

РЕШЕНИЕ

№ 10588

гр. София, 02.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 13.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **3397** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Майлн Айрлнд Л.“ (Mylan I. L.), дружество регистрирано в И. срещу РА №Р-22221020007077-091-001/26.08.2022г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], изменен с Решение №349/20.03.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят навежда твърдения, че констатациите и изводите в обжалваната част на РА не отразяват правилно фактите, поради което актът се явява необоснован и незаконосъобразен. Покупките от М. са били реално осъществени и Майлн има право на ДДС кредит за тях. Няма несъответствия информацията между предоставените документи. При подробен и правилен анализ на предоставените документи може да се направи ясна и недвусмислена връзка, че едни и същи стоки са продадени от Б.- Д. на М., от М. на Майлн и от Майлн на неговия клиент. След това стоките са транспортирани от България към друга държава-членка, където получаването им е потвърдено със заверка на клетка 24 от съответния транспортен документ. Тези документи идват от няколко различни източника и се потвърждават взаимно. Органите по приходите очевидно не правят ясна разлика между партиден

номер на продукта (batch number) и артикулен номер (item number или SKU number), които по дефиниция са различни и не съвпадат един с друг.

В РА, РД и Решението често за партиден номер е приеман артикулният номер и затова погрешно се твърди, че за един и същ продукт има разминаващи се партидни номера. Фактът, че фактурите за продажба от Майлън са издадени по-рано от покупката на продуктите от М. не е основание за оспорване на правото на ДДС кредит. В общия случай Майлън издава фактурите си към клиенти на датата на получаване и потвърждаване на поръчката от клиентите. На същата дата Майлън заявява фармацевтичните продукти като прави покупна поръчка до своите доставчици. Заявените стоки се доставят от дружеството доставчик (т.е., М.) към Майлън в определен период от време (обикновено около 1 - 2 седмици), като при предаването на стоките, доставчикът издава фактура към Майлън. Веднага след това, стоките биват изпратени от България към клиентите на Майлън в други държави членки на ЕС (т.е., транспортът на стоките започва след получаването им от доставчика и след издаването на фактура от доставчика към Майлън). Майлън издава фактурите за продажби към клиенти преди още да е закупило и получило въпросните стоки от своите доставчици (т.е. М.). Стоките реално се получават от Майлън със закъснение от около 1 - 2 седмици и едва след това те се транспортират от България към другите държави-членки на ЕС. Макар и да има разминаване във времето в издаването на фактурите, това на практика не води до по-различно третиране за целите на ЗДДС.

Майлън разполага с всички изисквани документи за доказване на осъществените ВОД и по-ранното издаване на фактурата за ВОД не води до негативни последици за бюджета. Фактът, че фактурите на Майлън към клиенти се издават по-рано от закупуването на стоките от М. не поставя под въпрос реалността на покупките. Цената за доставките по веригата Б.-Д. - М. - Майлън е платена. В рамките на насрещната проверка Б.-Д. е предоставило информация за плащанията на М. за извършените продажби към това дружество. М. също е предоставило доказателства за извършените плащания от Майлън за доставките между двете дружества.

Твърденията на органите по приходите, че няма безспорни доказателства за плащането на доставките са необосновани. Налична е информация за това кое дружество е извършило транспорта на стоките след продажбата им от Майлън към неговите клиенти. В предоставените транспортни документи ясно е посочено кое дружество извършва транспорта. Реалността на напълно аналогични покупки от М. не е оспорвана по време на ревизии за предишни и последващи периоди. Майлън осъществява покупки от М. при напълно аналогични условия още от началото на дейността си в България през февруари 2014 г. Дружеството е било обект на ревизии за всички периоди от февруари 2014 г. до август 2021 г. Само в ревизията за периода май - юли 2019 г. е оспорен ДДС кредит за покупките на Майлън от М. В момента Майлън обжалва ревизионния акт за този период пред АССГ (адм д. № 4554/2021 г. В рамките на това дело беше допусната съдебно-счетоводна експертиза, която потвърди, че за всички спорни покупки може да се направи ясна и проследима връзка между продажбите по веригата Б.-Д. - М. - Майлън - клиент в друга държава- членка и че въпросните стоки са напуснали България и са пристигнали в другата държава- членка. Покупките от Синтон и от Антибиотик-Р. са били реално осъществени и Майлън има право на ДДС кредит за тях.

В съдебно заседание и по съществуването на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си адв. М. поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи.

Претендира присъждане на направените по делото разноски съобразно представен списък на разноските. Представя писмени бележки.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, оспорва жалбата и в писмено молба моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221020007077-020-001/19.11.2020 г. е възложена ревизия на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.08.2020 г. до 31.10.2020 г. С последваща Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221020007077-020-002/24.02.2021 г. е разширен обхвата на ревизията по ЗДДС като са добавени и периодите от 01.11.2020 г. до 31.01.2021 г. и е определен срок за приключване на ревизията до 08.03.2021 г. Със ЗИЗВР №Р-22221020007077-020-003/05.03.2021 г., ЗИЗВР №-22221020007077-ЗИД-001/07.05.2022 г., ЗИЗВР №Р-22221020007077-020004/07.05.2021 г., срокът на ревизията е продължен до 06.08.2021 г. Ревизията е спряна със Заповед №Р- 22221020007077-023-001/18.06.2021 г. за срок до 18.02.2022 г. и възобновена със Заповед №Р-22221020007077-143-001/22.02.2022 г., като е определен срок за приключване до 22.02.2022 г. Г. заповеди, с изключение на Заповед №Р- 22221020007077-ЗИД-001/07.05.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, са издадени от органа възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020007077-092-001/04.05.2022 г.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020007077-091-001/26.07.2022г., издаден от М. Й. Стапулова - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган възложил и С. М. М. – гл. инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С оспорения ревизионен акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит за всички ревизирани периоди общо в размер на 2 096 718,23 лв., с установен ДДС за възстановяване в размер на 511 145,89 лева, при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 2 607 864, 12 лева. Установен е ДДС за възстановяване в размер на 511 145,89 лева и задължение за внасяне за м. 01.2021г. в размер на 14 774,07 лева, ведно с лихва в размер на 2 290,16 лева, при деклариран ДДС за възстановяване от 2 607 864,12 лева. Установеното за м. 01.2021г. задължение за внасяне на ДДС и лихва изцяло е прихванато с ДДС за възстановяване и в резултат е определен ДДС за ефективно възстановяване в размер на 508 855,73 лв.

При ревизията е установено, че МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. е чуждестранно юридическо лице, регистрирано в Република България единствено за целите на ЗДДС, считало от 09.01.2014г. Същото се представлява от упълномощени лица, съгласно представено пълномощно. Извършваната дейност е търговия с фармацевтични продукти, във връзка с което е представено Разрешение за търговия на едро с лекарствени продукти от 12.03.2018г., издадено от властите на Република И..

Дружеството не притежава обекти на територията на страната, няма място на стопанска дейност в страната, не е задължено да води счетоводна отчетност, да съставя счетоводна политика и да изготвя финансови отчети, съгласно българското

законодателство.

По декларирани данни, счетоводството се извършва изцяло в И., където дружеството е установено, както и в У., където групата MYLAN разполага с Център за споделени счетоводни услуги. Всички документи (фактури, протоколи и други), както и цялата счетоводна информация се съхраняват извън територията на България. В страната отчетността на чуждестранното лице е ограничена до воденето на дневници за покупки и продажби, както и изготвянето на справки-декларации /СД/ по ЗДДС. Изготвянето и подаването на СД за ДДС се извършва от „ТАКСБЕК“ ЕООДq въз основа на месечни извлечения от счетоводната система на МАЙЛЪН.

Дружеството не разполага с банкови сметки в България. Разплащанията с доставчици и клиенти се извършват чрез чуждестранни банкови сметки. От упълномощено от дружеството лице е декларирано, че тъй като МАЙЛЪН осъществява сделки с доставчици и клиенти не само в България, но и в други държави членки на ЕС, плащанията се извършват не за всяка сделка поотделно, а на определени периоди с едно цялостно плащане. Често, освен покупки се извършват и продажби към някои от доставчиците, а подобна е ситуацията и с някои клиенти. В такива случаи се извършват прихващания на дължимите от МАЙЛЪН суми срещу вземанията от контрагентите, т. е. разплащането е само за разликата между дължимото и вземането.

По декларирани данни от упълномощено от дружеството лице, М. закупува готови продукти в България от чуждестранни лица, регистрирани по ЗДДС в България, с 20% начислен ДДС, а основен предходен доставчик е „БАЛКАНФАРМА – ДУПНИЦА“ АД. След това продуктите се транспортират и продават извън България на свързани лица от групата MYLAN/VIATRIS в други държави-членки на ЕС (извършва се ВОД). Продадените стоки се транспортират директно от завода на „Б.“ към клиентите в други държави-членки. В изолирани случаи има и продажби към клиенти в България (почти винаги това е свързаното лице „МАЙЛАН“ ЕООД), за които се начислява 20% ДДС.

Транспортът на стоки при ВОД се извършва за сметка на МАЙЛЪН. Спедиторската /транспортната компания, която организира / извършва транспорта е KUENNE + NAGEL L., И.. Често тя превъзлага спедиторската и транспортната дейност на местното си подразделение в България - „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД, а последното от своя страна превъзлага транспорта на различни транспортни фирми като „ДЖЕЙ ЕЛ ФРЕЙТ“ ЕООД и „3 СИКРИЕЙТИВ“ ООД.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства от значение за установяване на данъчните задължения на ревизираното лице са предприети многобройни процесуални действия, подробно описани в РА. В отговор на връчени ИПДПОЗЛ от дружеството са представени фактури, кредитни известия с писмени обяснения за основание за издаването им, транспортни документи, митнически декларации, пакинг листа, договори, стоков поток за получени доставки и последваща реализация.

От справка по информация, предоставена от Агенция Митници за декларирани и платен ДДС от внос от МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. е констатирано, че декларираният ДДС по митнически декларации е платен от дружеството.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците „А. ФАРМА А. Л. - КЛОН БЪЛГАРИЯ“ К., „СИНТОН Б.В.“ - Н., „М. ЕХФ“ - И., „АНТИБИОТИК - РАЗГРАД“ АД, на предходен доставчик „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД, на транспортните дружества „СТРОЙКОМПЛЕКТ“ ЕООД, „3

СИКРИЕЙТИВ“ ООД, „ДЖЕЙ ЕЛ ФРЕЙТ АЙ ТИ“ ЕООД. За резултатите от насрещните проверки са съставени ПИНП, описани в РД. Проверяваните дружества са представили исканите документи и обяснения.

При насрещна проверка транспортното дружество „СТРОЙКОМПЛЕКТ“ ЕООД е посочило, че за периодите от 01.08.2020 г. до 31.01.2021 г., няма преки търговски взаимоотношения с МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., а е осъществявало такива с „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД. Представени са подробно изброени в РД /стр. 3-4/ фактури с получател „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД, е приложени към всяка фактура заявка-договор за международен транспорт на стоки, възложен от „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД, с дестинации от [населено място] до Wijchen, X..

При насрещна проверка транспортното дружество „3 СЙКРИЕЙТИВ“ ООД е представило писмени обяснения, валиден лиценз за извършване на международен транспорт, извлечение от инвентарна книга за заведени транспортни средства към 31.01.2021 г. В писмени обяснения е посочено, че дружеството разполага с необходимите ресурси и за периода 01.08.2020 г. - 31.01.2021 г. е извършвало транспорт на лекарствени средства по ЧМР с Изпращач МАЙЛЪН АЙРЛЪНД ЛЙМЙТЙД, като транспорта е поръчван от спедиторската компания „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД и нейни международни филиали. Вземанията от „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД са прехвърлени по договор за факторинг на Р. ЕАД. Приложени са фактури, издадени на „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД за транспорт от България до различни страни членки, заявка- договор и ЧМР с товарен пункт в [населено място], или Д. и съответния разтоварен пункт при получателя.

При насрещната проверка на „ДЖЕЙ ЕЛ ФРЕЙТ АЙ ТИ“ ЕООД проверяваното дружество е посочило, че в неговата база данни няма клиенти МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. и „КЮНЕ И НАГЕЛ“ ЕООД.

С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за всички ревизирани периоди общо в размер на 2 096 718,23 лв. по фактури от доставчиците „АНТИБОЙТОК РАЗГРАД“ АД, „А. ФАРМА А. Л. - КЛОН БЪЛГАРИЯ“ К., „СИНТОН Б.В.“ - Н., „М. ЕХФ“ – И..

Относно получените доставки от М. ЕХФ - И. и последващата реализация е констатирано следното:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 1 801 586,41 лв. по подробно изброени на стр. 23 - 27 от РД 115 фактури от М. ЕХФ - И.. На М. ЕХФ е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-29002921044098-141-001 /27.04.2021 г.

Съгласно писмени обяснения представени от „ВАЛЕРИ КОЛЧЕВ“ ЕООД, акредитиран представител на М. ЕХФ - И., чуждестранното дружество е част от международната фармацевтична група TEVA и е регистрирано в България единствено за целите на ДДС, а счетоводството се води в И., поради което не са представени счетоводни регистри. М. ЕХФ - И. закупува фармацевтични продукти от „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД, с които извършва ВОД към дружества, регистрирани по ДДС в други държави - членки на ЕС, както и облагаеми доставки с 20% ДДС към регистрирани по ДДС лица в България, каквито са и продажбите към МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л.. Представена е извадка от 6 фактури с получател ревизираното дружество за доставка на лекарствени продукти и съпътстващи услуги. Заявено е, че всички фактури са декларирани в дневниците за продажби за

съответните периоди с начислен 20% ДДС. Продажбата на лекарства се извършва към момента на покупката от завода в Д., като служители на „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД предават лекарствата на съответната транспортна фирма. По този начин се извършват и продажбите към МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., като условията на доставката са EXW или FCA Д. - стоките се предават на купувача на територията на завода и рискът преминава върху купувача. От М. ЕХФ - И. е декларирано, че всички лекарствени продукти са закупени от „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД, като конкретните фактури са посочени в справката за стоковия поток. От проверяваното лице е представен договор с доставчика „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД, което от 2020 г. също е част от групата TEVA. М. ЕХФ - И. няма банкови сметки в България. Всички плащания от МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. към М. ЕХФ - И. са извършени по банков път по банкова сметка в чужбина. Към фактурите са приложени протоколи за прихващане, издадени от М. ЕХФ - И. в съответствие с вътрешната политика на групата TEVA към различни доставчици от групата. Всички плащания към доставчици се извършват само по банков път от сметка в чужбина.

Констатирано е, че издадените фактури за услуги към МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. документират услуги по опаковане на производствени партиди лекарства. Въпросните услуги са свързани със заявени от клиента количества лекарствени продукти, съгласно договорните отношения между страните (WATCH S., DATA LOGGER). Договорите се съхраняват в централата на М. ЕХФ в И.. Транспортът на стоките е за сметка на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., като лекарствата се предават в завода в Д. от служители на „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД и се изпращат в държавата - членка, посочена от клиента.

При насрещната проверка са представени също Лиценз за търговия с лекарства №17, издаден на М. ЕХФ - И., валиден от 17.12.2019 г. до 16.12.2022 г., Договор за административни услуги №50/2010 г. между „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД и М. ЕХФ - И. - за лекарствени продукти и логистични услуги, извадката от 6 фактури с получател МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. с предмет на доставка на Лерканидипин FCTA 20 мг., Лерканидипин FCTA 10 мг. , Небиволол бълк 5 мг, доказателства за разплащане. Представени са фактури от предходния доставчик „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД с предмет на доставка Лерканидипин М. 20 мг., Лерканидипин М. 10 мг. и Дейталогер, Небиволол 5 мг., протоколи за прихващане на вземания и задължения, справка за стоков поток, свързан с представената извадка от 6 фактури.

Констатирано е, че проверяваните фактури са включени от М. ЕХФ - И. в дневниците за продажби за съответните периоди.

Извършена е насрещна проверка на предходния доставчик „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД, документирана с ПИНП №П-29002922042421-141001/24.03.2022 г.

Съгласно писмени обяснения, проверяваното дружеството произвежда широка гама от лекарствени продукти съгласно Разрешение за производство/внос на лекарствени продукти, издадено от Изпълнителната агенция по лекарствата в България. Организацията на процеса по продажба на стоки между завода в Д. и М. ЕХФ се прави изцяло по електронен път за кореспонденция, като поръчките за продажба се правят в срок от един месец до една година. Те се въвеждат от мениджъри „Обслужване на клиенти“ на М. ЕХФ в единна информационна система и са електронно достъпни за лицата,

отговорни за организацията на продажба в България. Във връзка с деклариране на обстоятелствата, относно предаване на стоката, към всяка фактура има експедиционна бележка, включваща дата, име подпис на материално отговорно лице от страна на „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД. В експедиционните бележки са отбелязани датите на експедиране, данните за транспортното средство, както и данните на лицата, превозващи медикаментите до крайните клиенти.

„БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД има договорени условия за продажба на стоки към М. ЕХФ И. по INCOTERMS EXWORKS, т.е. отговорни за транспортиране и застраховане на стоките са клиентите на М. от момента на напускане на стоките от склада на завода.

Като производител на лекарствени продукти „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД купува основни суровини и материали от различни страни по света, като доставките са организирани по строго регулиран и специфичен начин. По отношение на разплащанията „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД има подписано споразумение с TEVA F. S. II B.V., цел консолидиране на парични средства.

„БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД използва ERP Navision Attain- интегрирана електронно информационна система на електронно информационна система на М. С., която обезпечава всички стандартни счетоводни модули за финансова отчетност. Тези модули са организирани по типове дейности - продажби, покупки, материални запаси, дълготрайни активи, производствени дейности и себестойност, складови движения, бюджет и общ стандартен модул за счетоводната отчетност - сметкоплан, оборотна ведомост и главна книга. Всяка една транзакция в отделните модули се отразява автоматично по съответните счетоводни сметки.

Представени са издадени фактури на М. ЕХФ И., фактури от предходен доставчик „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД, ЧМР, експедиционни бележки, пакинг листа и други за периода 01.08.2020 г. - 31.01.2021 г., разрешително за производство/износ на лекарствени продукти, Справка за съответствие между номера на фактури и платени суми от CoProcess Netting с М. ЕХФ - И., Справка за разплащанията по фактури и месеци от т. нар. Cash - polling за прихванатите суми с М. ЕХФ - И., Справка - хронология от системата за счетоводни записи по номера на фактури.

По данни от ИС Контрол, за периода 01.08.2020г. - 31.01.2021г., „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД е издало 439 бр. фактури с получател М. ЕХФ - И., като данъчната основа на декларираните доставки е в размер на 34 701 146,10 лв., а начисленият ДДС е общо в размер на 6 940 229,03 лв.

Ревизиращите органи са извършили анализ на стоковия поток, обхващащ доставките на фармацевтични продукти по веригата от производителя „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД, продажби към М. ЕХФ - И., последващи продажби от М. ЕХФ - И. към МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., както и последваща реализация от страна на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. към крайни чуждестранни клиенти.

При съпоставка на фактурите, представени от прекия доставчик М. ЕХФ и предходния „БАЛКАНФАРМА ДУПНИЦА“ АД, както и фактурите издадени от ревизираното дружество за последващи реализация на стоките са

констатирани несъответствия и различия в партидните номера на лекарствата и количествата. Освен това, в представените за изпращач е посочено MEDIS, а не МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л.. В част от ЧМР за превозвач е посочено „ДЖЕЙ ЕЛ ФРЕЙТ АЙ ТИ“ ЕООД, което е декларирало при насрещна проверка, че в базата данни няма клиенти МАЙЛЪН АЙРЛЪНД ЛЙМИТЪД, както и К. И Н. ЕООД, следитор - посредник /по данни от ревизираното лице/, т. е. транспортът не е осъществен от същото дружество.

Така например, във връзка е издадена от М. ЕХФ - И. фактура №[ЕГН]/21.08.2020 г. с предмет на доставка Lercarnidipine FCTA 20MG 90 BL MYLA-IE FR (количество - 87 972 опаковки) е констатирано, че във фактурата са посочени партидни номера за лекарството, съответно с количества: 22 613 опаковки, 32 842 опаковки и 32 517 опаковки. В описанието на стоката е посочен и друг номер - 1001586. В приложената ЧМР от 21.08.2020 г. за транспорт на фармацевтични продукти от Д., България до Courmpn d`Auverque е вписан превозвач „ДЖЕЙ ЕЛ ФРЕЙТ АЙ ТИ“ ЕООД, с посочени регистрационни номера на транспортните средства. Като изпращач на стоката е вписано MEDIS, а за получател – RECEPTION CSP.

Относно произхода на стоката от М. ЕХФ - И. е представена фактура №[ЕГН]/21.08.2020 г. от „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД с ДО 733 792,10 лв. и ДДС 146 758,42 лв. с предмет на доставка Лерканидипин М. 20 мг. ФТ Х 10 Х 9 (87 972 Р.) и Дейталогер (2 РС). Като партиден номер на Лерканидипин М. 20 мг. по фактурата от „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД е посочен код №30315516, който не съответства на 3-партидни номера /кодове за същото лекарство в издадената от М. ЕХФ - И. фактура на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л..

При насрещната проверка „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД е представило същата фактура №[ЕГН]/21.08.2020 г., която по съдържание се различава от съдържанието на фактурата, представена от М. ЕХФ - И.. Във фактурата от производителя, лекарството Лерканидипин М. 20 мг. ФТ Х 10 Х 9 е описано в 3 позиции с 3 партидни номера 200720, 225720 и 225820, като срещу всеки партиден номер е посочен един и същи код 30315516. Констатирано е, че освен несъответствие в съдържанието на една и съща фактура, представена от доставчика „БАЛКАНФАРМА - ДУПНИЦА“ АД и клиента М. ЕХФ - И., за един и същи продукт са налице няколко партидни номера. Предвид констатираното несъответствие в партидните номера ревизиращите органи са приели, че стоките по издадената на ревизираното лице фактура №[ЕГН]/21.08.2020г. са с неустановена собственост и произход.

В представена от ревизираното Дружество справка за стоков поток е установено, че закупените продукти от М. ЕХФ И. по горесцитираната фактура №[ЕГН]/21.08.2020 г. са продадени на S. MYLAN, Франция, VIN FR90399295385, за което МАЙЛЪН АЙРЛЪНД ЛКМИТЪД е издало фактура №95683659/18.08.2020 г. с ДО 100 168,10 евро и фактура №95683660/18.08.2020 г. с ДО 99 176,85 евро. Към двете фактури е представена ЧМР от М. ЕХФ – И..

Констатирано е също, че закупеното количество Lercarnidipine FCTA 20 MG 90 BL MYLA-IE FR по фактура №[ЕГН]/21.03.2020 г. от М. ЕХФ - И. е общо 87 972 РС, а продаденото на S. MYLAN, Франция е 65 359 РС, т. е. за количество от 22 613 опаковки липсва информация да с реализирано от МАЙЛЪН АЙРЛЪНД

ЛЛИМИТИД. Ревизиращите органи са посочили като нелогично издадените фактури към клиента да са с по-ранни дати /18.08.2020 г./ от датите на фактурите от прекия ѝ негов предходен доставчик /21.08.2020г./. Съгласно ЧМР датата на превоз на стоките е 21.08.2020 г. От ревизираното лице не са представени доказателства за извършени разплащания към доставчика и от клиента.

В представената от доставчика и от ревизираното лице ЧМР за превозвач е посочено „ДЖЕЙ ЕЛ ФРЕЙТ АЙ ТИ“ ЕООД. При насрещна проверка последното дружество е посочило, че в базата си данни няма клиенти МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., както и К. И Н. ЕООД, т. е. транспорта не е осъществен от същото дружество.

В ЧМР за изпращач е посочен MEDIS, вместо МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., а получател – Reception CSP, вместо S. MYLAN. Липсват писмени потвърждения за получаване на стоките от клиента S. MYLAN, Франция. До приключване на ревизията и издаване на РА не е получен отговор от френската данъчна администрация за извършена насрещна проверка на S. MYLAN, VIN FR90399295385.

Подобни несъответствия са констатирани и по останалите фактури, представени от доставчика М. ЕХФ и фактурите за последваща реализация към клиенти на ревизираното дружество.

Органите по приходите са заключили, че не се доказва по безспорен начин произхода на собствеността на стоките, съответно МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. не може да се легитимира като лице, извършващо последващо разпореждане със стоките и липсва икономическа логика процесите стоки да се препродават от „БАЛКАНФАРМА – ДУПНИЦА“ АД на М. ЕХФ - И., а то от своя страна - на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., което от своя страна е предпоставка за многократно оскъпяване на фармацевтичните продукти и формиране на по-голям размер на ползвания данъчен кредит от ревизираното дружество.

Прието е, че по всички фактури, издадени от М. ЕХФ - И. с получател МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. не е доказана реалността на доставките, както ѝ че недоказани се явяват ѝ последващите ВОД на стоки. Със съставените документи ревизираното дружество цели да си осигури данъчно предимство, посочвайки в съответните ревизирани периоди резултат ДДС за възстановяване.

При така установеното, с РА на основание чл. 68. ал. 1, т. 1 от ЗДДС за всички ревизирани периоди не е признато правото на приспадане па данъчен кредит по издадените фактури от М. ЕХФ общо в размер на 1 801 586,46 лв.

Относно получени доставки от СИНТОН Б.В. – Н..

За м. 08 и м. 10.2020 г. МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. е упражнило право на приспадане на пълен данъчен кредит по 3 фактури от СИНТОН Б.В. - Н., общо в размер на 44 580.66 лв.

При насрещната проверка от СИНТОН Б.В. са представени процесните фактури, договори за доставка, банкови извлечения и извлечение от счетоводен софтуер за доказване на разплащане по фактурите, ЧМР, пакинг листа, поръчки, заявления за експедиране на крайни лекарствени продукти и други съпътстващи доставките документи, фактури от предходни доставчици и

протоколи по чл. 117, ал. 1 от ЗДДС за самоначисляване на за ДДС.

В писмени обяснения от упълномощено лице е посочено, че СИНТОН Б.В. - Н. е регистрирано в България единствено за целите на ДДС и не разполага с клонове, база, място на стопанска дейност. Дружеството получава фармацевтичните продукти „bulk“ - в насипно състояние на територията на България и същите се обработват и пакетират от „ДЖИ И ФАРМАСЮТИКЪЛС“ ООД въз основа на сключен договор. Впоследствие пакетиранията лекарства се изпращат към крайни клиенти. СИНТОН извършва В. от свързани дружества, част от групата на СИНТОН в М. и Полша. В един от случаите, суровият продукт се произвежда в Ч., след което се изпраща до М., където се оформя вноса. След това, дружеството извършва В. в България от малтийския и полския си ДДС номер, като стоките се получават в склада на „ДЖИ И ФАРМАСЮТИКЪЛС“ ООД в Б.. Последното дружество обработва суровия материал в краен лекарствен продукт, пакетира го и го изпраща до крайния клиент, в случая - МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л..

Предмет на доставка по издадените 3 фактури към ревизираното дружество са продуктите Linezolid 600mg и Everolimus 10mg. Представени са извадки от два договора за доставка на същите медицински продукти с основните характеристики на продуктите, цени и фактуриране между страните. Фактурите са включени от доставчика в дневниците за продажби за м. 08 и м. 10.2020 г.

Ревизиращите са констатирани, че от СИНТОН и от ревизираното дружество са представени фактури с еднакви дати на издаване, стойности и предмет на доставка, но с различни номера. Освен това, във фактурите са посочени различни партидни номера на продукта Linezolid 600mg. Една и съща фактура, представена от доставчик и клиент се различава съществено както по номер, така и по съдържание.

Към две от фактурите СИНТОН с представило ЧМР, в които за изпращач е вписано СИНТОН Б.В., не е посочено име на получател, за превозвач е вписано „3 СИКРИЕЙТИВ“ ООД. Представени са доказателства за предходни доставчици SYNTON BV, Полша и SYNTON BV, М.. При съпоставката на издадената фактура от предходния доставчик и две фактури, издадени от прекия доставчик е констатирано несъответствие по количество и партидни номера. Установено е, че за едни и същи продукти са налице няколко партидни номера.

Съгласно представен от ревизираното лице стокосен поток, стоките по две от фактурите са намерили последваща реализация към клиент от С. с VIN SK4020219577, който съгласно фактурите е с наименование PHOENIX ZDRAVOTNICKE ZASOBOVANIE, а съгласно системата VIES е с наименование MCDERMOTT LABORATORIES L.. Констатирано е несъответствие в партидните номера по издадените от ревизираното дружество фактури и партидните номера във фактурите от прекия и предходен доставчик.

Ревизиращите органи са заключили, че фармацевтичните продукти са с недоказан произход и собственост, същите реално не са напускали територията на страната, не са пристигнали физически в държавата -членка на получателя - С. й не са прехвърлени на съответния клиент. Липсват

писмени потвърждения за получаване на стоките от словашкия клиент, както и доказателства за разплащане към доставчика и от клиента.

По отношение на третата спорна фактура, издадена от СИНТОН Б.В., ревизиращите органи са констатирани, че съгласно представена справка за стокосен поток стоките са намерили последваща реализация по фактура с получател „МАЙЛАН“ ЕООД. Първоначално от ревизираното дружество е издадена фактура №95294216/01.10.2020 г. с ДО 141 905,92 евро на клиента „МАЙЛАН“ ЕООД с предмет на доставка Everolimus TAB10mg(количество - 256,000) с партиден №2001954В. Впоследствие към същата фактура е издадено КИ №95360371/06.05.2021 г. за цялото количество Everolimus TAB 10 mg. На същата дата - 06.05.2021г. МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. е издало фактура №95360371/06.05.2021г. на „МАЙЛАН“ ЕООД, с правилна стойност (количество по единична цена) в размер на 141 905,92 евро, без начислен ДДС, въпреки че клиента е българско дружество с активна регистрация по ЗДДС. Органите по приходите са посочили, че същата фактура е извън обхвата на ревизията и не е предмет на настоящата ревизия.

От ревизираното лице не са представени доказателства за извършени разплащания към доставчика и от клиента.

Според ревизиращите органи липсва икономически смисъл процесите стоки да се препродават от SYNTON BV, Полша и SYNTON BV, М. на Синтон Б.В. – Н., а то от своя страна – на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., което е предпоставка за многократно оскъпяване на фармацевтичните продукти и формиране на по-голям размер на ползвания данъчен кредит от ревизираното лице. Прието е, че със съставените документи ревизираното дружество цели да си осигури данъчно предимство, посочвайки в съответните ревизирани периоди резултат: ДДС за възстановяване.

Направен е извод, че не се доказва реалността по издадените фактури от СИНТОН Б.В. - Н., както и не са доказани и последващите доставки от ревизираното дружество. С РА на основание чл. 68, ал. 1. т. 1 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 44 580,66 лв. за м. 08 и м. 10.2020 г. по фактурите от СИНТОН Б.В. Н..

Относно получени доставки по фактури от „АНТИБИОТИК-РАЗГРАД“ АД и последваща реализация.

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 08, м. 09 и м. 10.2020 г. общо в размер на 32 353,42 лв. по 3 фактури от „АНТИБИОТИК-РАЗГРАД“ АД.

При насрещната проверка от доставчика са представени Договор от 18.01.2016г. за доставка на продукти с МАЙЛЪН АЙРЛЪНД ЛЙМИТЪД, банкови извлечения, справка за получени доставки и последващи реализации, копия на фактури за покупки и продажби, хронологичен журнал на сметка 41112 за клиент МАЙЛЪН АЙРЛЪНД ЛШЙТЪД за периода 01.07.2020 г. - 31.01,2021 г.

В писмени обяснения с посочено, че „АНТИБИОТИК - РАЗГРАД“ АД е търговец на едро с лекарствени средства и притежава Лиценз за извършване на дейността. Проверяваните фактура №3595/14.08.2020г. за доставка на Клиндамицин 150 мг. на стойност 53 650,00 лв., фактура №3636/19.06.2020 г.

за доставка на Д. Лойгер У. на стойност 164,29 лв. и фактура №3703/23.10.2020 г. за доставка на Клиндамицин 150 мг. на стойност 140 309,25 лв. са платени по банков път.

Ревизиращите органи са извършили анализ и съпоставка на фактурите от „АНТИБИОТИК - РАЗГРАД“ АД към МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., фактурите от предходен доставчик „БАЛКАНФАРМА - РАЗГРАД“ АД и на фактури за последваща реализация към MYLAN UK HEALTHCARE L., при които са констатирани съществени несъответствия в партидни номера и кодове на продуктите, нечетливи ЧМР с вписан изпращач „АНТИБИОТИК - РАЗГРАД“ АД, превозвач „3 СИКРИЕЙТИВ“ ООД, без посочен получател. Същевременно ревизираното дружество е посочило последваща реализация на стоките по издадени фактури към клиент от Великобритания VIN GB421623781, който във фактурите е с наименование MYLAN UK HEALTHCARE L., а съгласно системата VIES е с наименование VIATRIX UK HEALTHCARE L., с невалиден VIN, считано от 31.12.2020 г. Фактурите при последващата реализация са с дата на издаване 31.07.2020 г., предшестваща датата на фактурата от доставчика 14.08.2020 г.

Ревизиращите органи са приели, че фармацевтичните продукти са с недоказан произход и собственост, същите реално не са напускали територията на страната, не са пристигнали физически в държавата членка на получателя - Великобритания и не са прехвърлени на съответния клиент. От ревизираното лице не са представени и писмени потвърждения за получаване на стоките от клиента от Великобритания.

Направен с извод за недоказана реалност на доставките от „АНТИБИОТИК-РАЗГРАД“ АД, както и на последващите доставки по издадените фактури от ревизираното лице. Подчертано е, че липсва икономическа логика стоките да се препродават от „БАЛКАНФАРМА - РАЗГРАД“ АД на „АНТИБИОТИК - РАЗГРАД“ АД, а то от своя страна - на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л., което е предпоставка за многократно оскъпяване на фармацевтичните продукти и формиране на по-голям размер на ползвания данъчен кредит от ревизираното лице.

По отношение на последващата реализация на стоките е прието, че със съставените документи ревизираното дружество цели да си осигури данъчно предимство, декларирайки за съответните периоди резултат ДДС за възстановяване. Изводът се основава на констатациите за несъответствие между изпращач и получател на стоките в ЧМР и посочения доставчик и клиент във фактурите, фактуриране към клиента преди издаване на фактура от доставчика, липсват писмени потвърждения от получателите при последваща реализация, закупените количества от съответния фармацевтичен продукт не са продадени изцяло по представените фактури за последваща реализация към клиенти.

При така установеното с РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит за м. 08, м. 09, м. 10.2020 г. общо в размер на 32 353,42 лв. по издадените фактури от „АНТИБИОТИК РАЗГРАД“ АД;

Съгласно констатациите в РД /стр. 19 — 22/, ревизираното дружество е издало през периодите на ревизията изброени кредитни известия, с които е

намалена данъчната основа на обща стойност 13 462 170,68 лв. Ревизираното дружество е представило първоначално издадените фактури, кредитните известия за анулирането им и новите правилно издадени фактури. От анализа на същите, ревизиращите органи са констатирани, че новите фактури са издадени с дати преди датите на издадените КИ, а хронологично е логично новите фактури да са издадени на датата на издаване на КИ или следващи. Ревизиращите органи са приели, че кредитните известия са издадени без основание и същите неправилно са отразени в дневниците за продажби на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. през съответните данъчни периоди.

В резултат, с РА след корекциите на декларираните резултати за всички ревизирани периоди, вследствие на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 096 718,23 лв., е установен ДДС подлежащ на възстановяване в размер на 525 919,96 лв., който е прихванат с установен ДДС за внасяне за м. 01.2021 г. в размер на 14 774,00 лв. и лихви в размер на 2 290,16 лв. След прихващането е определен ДДС за ефективно възстановяване в размер на 508 855,73 лв.

Общо отказаното с РА право на приспадане на данъчен кредит по фактури от доставчиците М. ЕХФ - И., СИНТОН Б.В. - Н., АНТИБИОТИК - Р. АД й А. ФАРМА А. Л. - КЛОН БЪЛГАРИЯ К. е в размер на 2 096 718,23 лв.

С Решение №349/20.03.2023г. Директорът на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП изменя РА №Р-22221020007077-091-001/26.08.2022г в оспорената част, като установения резултат по ЗДДС за периода м. 11.2020г. ДДС за възстановяване в размер на 144 985,51лв. определя на ДДС за възстановяване в размер на 180 722,84лв., установения резултат за период м.12.2020г. ДДС за възстановяване в размер на 0,00лв. определя на ДДС за възстановяване в размер на 218 197,74лв.

В хода на съдебното производство е прието неоспорено от страните заключение на назначената по въпроси, формулирани от жалбоподателя Съдебно – счетоводна експертиза. Заключениеето е изготвено въз основа на събраните в ревизионното производство писмени доказателства, както и допълнително представените от жалбоподателя и изисканите от трети лица в хода на съдебното производство писмени доказателства, които не са оспорени от ответната страна. Съдът кредитира заключението като обективно и компетентно изготвено. Въз основа на събраните доказателства, вещото лице е дало следните отговори:

1.Кои са покупните фактури, издадени от: Medis EHF - дружество на И., регистрирано за ДДС цели с № BG175853967 (накратко „М.“); Synthon B.V. - дружество на Х. с ДДС номера NL800100517 B01 / BG175740275 (накратко „Синтон“); и „Антибиотик-Разград“ АД с ЕИК[ЕИК] (накратко „Антибиотик - Р.“), за които Майлън Айрлънд Л. (накратко „Майлън“) е ползвал ДДС кредит в рамките на ревизираните периоди от 01.08.2020г. до 31.01.2021г.

- „Mylan I. L.“ (Майлън Айрлънд Л.) е с упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури на доставчици, през ревизирания (процесен) данъчен период от 01.08.2020г. до 31.01.2021г. по ЗДДС, по РА (по делото), както следва:

„Medis EHF“, дружество на И., ДДС № BG175853967, 115 бр. фактури, ДДС 1802976,64 лв., данъчен период 01.08.2020г.-31.01.2021г.

„Synthon BV“, дружество на Х. ДДС № NL800100517B01/BG[EИК]; 3 бр. фактури, ДДС 44580,61 лв., данъчен период м.08,10.2020г.

„Antibiotic – Razgrad AD“ („Антибиотик-Разград“ АД), ЕИК 200281 414; 3 бр. фактури, ДДС 32353,42 лв., данъчен период м.08, 09 и 10.2020г.

Общ размер на упражненото право на приспадане на данъчен кредит от „Mylan I. L.“ 1879910,67 лв. по 121 бр. фактури, издадени от „Medis EHF“, „Synthon BV“ и „Antibiotic – Razgrad AD“ на „Mylan I. L.“, по което се спори по делото, поради непризнато (отказано) право на приспадане на ДК с РА, изменен с Решение на ДОДОП (Таблица № 1).

2.1. Предоставени ли са по административната преписка и делото всички покупни фактури от прекия доставчик М., декларирани с право на ДДС кредит от Майлън през ревизираните периоди?

- В преписката по делото се съдържат фактурите, издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“, общо 115 бр. за стоки (лекарства), с фактуриран ДДС общо в размер на 1802976,64 лв., декларирани с упражнено право на приспадане на данъчен кредит, за ревизирания период 01.08.2020г. до 31.01.2021г. по ЗДДС (Таблица № 5).

2.2. Предоставени ли са по административната преписка и делото всички фактури, с които М. е закупило от „Балканфарма – Дупница“ АД с ЕИК[EИК] и „Балканфарма – Троян“ АД с ЕИК[EИК] (двете дружества заедно накратко „Б.“) стоките, които са били обект на препродажба от М. към Майлън с покупните фактури по точка 2.1?

- В Таблица № 6 са представени фактури за покупки на стоки (лекарства) от „Medis EHF“ от „Балканфарма – Дупница“ АД и от „Балканфарма – Троян“ АД, които са относими към фактурите за продажби на стоки (лекарства) от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“, предвид установените при съпоставката на основни реквизити съответствия в описание, партиден номер, количество на стоки и др. при покупко – продажбите.

В преписката по делото се съдържат фактури, издадени от „Балканфарма – Дупница“ АД и „Балканфарма – Троян“ АД на „Medis EHF“. От тези доставчици, „Medis EHF“ е закупило стоките (лекарства), които са предмет на продажба по фактури, издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“. Това са покупко - продажби на лекарства по линията (по веригата) Б. - „Medis EHF“ - „Mylan I. Limi-ted“. Фактурирани от „Б.“ на „Medis EHF“ количества стоки (лекарства), са префактурирани от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“, видно от съпоставката на основни реквизити от съдържанието на фактурите за покупки, издадени от Б. – Д.“ АД и „Балканфарма – Троян“ АД на „Medis EHF“ с основни реквизити от съдържанието на фактурите за продажби, издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“, в предмета на спора по делото. Видими са съответствия (съвпадения) в реквизитите: наименование на стока (лекарство), уникален партиден (batch) номер на стока, количество, които са представени в Таблица № 6, с някои изключения (касаещи фактури на предходния доставчик): Във Фактура № [ЕГН]/09.07.20г., издадена от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“ е фактуриран Lercandipine 65.946 РС, по партиди (batch) 200020 – 64.748 и 078220 – 1.198. Фактура № [ЕГН]/06.07.20г., издадена от „Балканфарма – Дупница“ АД на „Medis EHF“, касае други лекарства и в нея не е видима партида (batch) 200020; Във Фактура № [ЕГН]/28.04.20г., издадена от „Medis EHF“ на „Mylan I.

L.“, е фактуриран Lercandipine 46.717 PC, по партиди (batch) 294420 – 12.720 и 341720 – 33.997. Във Фактура № [ЕГН]/01.10.20г., издадена от „Балканфарма – Дупница“ АД на „Medis EHF“, не е видима партида (batch) 341720; Във Фактура № 1190 121058/22.01.21г., издадена от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“ е фактуриран Lercandipine 101.585 PC, по партида (batch) 341420R – 101.585. Във Фактура № [ЕГН]/07.01.21г., издадена от „Балканфарма Дупница“ АД на „Medis EHF“ има партида (batch) 341420, но тя е с количество 91.779 и видимо няма отношение към посочената по - горе фактура. Съответствията са индикация за произход на стоките, които „Medis EHF“ продава на „Mylan I. L.“. Има и фактури издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“, отнасящи се за доставка на услуги. Срещу тях в Таблица № 6 се сочи обяснителен текст „неприложимо – услуга“. Тези фактури не са относими към спора за непризнат данъчен кредит по фактури, издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“ за стоки.

2.3. Представени ли са по административната преписка и по делото всички документи - продажни фактури, опаковъчни листи и транспортни документи (ЧМР) във връзка с продажбата от Майлън (като вътрешно-общностни доставки ВОД на стоките, закупени от М. с фактурите по точка 2.1?

- В Таблица № 7 са представени фактури за покупки на стоки (лекарства) от „Mylan I. L.“ от „Medis EHF“ и относими към тях фактури за продажби на стоки (лекарства) от „Mylan I. L.“ на трети лица и съпътстващи ги документи. Предвид установените при съпоставката на основни реквизити съответствия (съвпадения) в описание на стоки, партиден номер на стоки, количество на стоки и други при покупко – продажбите.

В преписката по делото се съдържат фактури, издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“ за покупки на стоки (лекарства), с произход от „Балканфарма–Дупница“ АД и „Балканфарма–Троян“ АД, които са предмет на продажба по фактури, издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица (негови клиенти). Това са покупко - продажби на лекарства по линията (веригата) „Medis EHF“ - „Mylan I. L.“ – трети лица (клиенти). Фактурирани от „Medis EHF“ количества стоки (лекарства), са префактурирани от „Mylan I. L.“ на трети лица (клиенти), което е видно от съпоставката на основни реквизити от съдържанието на фактури за покупки, издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“, с основни реквизити от съдържанието на фактури (invoice) за продажби, издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица и по данни от съпътстващите ги документи, в т.ч. опаковъчен лист (packing list) и международна товарителница (CMR) по делото. Видими са съответствия (съвпадения) в реквизити във фактурите за покупко-продажби на лекарства: материал (стока) описание, уникален партиден (batch) номер на стока, количество на стока, които са представени в Таблица № 7. Съпоставимост има и при съпоставката на реквизити от опаковъчните листа (packing list) и международните товарителници (CMR), които са съпътстващи фактурите (invoice) за продажби, издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица (клиенти) документи, в т.ч. адрес за доставка, адрес за товарене, материал описание (медикаменти), брой палети, тегло. Следва да се има предвид, че опаковъчният лист (packing list) е документ, приложен към международната товарителница (CMR), а тя от своя страна е транспортен документ, придружаващ стоката при нейното движение до купувача. Съответствията са индикация за произход на стоките, които „Mylan I. L.“

продава на трети лица -клиенти. Видими са отделни количества стоки (лекарства), в рамките на закупените по фактури, издадени от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“, срещу които не се сочат фактури (invoice) за продажби издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица. Според данни от опаковъчните листа (packing list) и международни товарителници (CMR) по делото, в случая се касае за движение на собствени стоки (на „Mylan I. L.“ от покупки от „Medis EHF“) от склад на първоизточника („Б. фарма“) до склад на „Mylan I. L.“ в страните У., Х..

2.4. Транспортните документи (ЧМР) по т. 2.3. съдържат ли печат/ подпис в клетка 24 „Стоките получени“ / „G. received“, който удостоверява получаването на стоките на адреса, посочен в клетка 4 „Разтоварване на стоките“ / „D. of the goods“ или клетка 2 „Получател“ / „Consignee“ в друга държава - членка на Европейския съюз?

-В международните товарителници (CMR), с приложени опаковъчни листа (packing list), които съпътстват фактурите (invoice) за продажби на стоки (медицименти), издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица (ЕО), е видим печат / подпис в клетка 24 „Стоките получени“ („G. received“). С него се удостоверява получаването на стоки на адреса, посочен в клетка 4 „Разтоварване на стоките“ („D. of the goods“) или клетка 2 „Получател“ („Consignee“) в друга държава-членка на ЕО (Таблица № 7).

2.5. Въз основа на документите по точка 2.1-2.4. може ли да се направи ясна връзка, че именно стоките, закупени от М. от Б., са били продадени от М. на Майлън и след това са препродадени от Майлън на чуждестранни клиенти и са транспортирани извън територията на България?

- При изследване на съдържанието по фактури (invoice) и съпътстващи ги документи - опаковъчни листа (packing list) и международни товарителница (CMR), изразяващо се в съпоставки на основни реквизити от фактурите, в т.ч. наименование на стоката (лекарствените средства), количество, уникален партиден (batch) номер на стоката, и при съпоставката на реквизити от опаковъчните листа (packing list) и международни товарителници (CMR), се установиха съответствия (съвпадения) в покупко-продажбите на стоки, подробно представени в Таблиците №№ 6 и 7 в заключението. Съответствията са при фактурирането и префактурирането на стоки по линията (веригата): „Б.“ - „Medis EHF“ - „Mylan I. L.“ (Таблица № 6), с продължение при префактурирането на стоки по линията (веригата): „Mylan I. L.“ – трети лица (негови клиенти), Таблица № 7.

Така например: От Фактура № [ЕГН]/03.11.2020г., издадена от „Medis EHF“ на „Mylan I. L.“ (ДДС 66675,13 лв.) и от представените относими документи, се установява движение на стоки, както следва: На 22.10.2020г. (по заявка на Майлън), Б. съставя опаковъчен лист (packing list), в който са посочени данни за местоназначение на стоката (delivery address): Mylan H. L., Mylan utca, 2 2900, Komarom Hu; място на натоварване на стоката (pickup address) Balkanpharma Dupnitsa AD Dupnitsa 2600, Samokovsko shosse 3; поръчка на М. номер (Medis O. No): 69284/[ЕГН]; поръчка клиентски номер (Cust O. No): 4500818 143. В описанието на стоките е посочено Nebivolol 5 MG T MY LAN общо количество 7 409 982 бройки, разпределени, както следва: партида (batch) номер 342520 - 2 461 066 бройки (total quantity of tablets), партида

(batch) номер 342720– 2 469 833 бройки, партида (batch) номер 342820– 2 479 083 бройки. На 03.11.2020г. Б. издава на (български ДДС номер на) М. Фактура № [ЕГН]/03.11.2020г. Фактурата се отнася за същите стоки с описание: Nebivovol 5 MG T MYLAN, 7 409 982 бройки, референтен номер 69284, поръчка номер [ЕГН]. На 03.11.2020г. М. (от своя български ДДС номер) издава Фактура № [ЕГН]/03.11.2020г. на българския ДДС номер на Майлън. Това е една от спорните покупни фактури по РА. Фактурата се отнася за същите стоки, с описание: Nebivovol bulk TABL 5 mg Mylan, 7 409 982 бройки. За местоназначение (ship to) е посочен адрес в У. (Mylan H. L., Mylan utca 2, 2900 Komagom, H.), който съвпада с адреса в горепосочения опаковъчен документ от 22.10.2020г. На 03.11.2020г. в Д. е съставен ЧМР (CMR) документ (69248/03.11.2020), с който стоките са предадени на транспортно дружество Д. Ел Ф. ЕООД (JL Freight L.) за превозване на същите към У.. На 05.11.2020г. (2020 N. 05) стоките са получени от горепосочения получател в У.. Налице е подпис и печат в клетка 24 на ЧМР документа, с които се удостоверява получаването на стоките в от Майлън У.. На 05.11.2020г. Майлън (от своя български ДДС номер) издава фактура № 95730155/05.11.2020г. на Майлън У. с ДДС номер HU269 14996. Фактурата се отнася за същите стоки с описание: Nebivovol HCL TAB 5 MG. Бройките са разпределени, както следва: партида (batch) номер 342520 - 2 461 066 бройки, партида (batch) номер 342720 – 2 469 833 бройки, партида (batch) номер 342820 – 2 479 083 бройки, или общо 7 409 982 бройки. За местоназначение на стоките (ship to) е посочен същия адрес в У. (Mylan H. L., Mylan utca 2., 2900 Komagom, H.), който съответства на адреса в опаковъчния документ и ЧМР (CMR) документа

По изложения начин, се установява линията (верига) на доставки и фактуриране: Б. - М. – Майлън - Майлън У.. Стоките са превозени директно от България до У.. Подобен е документоборота и по отношение на доставки по останалите фактури на „Medis EHF“, декларирани от „Mylan I. L.“ по ЗДДС с право на приспадане на данъчен кредит.

По данни от документи, разгледани в тяхната хронология и последователност и съпоставени с основни свои реквизити от съдържанието си в Таблица № 6 и Таблица № 7, предвид съответствията (съвпадения), които са видими в наименования, количества, партидни номера и др., може да се направи връзка между тях, за да се достигне до извод от счетоводна гледна точка, че стоките (медицименти), които са предмет на покупко - продажби, с първоизточник „Балканфарма–Дупница“ АД и „Балканфарма–Троян“ АД чрез фактуриране (префактуриране) по линията (веригата) „Б.“ - „Medis EHF“ - „Mylan I. L.“ – трети лица, са достигнали до клиенти (потребители) с местонахождение извън страната (в страни от ЕС).

3.1. Предоставени ли са по административната преписка и делото всички покупни фактури от прекия доставчик Синтон, декларирани с право на ДДС кредит от Майлън през ревизираните периоди?

- В преписката по делото се съдържат 3 бр. фактури, издадени от „Synthon BV“ на „Mylan I. L.“, за стоки (лекарства), с фактуриран ДДС общо в размер на 44580,61 лв., които са декларирани с упражнено право на приспадане на данъчен кредит от „Mylan I. L.“ за ДП м.08 и 09.2020г. по ЗДДС (Таблица № 5).

3.2. Идентичен ли е предметът на доставките на стоки от Синтон към Майлън,

документирани с декларираните от Майлън покупни фактури с № [ЕГН]/21.8.2020 г., № [ЕГН]/21.8.2020г. и № [ЕГН]/06.10. 2020г., с този в декларираните от Синтон продажни фактури № 7083/21.08. 2020г., № 7084/21.08.2020г. и № 7218/06.10.2020г.?

- При съпоставката на предмета на доставките лекарства (медикаменти) по фактури, издадени от „Synthon BV“ на „Mylan I. L.“, декларирани от „Mylan I. L.“ като фактури за покупки, с предмета на доставките лекарства (медикаменти) по фактури, издадени от „Synthon BV“ на „Mylan I. L.“, декларирани от „Synthon BV“ като фактури за продажби, се установява идентичност (съвпадение) по дати на документи (фактури), описание и количества стоки, видно от Таблици № 8 и 9. При съпоставката на партидните (batch) номера на стоките е видно, че при две от фактурите в Таблица № 8, срещу описанието и количествата на стоките (лекарства) Линезолид, се сочат партидни (batch) номера 1901419D и 1901419F, а при две от фактурите в Таблица № 9, срещу същите по описание и количества стоки (лекарства) Линезолид, партидните (batch) номера са 1991419D и 1991419F. Има разлика в третата цифра на номерата 0 (9). Би следвало да се касае за грешка при вписване на партидни (batch) номера на стоки в декларираните при „Synthon BV“ фактури за продажби на стоки, 1991419D и 1991419F вместо 1901419D и 1901419F, каквито са те в декларираните при „Mylan I. L.“ фактури за покупки. До този извод се стига, като се вземат предвид данни за партидните (batch) номера на стоките (лекарства) от съпътстващите фактурите опаковъчни листа (packing list). Видимо, с отразените при страните фактури с различни номера, са декларирани едни и същи доставки, предвид съвпаденията в техните реквизити.

Партидният (batch) номер на стоките (лекарства), вписан в опаковъчни листа (packing list) 20201512/12.08.2020г. и 20201534/17.08.2020г., които са приложени към фактурите е 1901419, какъвто е той в Таблица № 8. По отношение на партидния (batch) номер по третата фактура - разлика няма.

3.3. Предоставени ли са по административната преписка и делото всички документи - продажни фактури, опаковъчни листи и транспортни документи (ЧМР) във връзка с продажбата от Майлън (като продажба в България или ВОД) на стоките, закупени от Синтон с фактурите по т. 3.1. и 3.2.?

- В Таблица № 10 са представени фактури за покупки на стоки (лекарства) от „Mylan I. L.“ от „Synthon BV“ относими към фактури за продажби на стоки (лекарства) от „Mylan I. L.“ към трети лица, предвид установените при съпоставката на основни реквизити съответствия (съвпадения) в описание на стоки, партиден номер на стоки, количество на стоки и други, в покупко – продажбите, по линията (веригата) „Synthon BV“ - „Mylan I. L.“ – трети лица -клиенти на лекарства.

В преписката по делото се съдържат фактурите за продажби от „Mylan I. L.“, заедно със съпътстващи ги документи, в т.ч. опаковъчни листа (packing list) и транспортни документи (международни товарителници CMR) във връзка с продажбите от „Mylan I. L.“ (като В. доставка или продажба в България) на стоките, лекарства закупени от „Synthon BV“, по фактурите (Таблица №№ 8 до 10)

Налице е съвпадение по описание на стока, партиден номер и количество,

поради което е видима обвързаност на доставки по веригата „Synthon BV“ - „Mylan I. L.“ - Mylan С. (за първите две продажби на Mylan) или Майлан ЕООД (за третата продажба на Mylan), Таблица № 10.

3.4. Транспортните документи (ЧМР) по т. 3.3. съдържат ли печат/ подпис в клетка 24 „Стоките получени“ / „G. received“, който удостоверява получаването на стоките на адреса посочен в клетка 4 „Разтоварване на стоките“ / „D. of the goods“ или клетка 2 „Получател“ / „Consignee“ в друга държава - членка?

- В международните товарителници (CMR), с приложени опаковъчни листа (packing list), които съпътстват фактурите (invoice) за продажби на стоки (медикаменти), издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица (ЕО), е видим печат / подпис в клетка 24 „Стоките получени“ („G. received“). С него се удостоверява получаването на стоки на адреса, посочен в клетка 4 „Разтоварване на стоките“ („D. of the goods“) или клетка 2 „Получател“ („Consignee“) в друга държава-членка на ЕО (Таблица № 10).

3.5. Въз основа на документите по точка 3.1.-3.4. може ли да се направи ясна връзка, че именно стоките, закупени от Майлън от Синтон, са били продадени от Майлън на чуждестранни клиенти и са транспортирани извън територията на България или са били продадени от Майлън на „Майлан“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] (накратко „Майлан България“) и за тях е начислен 20% ДДС?

- По делото са приложени (представени) документи относно покупко-продажби на стоки (лекарства) „Synthon BV“ - „Mylan I. L.“ – трети лица, от които са видими обстоятелства по доставките на стоките. Така например: По Фактура № [ЕГН]/06.10.2020г. (ДДС 25872,22 лв.) издадена от „Synthon BV“ на „Mylan I. L.“ за покупка на лекарства (медикаменти) и съпътстващи документи: На 24.09.2020 г. е издадена фактура № [ЕГН]/24.09.2020 г. от Synthon B.V. с ДДС номер MT1902 1104 на Synthon B.V. с ДДС номер BG175740275 (т.е., Синтон от малтийския си ДДС номер, е издал фактура на българския си ДДС номер). Фактурата е за стоката „Everolimus 10mg 6x5t MYL BG“ с партиден (batch) номер 2001954В, бройка 259, тегло 12 950 KG. Начин на доставка (mode of transport) по въздух (air). Място на доставката (delivery address) Фармацевтичен завод на Д. Б. (GE Pharmaceuticals L., I. Z. 2140 Botevgrad, B.). На 24.09.2020г. въз основа на фактурата Синтон издава протокол № 1332/24.09.2020г. по чл. 117 от ЗДДС за самоначисляване на ДДС за извършено от него В. на стоки от територията на М. в територията на България. В протокола като вид стока е посочено „Everolimus 10mg 6x5t MYL BG“ и общото количество 259. На 27.03.2020г. Майлън изпраща заявка за поръчка (purchase order) № [ЕГН]/27.03.2020г. на Синтон. Описанието на поръчаната стока е:[ЕИК], Everolimus Tab 10 MG 30BL BG MY. В заявката за поръчка е посочено, че фактурата следва да се издава (bill to) на Майлън, но стоката следва да се доставя физически (ship to) на адрес в България (S. S. L., P. Balgarska Armia S., S. 1220, B.). На 06.10.2020г. Синтон (под ДДС номера си в България) издава на българския ДДС номер на Майлън за поръчаните стоки Фактура № [ЕГН]/06.10.2020, с описание на стоката:[ЕИК], Everolimus Tab 10MG 30BL BG MY, партиден № 2001954В, 12,800 kg и бройка 256. Това е една от фактурите на „Synthon BV“, в спора по делото. На 01.10.2020г. Майлън издава фактура за продажба № 95294216/01.10. 2020г. за стока:[ЕИК], Everolimus Tab 10MG 30BL BG MY, партиден (batch) номер 2001954В, 256

бройки, на „Майлан“ ЕООД с ДДС номер BG[EИК], като адресът за доставяне (ship to) е същия като в заявката за поръчка от Майлан до Синтон (S. S. L., P. Balgarska Armia S., S. 1220, B.). Така се проследява веригата от доставки Синтон (М.) - Синтон (България - Майлън - Майлън ЕООД. Подобна документация е налице и за други фактури, издадени от Синтон на Майлън.

На базата на наличния документооборот за покупко-продажбите, може да се направи връзка между покупките на стоки (лекарства) от „Mylan I. Li-mited“ по издадени фактури от „Synthon BV“, с фактурираните (префактурирани) продажби на стоки (лекарства) от „Mylan I. L.“ на трети лица от страни от ЕО, транспортирани извън територията на България или продадени на „Майлан“ ЕООД ЕИК[EИК], с начисляване на 20% ДДС

4.1. Предоставени ли са по административната преписка и делото всички покупни фактури от прекия доставчик Антибиотик - Р., декларирани с право на ДДС кредит от Майлън през ревизираните периоди?

- В преписката по делото се съдържат (по делото са представени) 3 бр. фактури, издадени от „Антибиотик Разград“ АД на „Mylan I. L.“, за стоки (лекарства), с фактуриран ДДС общо в размер на 32353,42 лв. декларирани с упражнено право на приспадане на данъчен кредит от „Mylan I. L.“ за ДП м.08, 09, 10.2020г. по ЗДДС (Таблица № 11).

4.2. Предоставени ли са по административната преписка и делото всички документи - продажни фактури, опаковъчни листи и транспортни документи (ЧМР) във връзка с продажбата от Майлън (като ВОД) на стоките, закупени от Антибиотик - Р. с фактурите по точка 4.1.?

- В Таблица № 12 са представени фактури за покупки на стоки (лекарства) по фактури, издадени от „Балканформа Разград“ АД на „Антибиотик Разград“ АД, относими към по фактури за продажби със стоки (лекарства), издадени от „Антибиотик Разград“ АД на „Mylan I. L.“, предвид установените при съпоставката на основни реквизити съответствия (съвпадения) в описание на стоки, партиден номер на стоки, количество на стоки и др., в покупко-продажби по линия (верига) „Балкан форма Разград“ АД - „Антибиотик Разград“ АД - „Mylan I. L.“.

В преписката по делото се съдържат фактури за покупки на стоки, издадени от „Балканфарма Разград“ АД на „Антибиотик Разград“ АД и фактури, издадени от „Антибиотик Разград“ АД на „Mylan I. L.“, за продажби на стоки (лекарства). Съпоставката на съдържанието на фактурите за покупко - продажби на лекарства (медикаменти) показва съответствие (съвпадение) в описание, партидни (batch) номера и количества на фактурираните стоки (Таблица № 12) В Таблица № 13 са представени фактури за покупки на стоки (лекарства), издадени от „Антибиотик Разград“ АД на „Mylan I. L.“ и относими към тях фактури за продажби на стоки (лекарства), издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица, клиенти от страни от ЕС, предвид установените при съпоставката на основни реквизити съответствия (съвпадения) в описание на стоки, партиден номер на стоки, количество на стоки.

По делото са представени фактурите за покупки, издадени от „Антибиотик Разград“ АД на „Mylan I. L.“ (спорни по делото), както и фактури за продажби на стоки (лекарства) от „Mylan I. L.“ на трети лица (клиенти извън страната по ВОД или в страната), и съпътстващи ги документи, в т.ч. опаковъчни листа

(packing list) и транспортни документи (международни товарителници CMR), във връзка с продажбите от „Mylan I. L.“ на стоки, закупени от „Антибиотик Разград“ АД, с произход от „Балканфарма Разград“ АД. Съпоставката на съдържанието на фактурите за покупко – продажби на лекарства (медикаменти) показва съответствие (съвпадение) в описание, партидни (batch) номера и количества на стоки (Таблица № 13).

Съответствие (съвпадение) в реквизити - описание, партиден (batch) номер, количество стоки е видимо във фактурираните покупко - продажби на стоки по веригата „Балканфарма Разград“ АД - „Антибиотик Разград“ АД - „Mylan I. L.“ – трети лица (Таблицы №№ 12 и 13).

4.3. Транспортните документи (ЧМР) по т. 4.2. съдържат ли печат/ подпис в клетка 24 „Стоките получени“ / „G. received“, който удостоверява получаването на стоките на адреса посочен в клетка 4 „Разтоварване на стоките“ / „D. of the goods“ или клетка 2 „Получател“ / „Consignee“ в друга държава - членка?

- В международните товарителници (CMR), с приложени опаковъчни листа (packing list), които съпътстват фактурите (invoice) за продажби на стоки (медикаменти), издадени от „Mylan I. L.“ на трети лица (ЕО), е видим печат / подпис в клетка 24 „Стоките получени“ („G. received“). С него се удостоверява получаването на стоки на адреса, посочен в клетка 4 „Разтоварване на стоките“ („D. of the goods“) или клетка 2 „Получател“ („Consignee“) в друга държава-членка на ЕО (Таблица № 13).

4.4. Въз основа на документите по точка 4.1.- 4.3. може ли да се направи ясна връзка, че именно стоките, закупени от Майлън от Антибиотик-Р. са били продадени от Майлън на чуждестранни клиенти и са транспортирани извън територията на България?

- По делото са приложени (представени) документи относно покупко-продажби на стоки (лекарства) „Антибиотик Разград“ АД - „Mylan I. L.“ – трети лица, от които са видими обстоятелства по доставките на стоките. Така например, от Фактура № [ЕГН]/14.08.2020г. (ДДС 8941 ,66 лв.) и съпътстващите я документи, са видими следните обстоятелства: На 28.07.2020г. Б. Р. издава фактура № 7456/28.07.2020г. на Антибиотик Р., която документира продажба на Клиндамицин 150 MG Твърди капсули 4X6 GB с номер на самия артикул 1400190. Общо количество: 11 043, разпределени в три партиди: 1CL040720 – 3 924 бройки, 1CL050720 – 3 974 бройки, и 1CL060720 – 3 145 бройки. За място за доставяне е посочен адрес в [населено място], България. На 28.07.2020г. Б. Р. издава експедиционна бележка на Антибиотик Р. за стоката. На 14.08.2020г. Антибиотик Р. издава фактура № 3595/14.08.2020г. на българския ДДС номер на Майлън. Т. е една от оспорените фактури по РА. Фактурата документира препродажба (префактуриране) на същия продукт CLINDAMYCIN 150 MG Hard Capsules X 24 с номер на артикула 1400190. Общо количество: 11 043, разпределени в три партиди с batch №: 1CL040720 – 3 924 бройки, 1CL050720 – 3 974 бройки, и 1CL060720 – 3 145 бройки. Като физически получател (consignee) на стоката е посочено английско дружество (Mylan UK Co/Alloga UK L.) с адрес във Великобритания (A5S Castlewood B. P., Farmwell Lane, DE552JX, S. Normanton, G. B.). На 31.07.2020г. Майлън (от българския си ДДС номер) издава три поредни продажни фактури на Mylan UK Healthcare с ДДС № GB4216223781 с място на доставяне (ship to) до

посоченото английско дружество и адрес във Великобритания (Alloga UK, AP5&AP6 Farmwell Lane, S. Normanton, DE55 2JX, G. B.): № 95683617/31.07.2020 за стоката CLINDAMYCIN CAP 150MG 24BL MY с общо количество 3 924, партиден № 1C1040720; № 95683618/31.07.2020г. за стока CLINDAMYCIN CAP 150MG 24BL MY с общо количество 3 974, партиден № 1C1050720; и № 95683619/31.07.2020 за стоката CLINDAMYCIN CAP 150MG 24BL MY с общо количество 3 145, партиден № 1C1060720. На 14.08.2020г. стоките са предадени в [населено място] за превозване до Великобритания на транспорт-ното дружество 3 CСreative L.. („3Сикриейтив“ ООД с ЕИК[ЕИК]). На 18.08.2020г. стоките са предадени на получателя Alloga във Великобритания на 18.08.2020 г. Това е видно от ЧМР документа, който е съставен за транспорта. Получателят е сложил своя подпис и печат на клетка 9 и 13 (т.е., в средата вдясно на ЧМР документа) вместо на клетка 24 (т.е., долу вдясно на ЧМР документа). Подобен анализ може да се направи и за фактура № 3703/23.10.2020г. (ДДС 23384,88 лв.) и съпътстващите я документи.

На базата на наличния документоборот за покупко-продажбите, може да се направи връзка между покупките на стоки (лекарства) от „Mylan I. Limited“ по издадени фактури от „Антибиотик Разград“ АД, с фактурираните (префактурирани) продажби на стоки (лекарства) от „Mylan I. L.“ на трети лица (негови клиенти), транспортирани извън страната.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуването на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Относно материалната законосъобразност на обжалвания РА, съдът не споделя изводите на органите по приходите, послужили като основания за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя и ги намира за необосновани и изградени в противоречие с материалния закон, предвид събраните по делото доказателства.

По въпроса за реалност на получените доставки и данъчния кредит за покупки от доставчиците Medis EHF - И.; Synthon B.V. - Н. и „Антибиотик - Разград“ АД по делото се установи от вещото лице документално съответствие и проследимост на покупките от преките доставчици „Балканфарма – Дупница“ АД и „Балканфарма – Троян“ АД. От страна на „Балканфарма – Дупница“ АД по делото са представени и приети като доказателства относимите фактури, а ТД на НАП „Големи данъкоплатци с писмо от 19.06.23г. потвърждава, че фактурите са включени в дневниците за продажби по ЗДДС като продажби към М.. В заключението на вещото лице е направено проследяване и за последващата реализация на лекарствените продукти. Установени са при съпоставката съответствия на основни реквизити в описанието на стоката – наименование, партиден номер, количество (Таблица №6 от заключението), с някои изключения по отношение на партидния номер, който на места не е виден или е сгрешен. В Таблица №7 са представени фактурите за покупка и

относимите към тях фактури за продажба на трети лица – клиенти на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л.. Съпоставката от вещото лице на документите за доставките е направена посредством индивидуализацията на фармацевтичните стоки: с точно описание на фармацевтичния продукт, количество и уникалния партиден ("Batch") номер, като такава информация се съдържа, както във фактурите за продажби от Б.-Д. към М., така и във фактурите за продажби от М. към Майлън за периодите. В този смисъл възражението на ответника, че съпоставката на документите само по партиден номер на медикамента и номер на опаковъчен лист не дава отговор на констатираните при ревизията несъответствия е неоснователно. Съответствието партиден номер, описанието на фармацевтичните продукти и тяхното количество, индивидуализира в достатъчна степен стокския поток, за да се заключи за неговата проследимост от покупките при преходен доставчик до последващите продажби като ВОД.

По отношение на покупките от Синтон установяванията на вещото лице са аналогични. Представени са всички покупни фактури от прекия доставчик Синтон за фармацевтичния продукт Еверолимус налице е съответствие при сравнението на партидните номера, количеството и описанието на продуктите между фактурите за продажби от Синтон към Майлън и от Майлън към трети лица. Резултатите от проследяването на данни по документи, представени в Таблица № 11 показват, че може да се направи връзката между покупко-продажбите на стоки по веригата, а именно: от Синтон към Майлън и след това към Майлън, С. или Майлън ЕООД. Обстоятелството, че някои от фактурите за продажба от Майлън са издадени по-рано от фактурите за покупки от М. не е основание за отказ на правото на ДДС кредит. В рамките на насрещната проверка Б. е предоставило информация за плащанията на М. за извършените продажби към това дружество. М. също е предоставило доказателства за извършените плащания от Майлън за доставките между двете дружества, поради което твърденията на органите по приходите, че няма безспорни доказателства за плащането на доставките, са необосновани. Плащането на цената по фактурата не представлява и основание за признаване или отказ на правото на данъчен кредит за покупките от М..

През процесният период Майлън е получил от Синтон фактури на английски език с № [ЕГН]/21.8.2020 г., [ЕГН]/ 21.8.2020 и [ЕГН]/ 06.10.2020 г. Майлън е декларирал надлежно тези фактури, като е ползвал данъчен кредит. Трите фактури на български език, които са представени при насрещната проверка от Синтон с номера 7083, 7084 и 7218, отразяват същите три доставки от Синтон към Майлън - за същите фармацевтични продукти, индивидуализирани в английските фактури № [ЕГН], [ЕГН] и [ЕГН]. В българският вариант е налице същото описание на продукта, партиден номер и количество, макар номерата на фактурите да се различават. Това потвърждава заключението на вещото лице по назначената ССЧЕ.

С РА и РД се отказва данъчен кредит общо в размер на 32 353,42 лв. във връзка с три покупки на Майлън от Антибиотик-Р.. Твърди се, че стоките, с които Майлън се е разпоредил, са с неустановен произход и че не са напуснали територията на страната. Антибиотик-Р. обаче потвърждава в насрещната проверка (стр. 38 от РД), че закупува фармацевтичните продукти

от производителя Б. - Р., както и последващата им продажба на Майлън под условията EX W. (франко завода). В случая Майлън е закупил продукта Клиндамицин от Антибиотик - Р. по две от трите спорни фактури. Третата фактура № 3636/16.09.2020 г., по която ревизиращият екип не е могъл да проследи доставка на стока с партиден номер, представлява доставка на услуга „Data Logger“ за електронна обработка на данни, относно медикаменти. Майлън е реализирало закупените стоки с шест последващи продажби с фактури № 95683617/31.7.2020 г., 95683618/31.7.2020 г., 95683619/31.7.2020 г., 95683822/16.10.2020 г., 95683823/16.10.2020 г., 95683824/16.10.2020 г. Към продажбите са представени транспортни документи: опаковъчни листи, ЧМР и други съпътстващи документи, които са проследени от вещото лице в отговора му на въпрос №4.

По отношение на непризнатите ВОД, Ревизиращите органи се позовават на непредставяне на транспортни документи за превоз на стоките и за тяхното приемане, предаване, натоварване, мястото където е извършено пакетирането, обработване, обратно предаване. Жалбоподателят в обясненията си посочва, че стоките - суровини полуготови или насипни фармацевтични продукти се предоставят от Майлън на българския преработвател (на ишлеме) „Джи и Фармасютикълс“ ООД, в Б.. Дружеството ги преработва и опакова в краен продукт, като почти винаги крайните продукти се транспортират от завода в Б. и продават извън България на свързани лица от групата Майлън, чрез ВОД. Друга част от бизнеса е закупуване директно на готов продукт от Б. – Д. АД или Б. – Р. АД, след което продуктите се транспортират директно от заводите – производители и се продават извън България на свързани лица от групата Майлън като ВОД. В предоставените транспортни документи ясно е посочено кое дружество извършва транспорта. На стр. 3 и 4 от РД транспортните дружества „Стройкомплект“ ЕООД и „ЗСикриейтив“ ООД потвърждават извършването на транспорт на стоки, собственост на Майлън. Тези дружества също посочват, че реално техните договорни отношения са с „Кюне и Нагел“ ЕООД, което потвърждава твърденията на жалбоподателя. В случая, когато отговорно за транспорта е било „Джей Ел Фрейт“ ЕООД, то е превъзлагало транспорта на подизпълнител „Джей Ел Фрейт Ай Ти“ ЕООД. Това се потвърждава от събраните доказателства и писмените обяснения на доставчиците. Транспортът на продадените като ВОД стоки е за сметка на Майлън, като се ползва спедиторска/транспортна компания К. и Н. Л. И., която възлага на българското „Кюне и Нагел“ ЕООД - подизпълнител, което пък превъзлага транспорта на различни фирми. Продажбата се извършва към момента на покупката от завода в Д., като служители на Б. Д. АД предават лекарствата на транспортната фирма, така се извършват и продажбите към Майлън – предават се на купувача на територията на завода.

Според ревизиращите и решаващия органи, недоказани се явяват последващите ВОД и считат, че със съставените документи се цели да се осигури на ревизираното дружество данъчно предимство, посочвайки резултат за периода - данък за възстановяване. В случая за ВОД, декларирани от Майлън, се представят фактури за продажба, опаковъчни листи и транспортни документи (ЧМР). Експертизата е анализирила обемната

информация по делото, като е дала резултатите от съпоставката в таблица №6 и № 7 – фактури, опаковъчни листи и транспортни документи. Вещото лице, в текстовата част на заключението си е дало няколко примера, в които подробно е проследило съдържанието на фактурата (invoice), опаковъчния лист (packing list), съставената товарителница (CMR), като е констатирало, че данните по отношение на стоката и партидата съвпадат. Съгласно заключението, по делото се установяват транспортните документ (ЧМР) по декларирани ВОД, в които чрез оформяне на клетка № 24 „Стоките получени“, с положен подпис и/или печат се удостоверява получаването на стоките на адреса, посочен в клетка 4 „Разтоварване на стоките“ или клетка 2 „Получател“ в друга държава – членка на ЕС (Таблица №10 и Таблица №13) От горното следва, че необосновано ревизиращите органи са стигнали до заключението, че не се доказва последваща реализация на стоките като ВОД на стоки по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС. Жалбоподателят е представил необходимите документи за доказване на ВОД на стоки според изискването на чл. 45, т. 2 ППЗДДС, доказващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. Представените фактури обективират доставка на фармацевтични стоки, които са транспортирани от България до друга държава члена, видно от представените международни товарителници (ЧМР). ССЧЕ установява посочването на продукта в продажните фактури и уникален партиден номер, съответствието му със опаковъчните листи, като уникалния номер дава възможност за проследимост между конкретния продукт от продажната фактура и транспортния документ (ЧМР). От своя страна ЧМР съдържа съответното удостоверяване, заверка в кл.24. Съгласно чл.9, §1 от Конвенцията за международен автомобилен превоз на стоки (CMR) товарителницата удостоверява до доказване на противното условията на договора и получаването на стоката от превозвача. Следователно, веднъж получена стоката от превозвача, доставчикът не носи отговорност за нейното транспортиране. Установява се, че във всички представени транспортни документи (ЧМР) е удостоверено с подпис или печат в клетка 24“Стоките получени“, получаването на спорните доставки, транспортирани към дружествата-получатели. В конкретния случай, доставчикът е представил всички необходими доказателства, които да установят фактическото напускане на стоките от територията на Р.България, като данните отразени в транспортните документи съответстват на събраните по делото и в ревизионното производство доказателства, както и от заключението на приетата ССЕ. Ако органите по приходите твърдят, че е налице данъчна измама, то в тяхната доказателствена тежест е и да докажат това свое твърдение.

Съгласно констатациите в РД, ревизираното дружество е издало през периодите на ревизията изброени в таблица на стр. 19 - 22 кредитни известия, с които е намалена данъчната основа на обща стойност 13 462 170,68 лв. Ревизираното дружество е представило първоначално издадените фактури, кредитните известия за анулирането им и новите правилно, според дружеството издадени фактури. В таблицата са посочени по номера само кредитните известия, но не и фактурите, за да може да се направи

проследяване и проверка от вещо лице на изводите за непризнаването им. Ревизиращите органи са констатирани, че новите фактури са издадени с дати преди датите на издадените КИ, а хронологично е логично новите фактури да са издадени на датата на издаване на КИ или следващи, поради това не са приели за основателно издаването на известията по чл.115, ал.1 от ЗДДС. На стр.22 от РА са преразказани обясненията на ревизираното лице за причините, поради които са били издадени кредитните известия и новите фактури с цел поправка на допуснати грешки, като след това ревизиращите са се задоволили най-общо да направят изводи за извършен преглед и анализ на стара и нова фактура, като старите фактури са „ в повечето случаи в рамките на предходни за ревизията периоди“, ползвали са също израза „налице са и случаи“ без посочване на конкретни номера и съставки. С тези общи мотиви ревизиращите са приели, че кредитните известия са издадени без основание и същите неправилно са отразени в дневниците за продажби на МАЙЛЪН АЙРЛЪНД Л. през съответните данъчни периоди. В решението на директора на дирекция „ОДОП“ по отношение на тези констатации от РА няма никакъв анализ, само са споменати във фактологичната част. Поради това съдът намира, че в тази си част РА също се явява необоснован и подлежи на отмяна, тъй като мотивите на ревизиращите са неконкретни, почиващи на формална логика, а не на законова регламентация и непроверими от съда.

Предвид всичко изложено, съдът стигна до извод за незаконосъобразност на РА, който следва да бъде отменен. На жалбоподателя се дължи присъждане на направените разноси по делото за държавна такса (еднократно), вещо лице и платен адвокатски хонорар, в общ размер на 54 726 / петдесет и четири хиляди седемстотин двадесет и шест/ лева.

Воден от горното, АССГ, 11 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Майлън Айрлънд Л.“ (Mylan I. L.), дружество регистрирано в И. РА №Р-22221020007077-091-001/26.08.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], изменен с Решение №349/20.03.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП да заплати на „Майлън Айрлънд Л.“ (Mylan I. L.), дружество регистрирано в И., разноси по делото в общ размер на 54 726 /петдесет и четири хиляди седемстотин двадесет и шест/ лева.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ, в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: