

РЕШЕНИЕ

№ 22492

гр. София, 06.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 26.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **9141** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

[javascript:print\(\)](javascript:print())

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

Образувано е по жалба на „К. Би Си Асет Мениджмънт НВ-Клон“ ЕИК 20542251, представлявано от управител С. П. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022004622-091-001/05.04.2023 г., издаден от Ф. Й., на длъжност началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-С., възложила ревизията, и Т. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 940/07.07.2023 г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" /ДОДОП/ - С., в периода на данъчни периоди м.01.2022-31.10.2022г.

В жалбата се изтъкват доводи за неправилност и незаконосъобразност на оспорения РА и потвърждаващото решение на директора на ДОДОП. Сочи се, че през посочения период дружеството е извършвало услуги към дружества с място на изпълнение в страната и в други държави-членки, като възнаграждението се изплаща на тримесечна база, в размер , съответен на Наредба№ Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начина за прилагане на мерките за определяне на пазарните цени, чиято реалост не е спорна между страните. Изразява се несъгласие с изводите на органа по приходите , че префактурирането на банков такси и комисионни от ОББ представлява освободена доставка на услуга, за която е следвало да ползва частичен данъчен кредит за ДДС върху всички покупки. Тъй като че от 19.11.2021г. дружеството не предоставя на инвестиционни фондове услуги по управлението, а само предоставя такива услуги на визираните в РА захранващи схеми „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експрес“ и не получава възнаграждение за управление на специални инвестиционни фондове. То само префактурира дължими банков такси и комисионни, начислени от ОББ, свързани с продажби и обратно изкупуване на дялове.

тези фондове от инвеститори в тях-физически и юридически лица. Твърди се, че частичния данъчен кредит 0,15% е приложен спрямо всички покупки на стоки и услуги, извършени от дружеството през горепосочения период, като не е извършен анализ на всички покупки на дружеството, така че да се определи кои от тях намират в пряка връзка само с облагаеми доставки и кои са били свързани както с облагаемите дейности на дружеството, така и с твърдените освободени доставки. Излага аргументи по приложението на чл. 69 ал. 1 от ЗДДС, цитира практика на СЕС и ВАС. Сочни, че покупките, за които дружеството е претендирано данъчен кредит, са част от разходите за извършване на облагаемите му с ДДС доставки и са включени в цената им, поради което дружеството има право на пълен данъчен кредит за тези покупки. Релевира доводи за неправилно приложение на чл. 73 ал. 1 от ЗДДС, чл. 46 ал.1 т.5 от ЗДДС.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв.Д. и адв. Й., поддържа жалбата и моли за отмяна на протестния ревизионен акт като неправилен и необоснован. Претендира разноски.

Ответникът - директорът на Дирекция "ОДОП", чрез процесуалния си представител юрк. Н., моли за отхвърляне на жалбата и постановяване на решение, с което да бъде потвърден ревизионният акт. Претендира за отхвърляне на възнаграждение, прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

По фактите:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ВЗР/ №Р-22221022004622-020-001 от 12.09.2022 г., връчена по реда на чл. 46 ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 17-12.09.2022 г. е възложено извършването на ревизия на К. АСЕТ МЕНИДЖМЪНТ НВ – КЛОН за установяване на задължения за ДДС за периодите от 01.08.2022 г. до 31.10.2022 г. Първоначалната заповед е изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221022004622-020-002 от 18.11.2022г., №Р-22221022004622-020-003 от 09.12.2022 г., №Р-22221022004622-020-004 от 11.01.2023 г. като е определен срок за завършване на ревизията до 10.02.2023 г. Издаване на цитираните заповеди Ф. С. Й. е оправомощена на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Национална агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2023 г. на директора на ТД на НАП С...

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022004622-092-001 от 27.02.2023 г. който е връчен електронно на 06.03.2023 г.

В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД дружеството е подало писмено възражение с вх. №Р-22221022004622-ВЗР-001-И от 20.03.2023 г., което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221022004622-091-001 от 05.04.2023 г., издаден от Ф. С. Й., на дл. Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложила ревизията и Т. Н. В., на дл. Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 19.04.2023 г. При декларирани от ревизираното лице данък за възстановяване в размер на 131_989,01_ лв., от които по приходите са установили данък за възстановяване - 71_214,04 лв. в резултат на непризнато право на признание на данъчен кредит в размер на 58_953,53 лв.

Основната дейност на задълженото лице е управление на дейността на колективни инвестиционни фондове, включително: управление на инвестициите, администриране на дяловете, правни и счетоводни услуги във връзка с управление на активите.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22221022004622-040-001 от 03.11.2022 г., в отговор на което са представени исканите документи.

С протокол №Р-22221022004622-ППД-001 от 03.11.2022 г. и №Р-22221022004622-ППД-002 от 03.11.2022 г. са приобщени писмени обяснения, счетоводни регистри и търговски документи, събрани в хода на извършената проверка по прихващане и възстановяване за данъчни периоди от 01.05.2022 г. до 31.07.2022 г. и от 01.02.2022 г. до 30.04.2022 г.

С Протокол №1758317 от 01.02,23.2022 г. е документирано посещение в офиса на дружеството за пре...

документи в оригинал.

В хода на ревизионното производство е прието, че К. БИ СИ АСЕТ МЕНИДЖМЪНТ НВ – КЛОН е извършило основно освободени доставки по реда на чл. 46, ал. 1, т. 6 от ЗДДС, представляващи такси за емитиране и обработка на дялове, т. е. финансови услуги. Посочено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по множество фактури за правни услуги, одит, такси за издръжка на софтуер, наем и поддръжка на офис, куриерски и маркетингови услуги, услуги по преводи, строително-ремонтни дейности, по отношение на които са направени констатации, че са използвани както за облагаеми, така и за освободени доставки, съответно по реда на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС, които е налице право на приспадане на данъчен кредит по реда на чл. 73 от ЗДДС. В съответствие с чл. 73, ал. 1 от ЗДДС от органите по приходите е приет определеният от ревизираното лице за 2021 г. коефициент в размер на 0,15.

В РД се съдържа констатация, че за периодите от 01.08.2020 г. до 30.11.2021 г. дружеството е декларирано за освободени доставки с право на частичен данъчен кредит, представляващи разходи за реклама, наем и консумативи, софтуерни услуги и поддръжка, ел. енергия и др. След м. 11.2021 г. ревизираното лице е продължило да издава фактури за освободени доставки на основание за не начисляване на данък – чл. 46 от ЗДДС, но не е извършило преизчисляване на данъчен кредит по реда на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС. К. БИ СИ АСЕТ МЕНИДЖМЪНТ НВ – КЛОН е отразило в дневниците за покупки за периодите от м. 01.2022 г. до м. 10.2022 г. фактури с право на приспадане на пълен данъчен кредит, като резултатите по съответните фактури за ЗДДС са възстановени по реда на чл. 92 от ЗДДС с актове за прихващане или възстановяване, посочени в РА № 940/07.07.2023 г. В резултат на гореизложеното, по реда на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС, с процесния акт е извършена корекция на използвания данъчен кредит за получените от жалбоподателя фактури в общ размер на 58_953,53 лв. за отнасящи се данъчни периоди от 01.01.2022 г. до 31.10.2022г.

Извършено е прихващане на допълнително установения ДДС за възстановяване в размер на 5_388,52 лв. за периода от 05.2022 г. със съответната част от определеното задължение за ДДС за м. 01.2022 г., в резултат на което е установен ДДС за довносяне за ревизираните периоди в размер на 14_643,41 лв. и лихви в размер на 1_821,41 лв. В хода на оспорването на РА по административен ред е произнесено Решение № 940/07.07.2023 г. на дирекцията "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" /ДОДОП/ - С., с което оспореният акт е потвърден. Изцяло на база следните аргументи:

Органът е посочил, че съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1. получени от него стоки или услуги, които са облагаема доставка; 2. извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагане на облагаема доставка; 3. осъществен от него внос; 4. изискуемия от него данък като платец по глава осма. Същевременно в текста на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС от законодателят е предвидил, че когато стоките и услугите се използват за облагане на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне 1. данъка за облагане на стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави; 2. начисления данък при внос на стоки по чл. 56 и 57; 3. изискуемия от него данък като платец по глава осма. При разписаните предпоставки за приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, приспадане на данъчен кредит следва да са налице кумулативно следните условия: реално извършена доставка, регистрирано по ЗДДС лице, тази доставка да е облагаема и предметът на доставката да е използван за последващи доставки, за целите и в рамките на извършваната от лицето икономическа дейност, като последващите доставки да са също да са облагаеми. С оглед тези условия, основният принцип е, че може да се приспада ДДС за облагане на доставки на стоки или услуги, използвани от данъчнозадълженото лице за последващи облагаеми доставки. Органът е приел че доставките, документирани с издадените на ревизираното лице фактури за правни услуги, одит, такси за издръжка на софтуер, наем и поддръжка на офис, куриерски и маркетингови услуги, услуги по преводи, строително-ремонтни дейности, са реално извършени.

Формирал е извод, че спорът се свежда до това дали за жалбоподателя възниква право на приспадане на данъчен кредит в пълен размер при положение, че основната му дейност се изразява в извършване на освободени доставки по смисъла на чл. 46, ал. 1, т. 6 от ЗДДС. За ревизираните данъчни периоди от К. БИ СИ АСЕТ МЕНИДЖМЪНТ НВ – КЛОН са декларираны освободени доставки /такси за емитиране и обработка на дялове/, които са облагаеми.

потвърждава и от събраните в хода на ревизионното производство доказателства – издадени са фактури към ПЛАТИНУМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „ОББ ЕКСПЕРТИЙЗ“ ЕООД с изрично посочено основание за не начисляване на ДДС – чл. 46 от ЗДДС. Излага се, че по дефиниция този вид финансови услуги са освободени, а същевременно жалбоподателят е декларирал по ЗДДС и облагаеми доставки.

Според решаващия орган, при покупка на стоки и услуги, предназначени както за освободени, така и за облагаеми доставки, за задълженото лице не може да възникне право на приспадане на данъчен кредит за пълния разход на начисления от съответния доставчик данък, какъвто е упражнен в подадените справки-декларации и се прехвърля от жалбоподателя.

Сочи се, че съгласно чл. 73, ал. 1 от ЗДДС, регистрираното лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма право. Размерът на частичния данъчен кредит се определя, като сумата на данъчния кредит се умножава по коефициент, изчислен с точност до втория знак след десетичната запетая, получен като отношение между оборота, отнасящ се за доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит и оборота, отнасящ се за всички извършени от лицето доставки и дейности. В случая, като такива могат да бъдат квалифицирани като получени правни услуги, одит, такси за издръжка на софтуер, наем и поддръжка на офис, куриерски услуги, маркетингови услуги, услуги по преводи, строително-ремонтни дейности, които не са свързани с доставките за такси за емитиране и обратно изкупуване на дялове.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обусловено от предназначението на стоките/услугите, т. е. от това дали същите се използват за облагаеми или за освободени доставки.

По отношение на правото на приспадане на данъчен кредит за получените от регистрираното лице доставки на стоки и услуги, които се използват както за облагаеми, така и за освободени доставки, органът изтъква приложение намира разпоредбата на чл. 73 от ЗДДС. В тази връзка за доставките, описани по-горе, възниква право на частичен данъчен кредит, който се определя по реда на чл. 73, ал. 2 от ЗДДС, като сумата на данъчния кредит се умножи по коефициент, изчислен до втория знак след десетичната запетая, получен като отношение между оборота, отнасящ се за доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит и оборота, отнасящ се за всички извършвани от лицето доставки и дейности. Съгласно чл. 73, ал. 5 от ЗДДС коефициентът се изчислява на базата на оборотите по ал. 3 и ал. 4 за цялата предходна календарна година.

Тъй като дружеството осъществява както финансови услуги, така и облагаеми доставки, то ще е налице право на приспадане на частичен данъчен кредит за доставките, които се използват както за облагаеми, така и за освободени доставки.

Изложени са аргументи, че основният принцип при косвения данък е, че може да се приспада ДДС за покупки на доставки на стоки или услуги, използвани от данъчнозадълженото лице за последващи облагаеми доставки. В конкретния случай това условие не е изпълнено. Дружеството може да приспадне дължимия за доставените стоки или услуги ДДС, само ако те се използват в рамките на неговата икономическа дейност за извършване на облагаеми доставки. Критерият, изведен от използването на стоката или услугата за целите на сделки, попадащи в икономическата дейност на предприятието, е различен според това дали става дума за получаването на услуги за придобиването на дълготраен актив.

При сделки, състоящи се в получаването на услуга, каквито в случая са доставките, получени от жалбоподателя, наличието на пряка и непосредствена връзка между определена получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане, е по принцип необходимо, за да се признае на данъчнозадълженото лице право на приспадане на ДДС, начислен върху получена доставка, както и да се определи обхватът на това право. Такава пряка и непосредствена връзка според органа не се установява, защото извършените от дружеството доставки са такива по чл. 46, ал. 1, т. 6 от ЗДДС. В самите фактури е посочена цитираната разпоредба на чл. 46 от ЗДДС. Освен това, видно от начина, по който е формулиран техният предмет, те не реферират към конкретен договор. Самият жалбоподател не се позовава на клауза от споразумение с негови контрагенти, от която се вижда характерът на тези такси - в какъв контекст се дължат, за чия сметка са, и съответно как следва да се разпределят.

Цитира се Решение от 18 октомври 2012 г. по дело C-234/11, т. 31, с което СЕС е приел, че предвид Директивата правила в областта на корекцията целят да увеличат точността на приспаданията, така, че осигури неутралитетът на ДДС по начин, по който осъществяват на предходния етап операции да предоставят право на приспадане само доколкото служат за получаването на обложени с такъв данък достатъчно. Този начин чрез посочените правила Директивата има за цел да създаде тясна и пряка връзка между правото на приспадане на платения ДДС и използването на съответните стоки или услуги за облагаеми впоследствие операции.

В т. 32 от същото решение е посочено, че що се отнася до възникване на евентуално задължение за корекция на приспадане на ДДС във връзка с платения вече данък, то член 185, параграф 1 от Директивата установява принципа, съгласно който подобна корекция трябва да бъде осъществена по-специално когато промяната на факторите, използвани за определяне на сумата за приспадане, са настъпили след изготвяне на справка-декларацията по ДДС. Чрез тези правила Директивата има за цел да създаде тясна и пряка връзка между правото на приспадане на платения преди това ДДС и използването на съответните стоки или услуги за облагаеми след това сделки /Решение по дело X., точка 31/. Принципът е, че когато приспада ДДС за получени доставки на стоки или услуги, използвани от данъчнозадълженото лице за облагаеми доставки. Приспадането на ДДС за получените доставки е свързано със събирането на ДДС за извършените доставки на стоки или услуги, придобити от данъчнозадълженото лице, се използват за сделки, които са освободени, или не попадат под обхвата на ДДС, или се използват за лични нужди, данъчно задълженото лице се приравнява на краен потребител и следователно понесе тежестта на данъка.

Предвид изложеното решаващия орган намира, че жалбоподателят незаконосъобразно е упражнил право на данъчен кредит по издадените му фактури в пълен размер, поради което с оспорения акт законосъобразно е извършена корекция на ползвания от него данъчен кредит, съответно е обосновано приложението на чл. 73 от ЗДДС.

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е допустима като подадена в срок от легитимирано лице, след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това в оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. за електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съпроводен с електронен документ. Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да предостави електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да предостави електронни изявления в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на което в оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение върчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.13, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определение на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3,

Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подпише. Дефиницията за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ преправя същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данни, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, която законът признава на подписания писмен документ. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, издадените приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по които са подписали електронните документи. Това се потвърждава и от изготвената по делото експертиза. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Изложеното обосновава извод, че издадените актове от органите по приходите в хода на процесното ревизионно производство, на първо място са издадени от местно компетентни органи, и второ, са издадени в съответствие с изискванията за съдържание и форма, съответно за ЗВР – по чл. 113 ДОПК, за РД по чл. 117 ДОПК и за РА по чл. 120, ал. 1 ДОПК.

В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила и способности за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани на представител на дружеството, извършени насрещни проверки и са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лица.

По тези съображения, събраните от ревизиращите органи в допустимо ревизионно производство и по предвидените в закона способности доказателства, представени с административната преписка, следва да бъдат оценени от съда.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

Между страните липсва спор по фактите. Спорът в конкретния случай се изразява в това дали за спорния РА жалбоподателят извършва освободени доставки по смисъла на чл. 46 ал.1 т.6 от ЗДДС, заедно с облагаеми такива доставки следва да се приложи разпоредбата на чл. 73 ал.1 от ЗДДС.

Жалбоподателят оспорва констатациите на органа относно отказан данъчен кредит за приспадане за периода м. 01.01.2022г. до 31.10.2022г. в общ размер на 58 953,53лв., вследствие на което са изменени резултатите за тези данъчни периоди установени задължения на дружеството за ДДС в общ размер от 20 031,93лв. и лихва в размер на 1 821,44лв., както и прихващане с възстановим ДДС са установени задължения за довносяне в размер на 14 643,41лв. и лихва за забава в размер на 1 821,44лв.

При съдебното производство от страна на жалбоподателя е ангажирана ССЕ, която е приета без възражения от страна на дружеството. Същата се кредитира от съда като компетентна, пълна и съответна на събраните по делото доказателства. Вещото лице е постановило заключение, както следва:

1. По въпроса: „1. Спорните покупки на стоки и услуги, за които в РА е отказано частично право на данъчен кредит са включени ли са изцяло в разходите за и в цените на облагаемите с ДДС услуги с място на изпълнение в България или друга държава – членка, извършвани от жалбоподателя? Ако вещото лице установи, че някои спорни покупки на стоки и услуги не са включени изцяло в разходите за и цените на облагаемите с ДДС доставки с място на изпълнение в страната или друга държава – членка, извършвани от жалбоподателя, вещото лице да посочи кои конкретни покупки не са били включени в разходи и цени, какъв е техният размер и в какъв размер е ДДС за тях.“

През ревизирания период жалбоподателят е предоставял услуги с място на изпълнение в други държави членки с ползване на следните свързани дружества: KBC Fund Management (И.), CSOB Asset Management (Ч.) и К. Би Си Асет Мениджмънт (България) („дружество - майка“). Констатации за извършването на тези услуги са направени в т. 2.5, стр. 3 от РА. Според предвидените в договора услугите включват най-общо следните типове услуги:

- Маркетингови услуги и услуги по оказване на съдействие на получателите на услугите за дистрибуция на управляемите подуправлявани от тях инвестиционни фондове;

• Някои административни услуги, включващи водене на счетоводство относно инвестиционни схеми/фондове, опре...

изчисляване на нетна стойност на активите в такива схеми/фондове, съдействие във връзка с издаване на финансови...

предоставяне на правна и регулаторна информация и други.

Услугите се предоставят на горните получатели въз основа на следните договорни споразумения:

- Услуги към KBC Fund Management (И.) - Споразумение за предоставяне на услуги от 7 октомври 2019 г. („Вътрешн... договор за услуги“), Допълнение № 1 от 30 юли 2021 и Допълнение № 2 към Вътрешногруповия договор за услуги в с... 1 януари 2022 г.; Ценовите условия за формиране на цените по тези фактури се съдържат в чл. 9 и Приложение... Вътрешногруповия договор за услуги, както и в Допълнение № 2 към Вътрешногруповия договор за услуги в с... януари 2022 г.

- Услуги към CSOB Asset Management (Ч.) - Самостоятелен договор в сила от 1 януари 2022 г.; Ценовите усл... формиране на цените по тези фактури се съдържат в чл. 6 и Допълнение № 2 на Самостоятелния договор.

- К. Би Си Асет Мениджмънт Б. („дружество - майка“) – жалбоподателят е клон на К. Би Си Асет Мениджмънт Б. което между тях не е сключван договор за услугите (тъй като са подразделения на едно и също юридическо лице). К. Би Си Асет Мениджмънт Б. е член на данъчна група в Б. и за ДДС цели отношенията с неговия клон в България се с... доставки между отделни лица, за които се прилагат общите правила на ЗДДС (чл. 3, ал. 7 от ППЗДДС). Ценовите усл... фактуриране на услугите към дружеството майка са аналогични на тези за другите двама получатели на услуги... установяват от ценовите калкулации на жалбоподателя.

Според горните ценови уговорки цените на услугите се формират както следва:

• Маркетингови услуги/оказване на съдействие на получателите на услугите във връзка с дистрибуция на фондове – въз... на всички разходи за извършване на услугите от жалбоподателя, увеличени с надценка от 8.5%;

• За услугите с административен характер - въз основа на всички разходи за извършване на услугите от жалбоп... увеличени с надценка от 5% (или 8.5% за част от тези услуги).

Цените на услугите се калкулират и фактурират тримесечно, на база на разходите за съответната категория у... надценката за нея. Ф. се извършва при спазване на принципа на текущо начисляване.

Методика на ценообразуване

За извършване на ценообразуването и за определянето на разходите за съответните типове услуги (маркетингови... административен характер, с надценка от 8.5% и с 5%) се извършва ценови анализ на тримесечна база:

1. Извършва се преглед на всички разходни позиции на жалбоподателя по оборотната му ведомост за триме... включително и за всички покупки на стоки и услуги, като съответните разходи на жалбоподателя се отнасят към р... центрове, както следва: за маркетингови услуги/услуги по подкрепа на дистрибуцията (с надценка от 8.5%); за административни услуги (с надценка от 5% или с 8.5%); разходи за персонал; и комбинирани разходи, т.е., такива... които се отнасят и до двата типа услуги (например наем на офис, офис консумативи и др.) Съответните разходни цен... отбелязани в колона ВИД в Приложения 1.1, 1.2, 1.3 и 1.4.

2. Изчисляват се разходите за персонал за всяка категория услуги, като се отчитат разходите за персонал на член... персонала (екипите на жалбоподателя), които извършват отделните типове услуги. Същите разходи за перс... жалбоподателя се включват в себестойността и цената на съответния тип услуги;

3. Към разходите за персонал се добавят съответните материални разходи за покупки на материали, стоки и... (включително и тези за спорните покупки, за които жалбоподателя е ползвал пълен данъчен кредит), които са устано... разходни центрове за всеки тип услуги. Например, разходите от разходните центрове за маркетингови услуги и под... дистрибуцията се включват в себестойността на тези услуги; разходите за покупка само административни услуги (к... такива през периода) се включват в себестойността на тези услуги.

4. Когато покупки се отнасят и до двата типа услуги, те се третираат като комбинирани разходи. Разходите от ра... център за комбинирани разходи, които се отнасят и до двата типа услуги, се разпределят към себестойността на ве... услуги (с надценка от 8.5% или с надценка от 5%) в съответствие с броя на персонала (изразен в брой персонал н... работно време - FTE), който работи за всеки тип услуги. Т.е. определя се съотношение на брой персонал, раб... съответната категория услуги, спрямо общия брой на персонала и в съответствие с това съотношение разходите, п... общи за двете категории услуги, се разпределят към тяхната себестойност.

5. Разходите за амортизации (като разходите за оперативен лизинг, за които МСФО 16 изисква да бъдат отчитани сче... като активи с право на ползване, с начисляване на амортизации за счетоводни цели) също се разпределят в себестойн... услугите и в цената на същите услуги, като се използва критерия за разпределянето им, посочен в т.4. Същите се т... аналогично на комбинирани разходи.

За целите на ценообразуването разходите се отчитат на начислена база, на базата на текущото начисляване, независимо е получена фактурата за съответната покупка.

След определяне на пълната себестойност на всеки тип услуги (с надценка от 8.5% или с надценка от 5%) на жалбоподателя, се извършва индивидуална ценова калкулация за всяко отделно дружество – получател на съответните услуги. Калкулацията на индивидуалните цени за всеки получател за всеки тип услуга се извършва при метод на индивидуално формиране на цената по с чл. 53, т. 2 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на метода за определяне на пазарните цени. Индивидуалната пазарна цена на услугите от всеки тип за всеки получател се определя на основа на ключ за разпределение. Услугите се предоставят на получатели, които са дружества за управление и подуправление на инвестиционни фондове и се отнасят до тази дейност на получателите и като ключ за разпределение ползва стойността на база на активите в края на декември на предходната година, управлявани или подуправлявани от съответния получател на услугите и дистрибутирани на инвеститори в България спрямо общите активи в края на декември на предходната година, управлявани и подуправлявани от всички клиенти на жалбоподателя и дистрибутирани към инвеститори в България. Този ключ за разпределение отразява пряко обема на ползване на услугите от получателите на услугите доколкото получателите ползват услугите си за дейностите си по дистрибутиране, управление и подуправление на инвестиционни фондове.

Към определената индивидуална себестойност на услугите се добавя надценка/печалба за жалбоподателя, която е в размер на 8.5% за маркетингови услуги/оказване на съдействие на получателите на услугите във връзка с дистрибуцията на услугите и фондове и 5% или 8.5% за съответните видове услуги с административен характер.

След като се извърши ценообразуването жалбоподателят издава фактури към съответните получатели на услугите за дължимите от тях суми за съответното тримесечие. Фактурите се осчетоводяват по дебита на сметка 4112 Клиенти в местна валута, срещу кредитиране на сметка 7030 – Постъпления от продажби на услуги, като признава приходите и печалбата от реализацията на услугите. Жалбоподателят поддържа аналитична информация за приходите от предоставени услуги от различните получатели и за различните видове услуги.

Жалбоподателят също така фактурира съпътстващите разходи, направени от него при предоставянето на услуги (например, правни услуги или услуги по оценки, извършени от трети лица), ако има такива. През ревизирия период от октомври 2022 г. жалбоподателят е префактурирал на К. Би Си Асет Мениджмънт Б. получени от трети лица правни услуги и услуги по оценки (Приложение 2 - Съпътстващи разходи). Сумите на съпътстващите разходи се отчитат като разходи на жалбоподателя.

Разпределение покупките, за които с РА е отказан пълен данъчен кредит, в ценообразуването на услугите с място на изпълнение в друга държава – членка

Разходите за покупки, за които е отказан пълен данъчен кредит с РА, се разпределят от жалбоподателя в себестойността на услугите с място на изпълнение в друга държава – членка, които той предоставя на KBC Fund Management (И.), CSOB Asset Management (Ч.) и на К. Би Си Асет Мениджмънт Б.. Тези разходи се отнасят към съответните разходни центрове, които разпределят към себестойността на услугите на жалбоподателя, съобразно методиката на ценообразуване, описана в Приложение 1. Същите участват в себестойността на услугите и в цената на услугите на жалбоподателя, които той предоставя на инвеститори на дружества.

Таблица колона ВИД в Приложения 1.1, 1.2, 1.3 и 1.4 показва чрез какви разходни центрове са били разпределени съответните покупки, за които е бил отказан пълен данъчен кредит, в себестойността на услугите и в цената на тези услуги за тримесечия.

С РА е прието, че общата сума на данъчният кредит по ДДС, към който трябва да се приложи коефициент за частичен данъчен кредит, е 69 357,09 лева. Приложен е коефициент на частичен данъчен кредит от 0.15 и е отказан данъчен кредит в размер на 58 953,51 лева (като разлика между пълния данъчен кредит и частичен данъчен кредит при коефициент 0.15).

От общата сума на покупките, за които е прието че са с частичен данъчен кредит, покупки с ДДС от 56 300,33 лева и данъчен кредит от 47 855,28 лева са включени в ценовите калкулации за тримесечните фактури на услугите, а покупки с ДДС от 13 056,74 лева (отказан ДДС от 11 098,23 лева) са включени във фактурите за съпътстващи разходи, фактурирани от жалбоподателя към получателите на услугите през ревизирия период.

Общата сума на ДДС върху покупките, които са включени в цената на услугите и във фактурираните съпътстващи разходи от тях, е 69 357,07 лева, т.е. всички покупки са били включени в разходите за и цената по фактурите, издадени от жалбоподателя към KBC Fund Management (И.), CSOB Asset Management (Ч.) и К. Би Си Асет Мениджмънт Б..

2. По въпросите: „2. След като прегледа и съпостави фактурите за такси и комисионни, издадени от „Обединена банка“ АД за периода януари – октомври 2022 г. (и свързани с продажби или изкупуване на дялове от инвестиционни

както и спорните фактури за същите такси и комисионни, издадени от жалбоподателя към захранващите инвестиционни схеми „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ за същия период, да даде заключение по следните въпроси:

2.1. Как са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя получените от жалбоподателя фактурите за такси и комисионни, издадени от „Обединена българска банка“ АД и как са осчетоводени в счетоводството му издадените от него фактурите за захранващите инвестиционни схеми „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“? Жалбоподателят фактурирал ли е „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ други суми или услуги, различни от таксите и комисионните на „Обединена българска банка“ АД?

2.2. В какъв размер са били сумите по фактурите на „Обединена българска банка“ АД за такси и комисионни, в какъв размер са били издадените от жалбоподателя фактури за такива такси и комисионни, и съответстват ли по размер на сумите фактурирани от жалбоподателя към захранващите инвестиционни схеми „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“, фактурирани от „Обединена българска банка“ АД към жалбоподателя?

2.3. Фактурите, издадени от жалбоподателя към захранващите инвестиционни схеми „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“, включват ли допълнителни разходи или допълнителни ценообразуващи елементи, различни от таксите и комисионните, фактурирани към жалбоподателя от „Обединена българска банка“ АД?

В РА е прието, че жалбоподателят е извършил освободени от ДДС доставки, като е фактурирал към захранващите инвестиционни схеми „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ такси и комисионни на „Обединена българска банка“ АД. При съпоставка на фактурираните суми от жалбоподателя към „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ се установява, че тези суми съответстват на сумите на такси, начислени от Обединена българска банка (Приложение 1). Жалбоподателят фактурира към „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ суми на такси и комисионните, равни по размер на таксите и комисионните на ОББ, фактурирани от тази банка към жалбоподателя. Таксите и комисионните се отнасят до извършени от банката финансови услуги по продажба на дялове от захранващите схеми (такси на вход и обратно изкупуване на такива дялове (такси на изхода) или за комисионни при емитиране на дялове от захранващите схеми). По данни от хронологиите на счетоводните сметки, фактурите на ОББ към жалбоподателя се осчетоводяват като продажба операция, като се дебитира сметка 4029 – Доставчици срещу кредитиране на сметка 4110 – Вземания от клиенти. Фактурите на жалбоподателя за заплащане на тези такси от „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ се осчетоводяват като продажба операция, като се дебитира сметка 4110 – Вземания от клиенти срещу кредитиране на сметка 4594 – Разни разчети. Сумите на счетоводните операции по осчетоводяването на фактурите, получени от ОББ, издадени от жалбоподателя към захранващите схеми, са равни по стойност. Жалбоподателят не отчита приходи от такси или разходи за услуги, свързани със счетоводни операции по фактуриране на таксите и комисионните на ОББ.

От прегледа на дневниците за продажбите на жалбоподателя за ревизирия период се установява, че извън фактурите, които е фактурирал таксите на банката, жалбоподателят не е издавал към „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ други фактури. Издадените от жалбоподателя фактури се отнасят до префактуриране на таксите и комисионните на банката. Съпоставката на получените от ОББ фактури с тези, издадени към „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ (Приложение 2, Справка фактури) сочи, че сумите, фактурирани от банката и тези от жалбоподателя, са еднакви по размер на сумите фактурираните суми на такси и комисионни на банката за ревизирия период са в размер на 1 283 574,00 лева. Фактурираните от жалбоподателя суми за такси и комисионни на банката към „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ са в същия размер. Анализът на сумите на месечните фактури също показва, че фактурираните от банката суми са равни с месечните суми, фактурирани от жалбоподателя към захранващите схеми.

Тъй като сумите, фактурирани от жалбоподателя към „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Експертиз“ като такси и комисионни на банката са равни на тези, които ОББ е фактурирала към жалбоподателя за такива такси и комисионни, стойността на фактурите на жалбоподателя не са включени други себестойностни елементи, като допълнителни разходи или допълнителни ценообразуващи елементи, различни от таксите и комисионните, фактурирани от банката към жалбоподателя.

3. По въпросите: „3. Вещото лице да изчисли законната лихва върху прихванатите в РА суми на главници на данъчните периоди януари и февруари 2022 г., до съответните дати, на която е следвало да бъде възстановен дължимият възстановяване ДДС на жалбоподателя по процедурите за приспадане и възстановяване за периодите април – юни 2022 г. и юли – септември 2022 г., както следва:

3.1. За частта от главницата за януари 2022 г., в размер на 2 224,11 лева, прихваната в РА срещу дължим за възстановяване ДДС по процедура за приспадане и възстановяване за периода април – юни 2022 г. - законната лихва да бъде изчислена за периода до 14.08.2022 г.;

3.2. За остатъкът от прихванатите главници за януари и февруари 2022 г., с размер на този остатък от 3 164,00 лева, прихванати в РА срещу ДДС за възстановяване по процедура за приспадане и възстановяване за периода юли – септември 2022 г.;

2022г.–законната лихва да бъде изчислена за периода до 14.11.2022г.“

В съответствие с поставената задача експертизата изчисли лихвата за забава върху указаните във въпросите посочените там периоди. Така изчислената лихва е както следва:

Върху главница 2224,11 лв. за периода от 15.03.2022г. до 14.08.2022г. лихвата е 94,52 лв.

Върху главница 3164,41 лв. за периода от 15.06.2022г. до 14.11.2022г. лихвата е 134,49 лв.

При оспорването на РА, основният аргумент на жалбоподателят се изразява в това, че до 18.11.2021г. дружеството извършвало услуги по управление на колективна инвестиционна схема, а именно услуги по управление на колективна инвестиционен фонд „ОББ Платиниум България“, за което е получавало възнаграждение, а услугите са третираны освободени от ДДС доставки, но по повод решение №490/13.07.2021г. на КФН, „ОББ Платиниум България“ е преобработено в захранваща схема към главна инвестиционна схема, установена в друга държава членка на ЕС по смисъла на чл. 67 от ЗДКИСИДПК 18.11.2021г. От друга страна „ОББ Еспергийз“ е създадено като захранваща схема към колективна инвестиционна схема, ето защо след 19.11.2021г. жалбоподателят не предоставя на инвестиционни фондове услуги по управлението им, включително не предоставя такива услуги на визираните в РА захранващи схеми „ОББ Платиниум България“ и „ОББ Еспергийз“ и не получава възнаграждение за управление на специални инвестиционни фондове. Единствено префактурира дължимите банкови такси и комисионни, начислени от ОББ. Счита, че се доказва обстоятелство, че покупките, за които е претендирало данъчен кредит са част от разходите за извършване на облагаемите му с ДДС доставки и са включени в цената им, поради което във всички случаи има право на пълен данъчен кредит за тези покупки, което неведнъж изтъква, че през периода 01.01.2022-31.10. 2022г. не е извършвало доставки, поради което е неприложима разпоредбата на чл. 73 ал.1 от ЗДДС. Доколкото самите констатации в РА са, че дружеството не извършва финансови услуги по продажба и обратно изкупуване на дялове от инвестиционни схеми посреднички по подобни продажби, то е безспорно, че фактурите на дружеството се отнасят до префактуриране на банкови такси и комисионни, без начисляване на допълнителна такса или комисионна и не могат да се считат за възнаграждение за извършване на услуги. Процесните суми не формират приходи от продажби или разходи за дружеството, а са отразени в разчетна сметка 4594.

На основание на субсидиарно приложимия чл. 154, ал. 1 ГПК вр. чл. 144 АПК и § 2 от ДР на ДОПК, всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Съдът намира, че твърденията на жалбоподателят за липсата на данъчен кредит са доказани от изготвената по делото експертиза. Именно поради липсата на извършена финансова услуга предметът на жалбата във фактурите не реферира към конкретен договор или споразумение.

Съгласно чл. 46 ал.1 т.6 от ЗДДС освободени доставки са тези по **управлението на дейността на колективни инвестиционни схеми**, национални инвестиционни фондове и пенсионни фондове и **предоставянето на инвестиционни консултации** по реда на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на други предприятия за колективни инвестиране и **услугата, предоставена от обвързан агент на инвестиционен посредник във връзка с предоставянето на услуги и дейностите по чл. 33 от Закона за пазарите на финансови инструменти**, когато тези услуги и дейности представляват финансови услуги, и **предоставянето на инвестиционни съвети** по Закона за пазарите на финансови инструменти, както и **управлението на дейността на Фонд на фондовете** по реда на Закона за управление на средства на Европейските структурни и инвестиционни фондове и изпълнението на финансови инструменти въз основа на финансирането по споразумения по смисъла на чл. 38, параграф 7 от Регламент (ЕС) № 1303/2013 на Европейския парламент и на Съвета от декември 2013 г. за определяне на общо приложими разпоредби за Европейския фонд за регионално развитие, Европейския социален фонд, Кохезионния фонд, Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони и Европейския фонд за морско дело и рибарство и за определяне на общи разпоредби за Европейския фонд за регионално развитие, Европейския социален фонд, Кохезионния фонд и Европейския фонд за морско дело и рибарство и за отмяна на Регламент (ЕО) № 1083/2006 на Съвета (ОВ, L 347/320 от 20 декември 2013 г.).

Дружеството жалбоподател е регистрирало като предмет на дейност : управление на дейността на колективни инвестиционни схеми, включително: а) Управление на инвестициите; б) Администриране на дяловете, включително: (1) правни услуги и счетоводни услуги във връзка с управление на активите; (2) искания за информация на инвеститорите; (3) оценка на активи и изчисляване цената на дяловете; (4) контрол за спазване на законовите изисквания; (5) управление на риска; (6) водене на книгата на притежателите на дялове; (7) разпределение на дивиденди и други плащания; (8) издаване, продажба и изкупуване на дялове; (9) изпълнение на договори; (10) водене на отчетност. в) Маркетингови услуги, включително съдействие на Обединена Българска Банка АД ("ОББ") като дистрибутор в продажбите и маркетинга, свързани с инвестиционния процес, портфейлния подход и продуктово развитие. 2. Всяка друга дейност, разрешена от приложимия закон. В случай, че за определени дейности е необходимо изрично разрешение от компетентен орган, те ще се осъществяват

само след получаване на съответно разрешение.

Съгласно чл.4. ал.1 от ЗДКИДПКИ колективна инвестиционна схема е предприятие за колективно инвестиране отговаря на следните условия: 1. единствената му цел е колективно инвестиране в прехвърляеми ценни книжа и ликвидни финансови активи по чл. 38, ал. 1, на парични средства, набрани чрез публично предлагане, а в случаите по ал. 8 – и на финансови инструменти, и действия на принципа на разпределение на риска; 2. дяловете му са безнаследствени и подлежат на обратно изкупуване, пряко или непряко, на база нетната стойност на активите му при отправено искане от страна на притежателите на дялове.

Колективната инвестиционна схема се учредява като договорен фонд или като инвестиционно дружество, а дейността се управлява само от управляващото дружество /чл.5 от ЗДКИДПКИ/. Съгласно чл. 86 ал.1 от с.з. управляващо дружество е акционерно дружество със седалище в Република България, получило лиценз при условията и по реда на този закон за предмет на дейност е управление на дейността на колективни инвестиционни схеми, включително: 1. управление на инвестициите; 2. администриране на дяловете, включително правни услуги и счетоводни услуги във връзка с управление на активите, искания за информация на инвеститорите, оценка на активите и изчисляване цената на дяловете, консултиране на законните изисквания, управление на риска, водене на книгата на притежателите на дялове, в случаите на извършване на дейност по управление на колективна инвестиционна схема с произход от друга държава, управление на разпределение на дивиденди и други плащания, издаване, продажба и обратно изкупуване на дялове, изпълнение на договори, водене на отчетност; 3. маркетингови услуги. Дейността по чл. 86, ал. 1, т. 1 и ал. 2, т. 1 се осъществява чрез колективни инвестиционни решения и нареждания, които се изпълняват от упълномощени инвестиционни посредници, при спазване на изискванията на закона.

По делото липсват доказателства за процесния период дружеството жалбоподател да е осъществявало дейност по управление на дейността на колективни инвестиционни схеми, както се твърди в оспорения акт, а именно финансови услуги – такси за емитиране и обработка на дялове или други дейности, визирани в чл. 46 ал.1 т.6 от ЗДДС.

Разпоредбата на чл. 73. ал. 1 от ЗДДС гласи, че регистрирано лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит за отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право, а ал.2 сочи, че размерът на частичния данъчен кредит се определя, като сумата на данъчния кредит се умножи по коефициент, изчислен по формулата: $\frac{\text{данък за стоки или услуги}}{\text{сума на данъчните кредити}}$ знак след десетичната запетая, получен като отношение между оборота, отнасящ се за доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, и оборота, отнасящ се за всички извършвани от лицето доставки и дейности.

Няма спор, че до м. 01.2022г. ревизираното лице е извършвало както доставки с право на пълен данъчен кредит, така и освободени доставки по чл. 46 ал.1 т.6 от ЗДДС-финансови услуги, поради което същото е декларирало доставки с право на частичен данъчен кредит. В РД се съдържа констатация, че за този период липсват установени различия. Според извода съдържа в заключението, че според органа от 01.01.2022г. до м. 10.2022г. дружеството продължава да осъществява освободени доставки, изхождайки от съдържанието на фактурите към „ОББ Платиниум България“ ИООД и „ОББ Експертиз“ ЕООД, които изрично е посочено, че основанието за не начисляване на ДДС е чл. 46 от ЗДДС и тъй като през същия период лицето е извършвало и облагаеми доставки, то следва да се приложи разпоредбата на чл. 73 ал.1 от ЗДДС, поради което дружеството има право на приспадане на частичен данъчен кредит за доставките, които се използват както за облагаеми, така и за освободени доставки, което обстоятелство /осъществяването на освободени доставки/ се отрича от жалбоподателя.

Действително, от приложените по делото фактури /л.426-435/, издадени към „ОББ Платиниум България“ ЕООД и „ОББ Експертиз“ ЕООД за процесния период е видно, че се съдържа основание за не начисляване на ДДС – чл. 46 от ЗДДС, това обстоятелство само по себе си не е достатъчно да се изведе извод, че действително доставките са освободени, следователно следва да се направи анализ на самия характер на услугата и дали същия попада в хипотезата на т.6 от чл. 46 ал.1 от ЗДДС, предвид че при липса на фактурираните такси разходи към други доставки или възнаграждения за управление на инвестиционни фондове анализ липсва както в РА, така и в потвърждаващото го решение на решаващия орган. Ревизионният акт е административен акт, с който на адресата му се възлагат определени финансови задължения. При издаването му съгласно чл.170, ал.1 от ЗДДС приложим по силата на препращащата разпоредба на §2 от ДР на ДОПК, административният орган трябва да установи съществуването на фактическите основания посочени в него и изпълнението на законните изисквания за издаване на фактури. Ревизионното производство е проведено по общия ред, поради което ревизионният акт не се ползва с доказателствена сила в смисъла на чл.124, ал.2 от ДОПК. За фактите и обстоятелствата, на които се основава следва да бъдат събрани доказателства в хода на производството, проведено от органите по приходите. С тази доказателствена тежест органът не се справи.

От друга страна жалбоподателя доказва тезата си, чрез приетата без оспорване експертиза, че в случая се извършва префактуриране на банкови такси и комисионни, съгласно договор за дистрибуция, а не за извършване на каквато и да е друга дейност.

услуга, още повече от вида на посочените в цитирания член. Префактурираните такси не представляват нито приход, нито разход, а се осчетоводяват като разчет по сметка 4594. Не се установява жалбоподателят да е издавал други фактури за хранително-вкусовите схеми, а тези за префактуриране на такси и комисионните от ОББ не включват никакви допълнителни елементи или разходи на жалбоподателя. Твърдението на органа, че дружеството е извършвало освободени доставки за емитиране и обработка на дялове/ е напълно изолирано от доказателствата по делото и съответно необосновано. Опровергава се от експертната и посоченото в РД обстоятелство, че не се установява съпадение на сумите на префактури от ОББ АД с тези за продажбите. Както бе посочено по-горе освободени доставки са тези по управленската дейност на колективни инвестиционни схеми, национални инвестиционни фондове и пенсионни фондове и предоставяне на инвестиционни консултации по реда на Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на дружествата за колективно инвестиране. По делото липсват доказателства, които да навеждат на извод, че жалбоподателят е извършвал подобни услуги - взимал инвестиционни решения за инвестиране на средствата на схемите във финансови продукти, издавал нареждания за извършване на такива инвестиции към съответни инвестиционни посредници, извършвал свързани с управлението услуги по маркетинг и администриране на дялове на тези схеми. Правилно е отбелязано в жалбата, че в РД и РА изрично е посочено, че „К. Би Си Асет Мениджмънт НВ-Клон“ не е взимало решения за продажба на цени книжа и други ликвидни финансови активи, не предоставя съвети за инвестиции в колективни инвестиционни схеми, което сочи, че същото не е извършвало визираните в чл.46 ал.1 т.6 услуги. Не се доказва жалбоподателят да е получавал възнаграждение за такива услуги. Доколкото за целите на ДДС за услуги се счита възмездно предоставените услуги /чл.2 ал.1 т.1 от ЗДДС/, то не се доказва жалбоподателят да е извършвал възмездни услуги от вида на посочените в чл. 46 ал.1 т.6 от ЗДДС. Фактът на префактуриране на таксите на банката не правят жалбоподателят доставчик на финансови услуги. В случая той е лице, което се намира в договорни отношения с доставчика ОББ. Получателят на услугата е трето лице, поради което жалбоподателят е префактурирал сумите на таксите и комисионните ОББ в същия размер и е издал фактури към действителния потребител на услугите на банката без да отразява характеристиките на доставката.

Като краен извод съдът счита, че за процесния период жалбоподателят „К. Би Си Асет Мениджмънт НВ-Клон“ е извършвал освободени доставки по смисъла на чл. 46 ал.1 т.6 от ЗДДС, поади което и разпоредбата на чл. 73 ал.1 от ЗДДС е неприложима. В този смисъл аргументите на жалбоподателя, свързани с неправилното приложение на разпоредбата на чл. 73 ал.1 от ЗДДС не следва да се обсъждат. Органът по приходите е приложил корекция на правото на данъчен кредит, базиран на наличните освободени доставки, които да формират след себе си частичен данъчен кредит.

Водим от гореизложеното съдът намира, че оспореният РА е материално незаконосъобразен, поради което поддържа и отменя.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на жалбоподателя следва да бъдат върнати разноски, претендирани своевременно. Съобразно материалният интерес по делото в размер на 60 774,97лв., минимален размер на адвокатско възнаграждение се изчислява в размер на 5 512 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения Жалбоподателят претендира адвокатско възнаграждение в размер на 13 718,19лв. С оглед направеното възражение за прекомерност от ответника и при съобразяване с приетото решение от 25.01.2024 г. по дело С - 438/22 на СЕС, съдът намира, че следва да редуцира размера на претендирания оспорвания адвокатски хонорар, но не до минималния такъв, предвид множеството съдебни заседания и процесуална активност, като счита за справедлив размера от 10 000 лв. Ето защо в полза на жалбоподателя следва да се присъди сумата от 11 350 лева общо, включваща и сумата от 1300лв. възнаграждение на вещо лице и 50 лв. държавна такса. Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София-град, 62-ри състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „К. Би Си Асет Мениджмънт НВ-Клон“ ЕИК 20542251, представлявано от управителя И. И. Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022004622-091-001/05.04.2023 г., издаден от Ф. Й., на длъжност началник сектор "Ревизионна дирекция "Контрол" при ТД на НАП-С., възложила ревизията, и Т. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 940/07.07.2023 г. на директора на дирекция "Обжалване на данъчно-осигурителна практика" /ДОДОП/ - С., в частта а данъчни периоди м.01.2022-31.10.2022г.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „К. Би Си Асет Мениджмънт НВ-Клон“ ЕИК 20542251 представявано от управителя К. С. П. разноски по делото в размер на 11 350 /единадесет хиляди триста и петдесет/лв. Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: