

РЕШЕНИЕ

№ 4909

гр. София, 21.09.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 09.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Проданова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **12211** по описа за **2015** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-29002914001384-091-001/14.05.2015 г., издаден от Ю. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП ГДО, възложила ревизията и Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - ГДО, ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 1840/04.12.2015 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

С жалбата се оспорва РА в частта, в която е потвърден с решението на директора на Дирекция „ОДОП“ - С., като незаконосъобразен и необоснован. Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на определени задължения по ЗДДС за данъчен период м. 06.2014 г. в размер на 1 039 648.88 лева, вследствие на което е установен ДДС за внасяне в размер на 39 648,88 лв. и лихви в размер на 38 091.63 лева и извършеното на основание чл. 67 ЗКПО преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2012 г. и е определен данък за довносяне в размер на 8090,16 лв. и лихви в размер на 1617,11 лева. Излага съображенията за неправилност и иска отмяна на ревизионният акт, в оспорената част. В останалата част ревизионният акт не се оспорва и е влязъл в сила.

В жалбата се излагат доводи, затова че оспореният РА е издаден при допуснати съществени нарушения на процесуалните правила и в нарушение на материалния

закон. Моли атакувания РА да бъде отменен в обжалваната му част.

В хода на съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв. Е. Е. и адв. В. В.. Пледират за отмяна на ревизионния акт и претендират присъждане на разноски, за които по делото е приложен списък.

Ответникът – директорът на Д "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно призован, се представлява в съдебните заседания от юрисконсулт А. Й., който от негово име оспорва жалбата. По същество моли да бъде отхвърлена жалбата като неоснователна. Претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение в минимален размер. Прави възражение за прекомерност.

СГП, редовно призована, не изпраща представител.

Административен съд София – град, Първо отделение, 21 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-29002914001384-020 -01/07.10.2014 г., връчена на 07.10.2014 г., изменяна със ЗВР № Р-29002914001384-020-02/21.10.2014 г. и ЗВР № Р-29002914001384-020-03/05.01.2015 г., издадени от Ю. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП ГДО, е възложено извършване на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията за корпоративен данък и данъци, удържани при източника, в т.ч. по:

-чл. 194, ал. 1 от ЗКПО (данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридическите лица),

-чл. 195, ал. 1 от ЗКПО (данък върху доходите на чуждестранните юридически лица) и

-чл. 204 от ЗКПО (данък върху представителните разходи, данък върху социалните разходи, предоставяни в натура и данък върху разходите за превозни средства) за периодите от 01.01.2008 г. до 31.12.2013 г. и по ЗДДС за периодите от 05.03.2009 г. до 31.08.2014 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад (РД) № Р-29002914001384-092-001/16.03.2015 г., връчен на 16.03.2015 г. По реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение вх. № 26-Д-5325/29.04.2015 г. срещу РД, към което са приложени допълнителни доказателства. Съгласно мотивите, изложени в ревизионния акт, възражението е обсъдено и преценено като частично основателно.

Ревизията приключва с РА № Р-29002914001384-091-001/14.05.2015 г., издаден от Ю. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП ГДО, възложила ревизията и Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО, ръководител на ревизията.

С издадения РА е установена сума за внасяне в размер на 151 262 575,44 лв. при декларирана от лицето сума за внасяне в размер на 148 204 342,66 лв. Разликата произтича от извършено от ревизиращия екип преобразуване на финансовия резултат, вследствие на което е начислен допълнително корпоративен данък в общ размер на 536 202,78 лв., в т.ч. за 2009 г. - 282 146,78 лв., за 2010 г. - 39 491,80 лв., за 2011 г. - 202 825,19 лв., за 2012 г. - 8 090,16 лв. и за 2013 г. - 3 648,85 лв.; лихви върху дължимия корпоративен данък в общ размер на 206 239,17 лв.; данък по чл. 195, ал. 1 от ЗКПО за 2011 г. - 618,35 лв. и лихви в размер на 4 925,27 лв.; лихви върху дължимия данък по чл. 204, т. 1 от ЗКПО в общ размер на 27,51 лв.; лихви върху дължимия данък по чл. 204, т. 3 от ЗКПО в общ размер на 23,22 лв.; допълнително начислен ДДС за данъчен период м.06.2014 г. в размер на 1 855 476,43 лв.; начислени лихви за забавено плащане на ДДС в общ размер на 454 720,05 лв.

Предмет на спор в производството пред Дирекция „ОДОП” е РА, в частта на непризнатия данъчен кредит за удържан и платен в Република Италия и Кралство Испания данък върху доходи от лихви с източник тези държави и произтичащият от това допълнителен корпоративен данък в общ размер на 163 107,14 лв., т.ч.: за 2009 г. - 60 181,94 лв., за 2010 г. - 39 491,80 лв. и за 2011 г. - 63 433,40 лв.; извършеното на основание чл. 67 от ЗКПО преобразуване на счетоводния финансов резултат, в т.ч.: за 2011 г. със сума в размер на 1 247 314,86 лв. и за 2012 г. - 269 338,17 лв. и произтичащият от това допълнителен корпоративен данък; извършените корекции по ЗДДС за данъчен период м.06.2014 г. в размер на 1 855 476,43 лв., вследствие на което е установен ДДС за внасяне в размер на 39 648,88 лв. при деклариран от лицето ДДС за възстановяване в размер на 1 815 827,55 лв., както и начислените лихви за забавено плащане.

С решение № 1840/04.12.2015 г. на директора на дирекция „ОДОП” - С. е потвърден РА в частта относно извършените корекции по ЗДДС за данъчен период м.06.2014 г. в размер на 1 855 476,43 лв., вследствие на което е установен ДДС за внасяне в размер на 39 648,88 лв. при деклариран от лицето ДДС за възстановяване в размер на 1 815 827,55 лв., както и начислените лихви за забавено плащане и е извършено на основание чл. 67 ЗКПО преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2012 г.

[фирма] е вписано в Търговския регистър към Агенция по вписванията на дата 24.07.2008 г. Едноличен собственик на капитала е чуждестранното юридическо лице Д. ППФ ХОЛДИНГ Б.В., Н.. С Решение № 626-03/18.06.2008 г. на Комисията за финансов надзор на дружеството е издаден лиценз за извършване на дейност по презастраховане според раздел II от приложение № 1 от Кодекса за застраховането.

През ревизирия период, предметът на дейност на [фирма] е презастраховане по общо застраховане.

С оглед документалното обезпечаване на установените в хода на ревизионното производство факти и обстоятелства, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ).

Съставен е протокол №Р-29002914001384-П73-001/05.03.2015 г., с който са приобщени доказателствата, събрани в хода на извършена от орган по приходите при ТД на НАП ГДО проверка.

Извършен е преглед на подадени годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2008 г., 2009 г., 2010 г., 2011 г., 2012 г. и 2013 г., годишни финансови отчети и приложения към тях, одиторски доклади, справки-декларации по ЗДДС, първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, хронологични и аналитични записвания по счетоводните сметки, главна книга, оборотни ведомости, търговски и банкови документи.

Всички събрани документи и писмени обяснения са описани и анализирани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

В резултат на предприетите процесуални действия ревизиращите органи са направили следните констатации, свързани с частта, в която се обжалва РА:

По отношение на ЗДДС

Ревизиращият екип е установил, че за ревизирия период дружеството е реализирало доставки, попадащи в обхвата на чл. 47, т. 1 от ЗДДС - доставки на услуги при условията и реда на Кодекса за застраховането от застрахователи и

презастрахователи, които са освободени доставки по смисъла на ЗДДС.

В хода на ревизията е констатирано, че на 31.12.2008 г. между [фирма], като „Клиент“ и G. PPF A. M. a.s., Ч., като „Мениджър“ е сключен договор за управление. Съгласно същия, при договорени условия, на „Мениджъра“ са предоставени за управление активи на „Клиента“, разделени на отделни портфолия. Страните по договора са определили предоставените активи като инвестиционни инструменти и парични средства. За извършените услуги по договора, на „Мениджъра“ се е дължало възнаграждение.

През годините дружеството е третирано получените услуги като финансови услуги, освободени от облагане с ДДС по смисъла на чл. 46 от ЗДДС. За да потвърди коректността на възприетия подход „Д. ПИ ПРЕЗАСТРАХОВАНИЕ“ ЕАД е отправило запитване до ЦУ на НАП (вх. № 24-34-37/27.01.2011 г. и вх. № 26-Д-49/25.10.2012 г.) Получен е отговор от ЦУ на НАП с изх. № 24-34-37/¹¹/13.06.2013 г., с който е изразено становище, че услугите имат място на изпълнение в България и са облагаеми по общия ред на ЗДДС, тъй като не попадат в приложното поле на освободените доставки, вкл. и тези, разписани в чл. 46 от ЗДДС. Съгласно чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС освободена доставка е сделката, включително договарянето, свързана с дружествени дялове, акции или други ценни книжа и техни деривати, с изключение на управлението и отговорното пазене.

В резултат на полученото становище, през м.06.2013 г. дружеството е издало протоколи по чл. 117 от ЗДДС за получени услуги от G. PPF A. M. и е начислило ДДС в размер на 569 631.22 лв. по инвойси, издадени за периода м.04.2011 - м.06.2013 г. През м. 07.2013 г. дружеството е издало протоколи по чл. 117 от ЗДДС за получени услуги от G. PPF A. M. - Ч. и е начислило ДДС в размер на 1 032 827,34 лв. по инвойси, издадени за периода м.02.2009 - м.03.2011 г. От този момент нататък [фирма] е самоначислявало ДДС за всяка фактура, която е издадена по договора.

Вследствие на извършен на по-късен етап анализ на услугите по договора, ревизираното лице е направило извод, че същите се делят на две групи - услуги, които в същността си съставляват инвестиционни консултации и са освободени по реда на чл. 46, ал. 1, т. 6 от ЗДДС и услуги, свързани с осъществяването на трансакции с инвестиционни инструменти (покупко-продажба на финансови инструменти) и са освободени по реда на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС. В резултат на този анализ, от страна на дружеството е преценено, че услугите, които получава от G. PPF A. M. a.s. следва да бъдат освободени от облагане с ДДС, тъй като и двата компонента поотделно биха били освободени от облагане според ЗДДС. Дружеството е преценило като нелогичен извода, че предоставянето на две освободени престации формира нова облагаема услуга.

С оглед това заключение през данъчен период м.06.2014 г. ревизираното лице анулира всички, издадени до м.05.2014 г. протоколи за самоначисляване на ДДС за услуги по цитирания договор и сторнира начислен данък в размер на 1 855 476,43 лв.

След преценка на всички факти и обстоятелства, относими към договора за услуги и предвид разпоредбите на ЗДДС, ревизиращият екип е преценил, че на основание чл. 21, ал. 2 от същия закон (за 2009 г. - чл. 21, ал. 3, т. 1 и т. 2, б. "д" от ЗДДС) мястото на изпълнение на доставките е на територията на страната, където е установена независимата икономическа дейност на получателя им.

Отделно от това, органите по приходите са приели, че двата елемента по услугата, предмет на договора са неделими, а тяхното самостоятелно реализиране е

невъзможно. Т.е., страните по договора са договорили извършването на една обща услуга с предмет управление и отговорно пазене на ценни книжа и техни деривати, определени като облагаеми доставки в разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС.

В резултат на горните разсъждения, ревизиращите са заключили, че на основание чл. 86, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, [фирма] е длъжно да начисли данъка, като издаде протокол в срока по чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и включи дължимия данък в дневника за продажби за данъчния период, през който е издаден протокола. Това е мотивирало неприемането на основанието за сторниране на протоколите и крайния извод, че начисленият ДДС е внесен правилно.

По отношение на ЗКПО за 2012 г.

В хода на ревизията са установени извършени плащания и отчетени разходи във връзка с изпълнение на проект „Р.“ за 2012 г. в размер на 269 338,17 лв.

За изясняване на подробностите относно цитирания проект са изисквани документи и писмени обяснения от ревизираното лице. От представените доказателства е установено, че проектът представлява реорганизация на вътрешно-фирмените процеси, свързани с част от презастрахователните договори на компанията с дружествата на Д. от Ц. и Източна Европа. Целта му е постигане на по-подробен анализ при първоначалната оценка на риска и съответно по-голям контрол при оценката на големите застрахователни рискове във връзка със застрахователни полици, по които [фирма] е презастраховател.

За реализирането на проект „Р.“, ревизираното дружество е ангажирало редица доставчици, в.ч.: В. L.. Великобритания - за доставката на софтуер; G. D. s.r.o., Ч. - консултант в сферата на информационните технологии и презастраховането; Ing. M. S. - чешки консултант отговарящ за цялостната координация и текущо консултиране във връзка с проекта; P. P.&M. a.s. и O. - чешки пътнически агенции. Цената, която [фирма] заплаща във връзка с проекта е равна на възнагражденията, дължими към изброените доставчици.

Ревизираното лице не е в състояние да определи по надежден начин срока за ползване на цялостния проект. Съгласно счетоводните политики на дружеството за периода 2011 г. - 2013 г., софтуерни продукти, заведени като дълготрайни активи в счетоводния амортизационен план на дружеството се считат с полезен живот от 5 години и съответно разходът, свързан с тях, се признава за счетоводни цели равномерно за периода на полезния живот, т.е. прилага се годишна амортизационна норма в размер на 20%.

На база събраните доказателства, свързани с проекта, и предвид обстоятелството, че правилната оценка на риска ще дава отражение върху коректното определяне на презастрахователните премии и съответно на приходите, които дружеството ще получава, ревизиращият екип е направил извод, че програмният продукт ще се използва за дейността за срок, по дълъг от 12 месеца. В тази връзка органите по приходите са установили, че проектът отговаря на критериите за нематериален дълготраен актив, регламентирани в чл. 51 от ЗКПО, а именно, че няма физическа субстанция; използва се през период, по-дълъг от 12 месеца; има ограничен полезен живот; води до увеличаване на икономическата изгода от предоставен за ползване дълготраен актив. Съгласно чл. 51, ал. 2 от ЗКПО, счетоводните разходи, отчетени във връзка с придобиването на данъчен дълготраен нематериален актив преди възникването му, не се признават за данъчни цели в годината на отчитането му.

В резултат на изложеното и на основание чл. 67 от ЗКПО, органите по приходите не

са признали за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане разходите за реализация на програмния продукт и са извършили преобразуване на данъчния финансов резултат за 2011 г. със сумата от 1 247 314,86 лв. и за 2012 г. със сумата от 269 338,17 лв.

В хода на съдебното производство по делото са приети като писмени доказателства и представените с административната преписка документи, допълнително ангажираните от жалбоподателя и ответника писмени доказателства, както и използваните от вещото лице при изготвяне на ССЧЕ и допълнителната ССЧЕ.

Изслушано и прието е заключението на ССЧЕ и допълнителното такова, които съдът приема за обективни и компетентно изготвени. Със заключенията е констатирано, че процесните доставки и издадените фактури са отразени в счетоводството на дружествата. Процесните доставки са извършени в съответствие с изискванията на ЗДДС.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (Изм. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.), ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от заповед № Р-29002914001384-020 -01/07.10.2014 г., връчена на 07.10.2014 г., изменяна със ЗВР № Р-29002914001384-020-02/21.10.2014 г. и ЗВР № Р-29002914001384-020-03/05.01.2015 г., ревизията на дружеството – жалбоподател е възложена от Ю. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП ГДО, оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № ГДО-224 3/28.12.2012 г. на директора на ТД на НАП С.. Процесният ревизионен акт е издаден от органът, възложил ревизията и ръководителя на ревизията Ц. Б., т. е. от лица, разполагащи с материална компетентност по чл. 119, ал. 2 ДОПК. Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в изискуемата от закона форма и съдържат реквизитите по чл. 117, ал. 2 и чл. 120. ал. 1 от ДОПК, т. е. спазени са процесуалноправните разпоредби за възлагане и провеждане на ревизионното производство.

Не са допуснати процесуални нарушения, които да водят до незаконосъобразност на издадения акт. Критериите за същественост на

процесуалните нарушения касаят правото на защита на ревизираното лице и възможността при недопускането им да бъде издаден различен по същество акт, което в случая не е налице.

По отношение на определени задължения по ЗДДС за данъчен период м. Юни 2014 г. в размер на 1 039 648,88 лева и лихви в размер на 38 091,63 лева:

Предмет на договора за управление, сключен между [фирма] и G. PPF A. M. a.s.. Ч., е дефиниран в параграф 1 и се състои в задължаването на „Мениджъра“ да управлява активите на „Клиента“ срещу съответното заплащане. В съответствие с параграф II, т. 1 от договора активите на клиента са разделени на отделни портфолия. Страните по договора са определили предоставените активи като инвестиционни инструменти и парични средства. В отправеното до ЦУ на НАП запитване, жалбоподателят сам е дефинирал получените от него доставки като услуги по управление на инвестиционните му портфейли.

Активите се управляват с цел да се извършат операции с инвестиции според инвестиционната политика по отделни портфейли. Както е констатирало и вещото лице в допълнителната експертиза в приложенията към договора, касаещи отделните портфейли е уговорено, че G. PPF A. M. има право да **инвестира в инвестиционни инструменти**, определени по българското законодателство а операциите с инвестиции са сделки на официалните фондови борси или на други организирани пазари, или директно с надеждни контрагенти.

По своята същност, инвестиционният портфейл не може да се разглежда просто като съвкупност от ценни книжа, а по-скоро като специфичен вид инвестиция или метод за управление на инвестиционния риск. Поради особената динамика и сложност, инвестирането в портфейл, за разлика от останалите видове инвестиции, се нуждае от управление, което да направи избора на активите, тяхното количество, момента, в който да се закупят или продадат, като се вземат предвид целите на инвеститора и т.н. Постоянно променящите се показатели на активите и непрекъснато проявяващите се нови възможности за инвестиране изискват от инвеститора да следи без прекъсване своите активи и да предприема нови инвестиционни действия. В този смисъл, управлението на портфейла съчетава в себе си услугите по анализ и контрол на активите на клиента инвеститор от една страна, с услугата по покупка и продажба на ценни книжа, от друга.

Позовавайки се на трайната практика на Съда на ЕС, ревизиращият екип е преценил и съдът споделя това становище, че услугата по управление на активи - ценни книжа се състои от два елемента, които са толкова тясно

свързани, че обективно образуват една единствена икономическа доставка.

Съгласно Решение на СЕС от 19 юли 2012 г. по дело C-44/11, на което се позовава и жалбоподателя, разяснява, че член 135, параграф 1, буква е) или ж) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година, общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че управлението на активи - ценни книжа, като разглежданото в главното производство, респ. и в настоящото, не е освободено от данък върху добавената стойност съгласно тази разпоредба.

В случай на неизяснени от Договора от 31.12.2008 г., сключен между [фирма] и G. PPF A. M. въпроси, препраща към т.4.1 от подточка 2 от Общите условия, където е разписано какво включва понятието управление на активите на клиента - посредничество при сделки с инвестиционни инструменти; съхранение и администриране на инвестиционните инструменти; първоначално придобиване на инвестиционни инструменти; други дейности в съответствие с Раздел 34 и 36 от ЗЦК; внасяне на средства по депозитни сметки и срочни депозити и т.н. от тук следва, че предоставяните услуги трябва да са свързани със специфичните съществени елементи на управлението на портфейл. Следователно, всички изброени дейности в договора и в общите условия образуват обособен цялостен елемент и са специфични и съществени за управлението на инвестиционен портфейл.

Справките, представените от жалбоподателя, касателно извършени сделки с ценни книжа и техните производни по инвестиционни портфейли чрез посредника G. PPF A. M. /съгласно месечните отчети на G. PPF A. M./ сочат да са извършвани сделки.

Дейността по управление на портфейл включва анализ на пазара на финансови инструменти, съобразен с нуждите на [фирма] и отчитащ спецификите на портфейла му от активи, взимане самостоятелно решение дали да продаде обичайно включените в портфейла дружествени дялове и/или акции и/или други ценни книжа и/или техни деривати, съответно да купува такива, и изпълнява това решение с покупката и продажбата им се приема за една-единствена икономическа доставка. Тази дейност представлява съчетание на услуга по анализ и контрол на активите, включени в портфейла от една страна, с услуга по покупка и продажба на активите, от друга. В услугата по управление на портфейла, която е извършвана срещу възнаграждение дейност, *тези два елемента не само са неделими*, но и трябва да се поставят на една и съща плоскост. И единият, и другият елемент са абсолютно необходими, за да се извърши

цялостната услуга, поради което няма как да се приеме, че единият трябва да се разглежда като основната, а другият - като съпътстващата услуга.

Съгласно чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, освободена доставка е сделката, включително договарянето, свързана с дружествени дялове, акции или други ценни книжа и техни деривати, с изключение на управлението и отговорното пазене. Термините, използвани за обозначаване на случаите на освобождаване по чл. 135, пар. 1 от Директива 2006/112 (Глава четвърта от ЗДДС), подлежат на стриктно тълкуване, тъй като представляват изключения от общия принцип, според който с данък върху добавената стойност се облага всяка услуга, предоставена възмездно от данъчно задължено лице.

Доколкото услугата по управление на портфейл за целите на данъчното третиране следва да бъде разглеждана само в нейната цялост и за нея не е предвидено изрично освобождаване, то същата не попада в приложното поле на освобождаването, регламентирано в чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС (чл. 135, пар. 1, б. "е" от Директива 2006/112/ЕО) и е облагаема доставка. В този смисъл е и Решението на СЕС по дело С- 44/11.

По тези съображения, управлението на портфейл следва да се разглежда като една доставка и да се третира като облагаема.

Ревизиращият екип основателно и законосъобразно е направил извод, че услугата по управление на инвестиционните портфейли, оспорена в настоящото производство, следва да се разглежда като една доставка и да се третира като облагаема по смисъла на чл. 46, ал. 1, т. 5 от ЗДДС.

В частта по ЗКПО относно извършеното на основание чл. 67 преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2012 г.

Съдът счита, че ревизиращият екип правилно е приложил разпоредбата на чл. 67 от ЗКПО и е увеличил счетоводния финансов резултат, като не е признал за данъчни цели осчетоводените разходи за проект „Р.“ за 2012 г. в размер на 269 338,17 лв.

За реализирането на проекта „Р.“, който представлява реорганизация на вътрешно-фирмените процеси, свързани с част от презастрахователните договори на компанията, дружеството се явява получател на доставка на софтуер, в т.ч. и разработване на целева система, с помощта на които се постига цялостно управление на бизнес процесите. Основната доставка е съпътствана от редица други доставки - консултации в сферата на информационните технологии и презастраховането, аналитични услуги, цялостна координация и текущо консултиране във връзка с проекта и т.н. Разходите, извършени във връзка с придобиването, внедряването и управлението на системата формират един установим нефинансов ресурс, придобит и контролиран от предприятието, който няма физическа

субстанция, въпреки че може да се съдържа и във физическа субстанция, или носителят им може да има физическа субстанция, има съществено значение при употребата му и от използването му се очаква постигане на икономическа изгода. По своята същност, това са разходи, които формират един актив, напълно съответстващ на определението за нематериален дълготраен актив.

По горните съображения съдът намира, че правилно е квалифициран проекта като такъв, който отговаря на критериите, изброени в чл. 51 от ЗКПО за нематериален дълготраен актив, и респективно приложил ограничението на чл. 67 от ЗКПО по отношение на извършените разходи, съгласно който : „Счетоводните разходи, формиращи данъчен амортизируем актив, включително последващите разходи, не се признават за данъчни цели.”.

При този изход на делото на основание чл. 161 от ДОПК се дължи претендираното юрисконсултско възнаграждение, което съдът на основание чл. 8, ал.1, т.5 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения определя на 3 153,43 /три хиляди сто петдесет и три и четиридесет и три/ лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. първо от ДОПК, Административен съд – София град, I отделение, 21 състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА № Р-29002914001384-091-001/14.05.2015 г., издаден от Ю. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП ГДО, възложила ревизията и Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - ГДО, ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 1840/04.12.2015 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта, в която е установен ДДС за внасяне в размер на 39 648,88 лв. и лихви в размер на 38 091.63 лева и извършеното на основание чл. 67 ЗКПО преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2012 г. и е определен данък за довносяне в размер на 8090,16 лв. и лихви в размер на 1617,11 лева.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно – осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП юрисконсултско

възнаграждение в размер на 3 153,43 /три хиляди сто петдесет и три и четиридесет и три/ лева.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: