акт.

В производството по издаването му не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива, съответно релевантните факти правилно са установени, но съставът намира по същество, че неправилно са формирани правните изводи.

Във връзка с гореизложеното не е спорно, че дружеството има две групи финансиране –основно като бенефициент по програма на ДФЗ и от стопанска дейност, но доколкото не води аналитична отчетност на разходите по видове дейности - органите по приходите са посочили, че не може да се прецени участието на субсидиите и финансиранията в данъчната основа на доставките, поради което са отrekli участието им в независимата икономическа дейност на РЛ.

Този извод е неправилен. Безспорно стопанската дейност е с цел финансиране на нестопанската дейност и се състои в промотиране на вина за членове и нечленове на сдружението. Спорният въпрос е дали тя е независима икономическа дейност и за да е такава следва освен да е свързана с предмета на основната дейност, но и приходът от същата да се използва за постигане на определените в устава или учредителния акт цели. Безспорно първият елемент е налице, както и не е оборено от органите по приходите второто обстоятелство. Върху същите е доказателствената тежест, за да може да се приложи визираното в РА правно основание –чл.70 , ал.1 т.2 от ЗДДС а именно-регистрираните по ЗДДС лица да използват закупените от тях стоки или услуги за извършване на дейност, която е „независима икономическа дейност" и когато това не е така -за платения данък не възниква основание за приспадане по реда на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

От друга страна –трябва да се има предвид, което и не е спорно, че РЛ е получило безвъзмездна финансова помощ от 376 215,87лв. по Проекта, която по своето същество не представлява обект на облагане с ДДС. Финансирането на разходите е извън приложното поле на ЗДДС по аргумент от разпоредбата на чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, тъй като е налице финансиране, което не е пряко свързано с доставка по смисъла на параграф 1, т. 15 от ДР на ЗДДС. Съгласно т. 15 от § 1 от ДР на ЗДДС, изречение второ, не са субсидии и финансирания, пряко свързани с доставка, субсидиите и финансиранията, предназначени единствено за финансиране на разходи, включително за придобиване или

ликвидация на активи.

Ето защо неправилно е прието в РА, че извършваната от Сдружение „Българска Асоциация на износителите на вино“ дейност не е независима икономическа дейност по смисъла на чл.3, ал. 2 от ЗДДС. Безспорно ЗЮЛНЦ дава възможност на ЮЛНЦ, да извършват допълнителна стопанска дейност, но /чл.3/ 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. Конкретната стопанска дейност на оспорващия се състои в промотиране, дегустация, излагане на мостри на вина на възложителя във връзка с провеждането на семинари, търговски промоции и изложение в държава Китай, като за данъчен период м.11.2017г. има облагаеми доставки с данъчна основа 25 331,33 лв. и ДДС 5 066,26 лв. като клиенти на сдружението са неговите членове. Предмет на договорите са: промотиране, дегустация, излагане на мостри на вина на възложителя във връзка с провеждането на семинари, търговски промоции и изложение в държава Китай. Съответно възнаграждението за услугите е разделено на две части: първата част е твърдо възнаграждение за услуга в размер на 3 185.00 лв. и втора част условно възнаграждение – 1% от увеличените продажби на вина на клиента към съответната страна – Китай в следващата една година. Безспорно е, че по данни от аналитичен регистър „411 Клиенти“ към 31.12.2017г., плащания от клиентите по горесцитираните фактури не са извършени.

С оглед изложеното неправилно е прието, че извършените облагаеми доставки представляват директна реклама на конкретни продукти с търговска марка, произведени от членове на сдружението, поради което не са свързани с неговата независима икономическа дейност. Безспорно това промотиране е свързано с независимата икономическа дейност на РЛ. Фактът, че има забрана в чл. 4, т. 4 от договора между РЛ и ДФЗ е ирелевантно, тъй като това не отнема характера на доставката да е свързана или не с независимата икономическа дейност на субекта. Органите по приходите не са контролен орган по отношение на оперативната програма и средствата отпуснати по нея. По този начин с непризнаване правото на данъчен кредит само на посоченото основание се извърша именно подобен контрол, което е недопустимо. В тази връзка следва да се има предвид и че правното основание е свързано с това доставките да са

предназначени за дейности неразлични от икономическата дейност на РЛ т.е.икономическата дейност, която е визирана в устава, а не рамкирана и органичена от договора с ДФЗ по ОП. Дори в РД и РА –е отразено, че съгласно учредителния акт С. има за цел да координира усилията за създаване и налагане на нов позитивен имидж на българското вино на ключови международни пазари, да промотира България като страна за производство на качествени вина и съответно единия от начините е именно промотиране на отделните сортове вина т.е. в учредителния акт промотирането на вина, а не рекламата на конкретна търговска марка /както е забраната по чл.4 т.4/, което е част от икономическата стопанска дейност на РЛ, която същият извършва по изключение. Безспорно - промотирането на вид вино е свързано с конкретен сорт грозде, регион, традиции и на последно място и вероятно с даване за пример на определена марка, но това не означава, че се рекламира марката, тъй като не това е целта. Следователно –след като се касае за реални доставки, отразени счетоводно, то е налице правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като не е налице ограничението по чл.70, ал.1 т.2 от ЗДДС.

С оглед изложеното се възприема констатацията на оспорващия в писмените му бележки, че критерий за облагаемостта трябва да бъде същността, характера на доставката, а не начина на финансирането ѝ.

Следователно- жалбата е основателна и следва да се уважи, ведно с последиците- осъждането на НАП да плати разноси в размер на 2450лв..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

По жалба на Сдружение „Българска асоциация на износителите на вино“ ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С.

ОТМЕНЯ като незаконосъобразен **РЕВИЗИОНЕН АКТ** № Р-22221418000838-091-001/22.11.2018г. издаден от К. Г. М. на длъжност Началник отдел, възложил ревизията и от Б. К. С. на длъжност главен инспектор по приходите, извършила ревизията, който ревизионен акт е мълчаливо потвърден и с който са установени задължения от общо 5549,01лв. ДДС за м.11.2017г. /главница 5066,27лв. и лихва от 482,74лв./ след като не е признато право на данъчен кредит, както следва: за данъчен период м.10.2017г. 50 499,17лв. /декларирани със СД/, за м.11.2017г. общо 15 883,71лв., от които по СД декларирани 10 817,44лв. и

установени за внасяне 5 066лв., и за м.12.2017г. 54лв. декларирани по СД.

ОСЪЖДА НАП да заплати на жалбоподателя разноси по делото в размер на 2450лв..

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ в 14-дневен срок от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия: