

РЕШЕНИЕ

№ 25920

гр. София, 26.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 01.06.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **11169** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция в [населено място], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-32003224000890-091-001/04.07.2025 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на РА /РАПРА/ № П-32003225124397-003-001/07.07.2025 г., издадени от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията и И. Б. И. - ръководител на ревизията, потвърдени с решение № 1138/19.09.2025г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), в частта, с която на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) за м. 10.2019 г. до м. 11.2020 г., от м. 01.2021 г. до м. 10.2021 г., от м. 12.2021 г. до м. 08.2022 г. и от м. 11.2022 г. до м. 03.2023 г. в общ размер на 552 055,17 лв. - главница и лихви за забава общо в размер на 267 323,48 лв. и корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2022 г. в общ размер на 6849,75 лв. (произтичащ от увеличение на данъчния финансов резултат със 68 497,53 лв. по три корекции – непризнати разходи за стоки и услуги, генетични изследвания и амортизации) и е начислена лихва за забава.

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила, при неспазване на установената форма и в противоречие с относимите материалноправни разпоредби. Счита, в нарушение на чл. 114, ал. 2 от ДОПК незаконосъобразно е определен нов тримесечен срок за продължаване на ревизията. Изложени са подробни доводи относно неправилно установените в хода на ревизията факти и

грешните правни изводи на органите по приходите. В тази връзка се оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като се излагат аргументи, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките, като липсват данни за данъчна измама. Жалбоподателят не е съгласен и с изводите на приходните органи относно увеличението на С. по доставките от „Синдра Фарм“ ЕООД от „Про Логистик 2021“ ЕООД за отчетната 2022г., въз основа на които са му определени задължения по ЗКПО.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адвокат – пълномощник, който поддържа жалбата и сочи, че изложените възражения се подкрепят със събраните доказателства и приетото заключение по ССЧЕ. Прави се искане за отмяна на оспорения РА. Претендира се присъждане на сторените по делото разноски, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК .

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, излага становище за неоснователност на жалбата. Посочва, че предметът на доставките е в особен законодателен режим, който изисква регистрация на дружествата-доставчици по Закона за лекарствените продукти в хуманитарната медицина. Установено е, че преките доставчици нямат лиценз за такава дейност. Не се доказват обстоятелствата свързани с транспортиране на процесните стоки и изписване от склада. Излага становище, че с експертизата не е внесена яснота, относно спорните обстоятелства и не е обективно изготвена. Моли съда да остави без уважение жалбата, като присъди и юрисконсултско възнаграждение.

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

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Началото на ревизията е поставено със Заповед за възлагане на ревизия № Р-32003224000890-020-001 от 16.02.2024 г., връчена по електронен път на 26.02.2024 г., издадена от Й. Д. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП „Средни данъкоплатци и осигурители“ (СДО), оправомощена със Заповед № 001/02.01.2024 г. на директора на ТД на НАП СДО (л. 26 от делото). ЗВР е изменена досежно срока на извършване на ревизията със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-32003224000890-020-002 от 22.05.2024 г. връчена по електронен път на 27.05.2024г., като е определено да приключи на дата 26.07.2024г. Предметът на ревизията спрямо „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД обхваща задължения за корпоративен данък за периода от 28.02.2019г. до 31.12.2022г. 2021г. и ДДС за данъчните периоди от 01.01.2021г. до 31.12.2021г.

Във връзка с изпратено запитване за административно сътрудничество до данъчната администрация на Германия, в съответствие с чл. 7 от Регламент /ЕС/ 904/2010 ревизията е спряна със заповед № Р-32003224000890-023-001 от 09.07.2024г. и възобновена със заповед № Р-32003224000890-143-001 от 22.01.2025 г., издадени от органа възложил ревизията. След възобновяването (считано от 22.01.2025г.) е определено ревизията да завърши на 10.02.2025г.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-32003224000890-092-001 от 05.03.2025г., връчен по електронен път на 06.03.2025г. Срещу РД е подадено писмено възражение по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК, с приложени писмени доказателства (фактури за

доставки и справки за верификация, съдържащи партидни номер), с вх. № 53-30-4605#1/20.03.2025г., което е преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Ревизията е приключила с издаване на процесния ревизионен акт № Р- №Р-32003224000890-091-001/04.07.2025 г., издаден от Й. Д. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП СДО - орган, възложил ревизията, и И. Б. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП СДО - ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Същият е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на 07.07.2025 г. С ревизионен акт за поправка на ревизионен акт (РАПРА) № П-32003225124397-003-001 от 07.07.2025г. е поправена техническа грешка в РА относно данъчен период м. 11.2021 г., вследствие на което установеният резултат по ЗДДС за м. 11.2020 г. е ДДС за довносяне в размер на 176,00 лв. и лихви в размер на 76,81 лв.

Установени са допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 552 055.17 лв. и за корпоративен данък за 2022г. в общ размер на 7 249,06 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени съответните лихви в размер на 267 323.48 лв. /за доначисленото ДДС/ и 1 978.02 лв. /за корпоративния данък/.

На 22.07.2025г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена жалба, с приложени писмени доказателства - таблици-справки за покупка на стоки и последваща реализация, с вх. № ЕВ-54-32-158 от 22.07.2025г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № ЕВ-54-32-158#1 от 25.07.2025г., с която „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД оспорва РА № Р-32003224000890-091-001 от 04.07.2025г., поправен с РАПРА № П-32003225124397-003-001 от 07.07.2025 г., в частта на:

1./ отказано право на приспадане данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал 1, т. 2 ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, начислен с фактури, издадени от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] през данъчни периоди м.10.2019 г. до м. 11.2020 г., от м. 01.2021 г. до м. 10.2021 г., от м. 12.2021 г. до м. 08.2022 г. и от м. 11.2022 г. до м. 03.2023 г., с предмет доставките лекарства и услуги по съхранение, с начислен ДДС, в общ размер на 552 055,17 лв., като са начислени съответни лихви за забава в размер на 267 323.48 лв.;

2./ на установените задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2022г., в размер на 6849,75 лв., в резултат на коригиране счетоводния финансов резултат за 2022г. в посока увеличение с непризнати разходи, както следва: 2.1./ за услуги по съхранение и отговорно пазене в размер на 63 130,86 лв. (осчетоводени в дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги) по 22 фактури, издадени от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от с.з.; 2./ разходи за външни услуги - генетични изследвания в размер на 3 700,00 лв. по фактура № 5290 от 16.06.2022 г., издадена от „СМДЛ ГЕНОМЕН ЦЕНТЪР БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК], на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО; 2.3./ разходи за амортизации в размер на 1 666.67 лв., на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, и съответстващите им лихви.

РА в частта на установен корпоративен данък в резултат на корекция на финансовия резултат с непризнати разходи, осчетоводени в счетоводна сметка 609 Други разходи – разходи за дарение и командировка, в размер съответно на 514,50 лв. и 3478,57 лв. не е оспорен пред по-горестоящия орган.

С Решение № 1138/19.09.2025г. директорът на Дирекция „ОДОП“ С. е потвърдил РА в оспорената част. В останалата част ревизионният акт не се оспорва и е влязъл в сила. Предмет на настоящото съдебно производство е РА в частта, потвърдена с решението на решаващия орган.

В хода на ревизията приходните органи са установили, че „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД през ревизирания период има основна дейност - търговия с лекарства на едро, като клиенти са болници в страната. Дружеството има разрешение за търговия на едро с лекарствени продукти, разрешение за търговия с медицински изделия, лиценз за търговия с наркотични вещества.

Констатирано е, че „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД е регистрирано по ДОПК на 28.02.2019г., има капитал в размер на 60 000.00 лв. и е разпределен между съдружниците, които са и управители на дружеството - Я. П. (45 000 лв.) и П. П. (15 000 лв.). При извършена справка в ПП "Фискални устройства с дистанционна връзка" е установено, че РЛ няма регистрирани фискални устройства. През ревизираните периоди е декларирало 12 назначени на трудови договори лица. Управителите Я. П. и П. П. работят на трудов договор в дружеството. „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД в качеството му на осигурител е подало Декларация обр. № 1 и обр. № 6 в нормативно определените срокове по чл. 5, ал.4, т.1 и т.2 от КСО, вр. чл. 4 от Наредба № Н-13 от 17.12.2019г.

На дружеството не са извършвани предходни ревизии.

Извършена е ПУФО относно декларираните от дружеството вътреобщностни придобивания за периода от 01.06.2020 г. до 31.03.2023 г. и получените доставки от „СИНДРА ФАРМ" ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021" ЕООД, приключила с Протокол № П-22221523083169-073-001 от 26.01.2024 г. С протокол № Р-32003224000890-ППД-001 от 29.02.2024 г. са присъединени документи от ПУФО.

Регистрация е по ЗДДС, считано от 12.06.2019 г. с регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот и няма извършени промени относно регистрацията по ЗДДС. Дружеството е декларирало, че няма собствени недвижими обекти.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане в хода на ревизията по издаване на процесния РА са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК по електронен път на ревизираното лице са връчени четири броя искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с които са изискани търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирания период, както и доказателства, релевантни за установяване на реалността на доставките, фактурирани от процесите доставчици, както и предоставяне на достъп до оригиналите на тези документи. От жалбоподателя са ангажирани доказателства (вкл. копия от фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри, частични банкови извлечения), обсъдени в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на горепосочените преки доставчици на ревизираното лице - „ПРО ЛОГИСТИК 2021" ЕООД, „Синдра Фарм" ООД и на физическите лица В. Т. С. и Е. Ц. З., приключили с протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, посочени в РД на стр. 7 (Приложение № 7). Резултатите са обсъдени в РД.

На основание чл. 57 от ДОПК са изпратени искания за предоставяне на информация от трети лица - ИНТЕРНЕТЪНЪЛ АСЕТ БАНК АД; ИНВЕСТБАНК АД; „ФАИМЕКС" ЕООД; „САМОСТОЯТЕЛНА МЕДИКО – ДИАГНОСТИЧНА ЛАБОРАТОРИЯ ГЕНОМЕН ЦЕНТЪР БЪЛГАРИЯ“ АД; М. В. Т.; М. В. С.; А. С. Н., като по отношение на последните три физически лица е изискано от други контролни органи да се издирят, за да им бъде връчено съответното ИПДПО.

С Протокол КД-73 сер. АА №1804436/18.06.2024 г. е документирано посещение в счетоводния офис на дружеството, находящ се в [населено място], ул. П. шосе, 11, офис 22.

С Протокол № Р-32003224000890-ППД-002 от 05.02.2025 г. са присъединени доказателства, събрани при извършена на доставчика „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД ревизия по ЗДДС за данъчни

периоди от 01.07.2019 г. до 30.06.2020 г., приключила с РА № P-22220320005507-091-001/11.07.2022 г.

С протоколи № П-22221524047536-ППД-001 от 05.07.2024 г. (л. 372 П.. № 7) и № 2102687 от 05.02.2025г. са присъединени доказателства, събрани при извършена на достачика „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД ревизия по ЗДДС за данъчните периоди от 27.10.2021 г. до 07.07.2022 г. и от 21.07.2022 г. до 31.08.2022 г., приключила с РА № P-22221522005463-091-001/03.08.2023 г.

Направени са и справки за други относими данни за доставчиците и жалбоподателя в информационната база данни на НАП.

I. Изводи по ЗДДС:

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органът по приходите е направил следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати, както следва:

1.1. За данъчните периоди от м. 10.2019г. до м. 02.2022г. „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 380 421,34 лв. по множество фактури, издадени от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД, с предмет на доставки лекарства - stelara, enbrel, humira, tassigna, sprycel, votrient, както и услуги по съхранение и транспорт.

В хода на ревизията на „СИНДРА ФАРМ“ ООД е извършена насрещна проверка, документирана е с протокол № П-22220424047535-141-001 от 31.05.2024 г. В отговор на изпратено ИПДПОЗЛ и проведен телефонен разговор със счетоводителя на дружеството и настоящият управител, са представени единствено писмени обяснения, че лекарствата, продадени на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, са закупени от LUXUS EXPORT UG, VIN DE317481843, но документи не могат да бъдат представени, тъй като компютърът не работи и бил на ремонт.

Изпратено е ИПДПОТЛ и до А. И. - управител на „СИНДРА ФАРМ“ ООД, което е върнато с гриф „преместен“. След проведен телефонен разговор с лицето, същото е представило писмени обяснения, съгласно които „за периода от м. 10.2019г. до м. 12.2021г. дружеството е закупувало лекарства само от Германия - LUXUS EXPORT UG, но не разполага с доказателства. Всички документи са предадени с приемо-предавателен протокол от 31.03.2023г. на новия управител на дружеството - А. П.. След м. 12.2021г. дружеството не е осъществявало търговия с лекарства и лекарствени средства, тъй като е освободен складът, поради невъзможност да се поднови договорът за ползването му, както и е освободен от длъжност отговорният магистър-фармацевт Е. З.. Фактурите от м. 01 и м. 02.2022г. са издадени през 2023г. като корекции по стари периоди. Търговските преговори и покупката на лекарства от LUXUS EXPORT UG са водени между представителите на двете дружества, лекарствата са приемани и съхранявани в склада за търговия на едро с лекарства и лекарствени средства на дружеството, находящ се към онзи момент в [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер. Относно Договора за съхранение и отговорно пазене от 04.01.2022г. заявява, че такъв не е сключван с „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД. Обсъждано е дали „СИНДРА ФАРМ“ ООД може да предостави такава услуга, но поради невъзможността да се поднови или удължи изтеклия договор за наем на склада за търговия на едро с лекарства и лекарствени средства, помещението е освободено в края на м. 12.2021г.

По отношение на уведомлението относно плащането сочи, че такова не е изпращано до „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД. Споразумение за финансово управление от името на „СИНДРА ФАРМ“ ООД е сключено само с М. Т. по сметка, с която той се разпорежда и част от плащанията са минавали през тази сметка. Т. не е представено. Приложен е приемо-предавателен протокол от 31.03.2023 г. за предаване на счетоводната и търговска документация на „СИНДРА ФАРМ“ ООД на новия управител.

Във връзка с представените уведомления за извършване на всички плащания по банков

път от името и в полза на „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД чрез „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД, съгласно споразумение за финансово управление, по сметка в „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ АСЕТ БАНК“ АД в хода на ревизията до банката е изпратено ИПДПОТЛ. В отговор е представена информация, че посочената сметка е легова и титуляр по нея е „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД. Същата е открита на 21.12.2018 г. и затворена на 11.04.2023 г. Със средствата по сметката се е разпоредил М. Т., в качеството му на пълномощник. Изготвеното и изпратено до М. Т. ИПДПОТЛ не е връчено на лицето, тъй като същото не е намерено на постоянния адрес, вкл. със съдействие на органите на МВР.

Изпратено е ИПДПОТЛ и до Е. З., на длъжност отговорен магистър-фармацевт в склада на „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД в [населено място],[жк], [жилищен адрес]. В отговор лицето е представило писмени обяснения, че е работил в „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД в периода от 21.05.2019 г. до 15.12.2021 г., но не е представил трудов договор, а само Заповед № 2/15.12.2021 г. за прекратяване на трудов договор № 1/21.05.2019 г. Пояснява, че складът в [населено място].[жк], [жилищен адрес] е започнал да работи през м. 11.2019 г. след получаване на лиценз от Изпълнителна агенция по лекарствата /ИАЛ/. Заявява, че лекарства са изписвани много малко и само по предварителна заявка. По време на ковид пандемията дейността е била ограничена. Всички данни за приети и отпуснати лекарства от склада са в офиса на „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД, където е и складовата програма. Много рядко са изписвани лекарства от склада, не всеки месец, особено през 2020 г. Не е приемал и съхранявал в склада лекарства от Европейския съюз /ЕС/. Не е имал доставчик LUXUS EXPORT и не е приемал документи от това дружество. Не е работил с „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД и не ги познава.

По отношение на сочения за предходен доставчик на лекарствата LUXUS EXPORT UG от присъединените от ревизията на „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД доказателства е установено, че в дневника за покупки и продажби на същото са отразени протоколи по чл. 117, ал. 1. т. 1 от ЗДДС на стойност 358 894,80 лв. и начислен ДДС 71 778,96 лв., от които по фактура № [ЕГН] от 30.10.2019 г. е фактуриран лек автомобил с данъчна основа в размер на 71 600,00 евро /140 037,43 лв./ и една за лекарства, на стойност 103 267.82 лв. Останалите са с предмет самоначисляване на ДДС при вътреобщностно придобиване /ВОП/, като не са представени никакви доказателства за какви доставки се касае. Фактури по ВОП, както и доказателства за осъществени такива, и протоколите за самоначисляване на ДДС, не са представени.

В хода на ревизията, с цел доказване на произхода на лекарствата, е отправено запитване до германските данъчни власти, с което е изискана информация относно дейността на LUXUS EXPORT UG, DE317481843, фактури, платежни документи, транспортни документи, договори и поръчки във връзка с доставки към „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД. В получен отговор е посочено, че продажбата на лекарства не е част от стопанската дейност на LUXUS EXPORT UG. При извършените ревизии през 2020 г. и 2022 г. дружеството не сочи, че търгува с лекарства. Германската данъчна администрация не потвърждава ВОП на лекарства към „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД.

Във връзка с извършена предходна ПУФО на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД ревизиращите органи са констатирани, че на доставчика „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД са извършени две насрещни проверки, като при първата не са представени никакви документи. При втората насрещна проверка дружеството е представило копие на 10 от процесите фактури, приемо-предавателни протоколи, с посочени наименования на лекарствения продукт, партида, срок на годност, количество и мярка, товарителници, уведомления до

„РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, съгласно които всички плащания по банков път от името и в полза на „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД ще се осъществяват чрез фирма „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за което има сключено споразумение за финансово управление, договор за покупко-продажба на лекарствени продукти от 14.05.2019г., сключен между „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД - продавач и „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД - купувач, съгласно който продавачът се задължава да доставя лекарства по спецификация, предоставяна от купувача в началото на всеки календарен месец; договор за съхранение и отговорно пазене от 04.01.2022г., сключен между „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД - депозиториум и „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД - депозитор, съгласно който депозиториумът приема да извърши услуга по съхранение и отговорно пазене на лекарствени продукти, закупени по заявка на депозитора, счетоводни регистри, в които липсват подписи и печати на страните и др. Не са представени доказателства за произхода на лекарствата, за мястото на съхранението им и др.

В представени товарителници за обществен автомобилен превоз в страната - превоз за собствена сметка от 28.10.2019г. до 31.12.2020г., като изпращач е вписано „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД, а превозвач и получател - „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, място на натоварване [населено място],[жк], [жилищен адрес] място на разтоварване [населено място], район П., [улица], № 467. Вписани са час на натоварване и разтоварване, пробег, товар, тегло, брой кашони, номер на фактурата, марка и регистрационен номер на автомобил с марка „Ф. К.“, рег. номер С., подпис и печат на изпращача. Не е посочено име на шофьора, фактически извършил транспортната дейност. По данни от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, транспортът за периода от 28.10.2019г. до 31.11.2020г. е извършен с автомобил с марка „Ф. К.“, рег. номер С., а от 01.12.2020г. до 2022г. - от служител на „СИНДРА ФАРМ“ ООД с превозно средство с марка „Форд F150“, рег. номер С., като за 2021г. и 2022г. транспортът е за сметка на „СИНДРА ФАРМ“ ООД.

По отношение на автомобила с марка „Ф. К.“, рег. номер С. е представен договор за наем от 07.10.2019г., сключен между „БАВЕКС ЛИМИТЕД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - наемодател и „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД - наемател, с договорена наемна цена в размер на 100,00 лв. за срок от 5 години.

При предходната ПУФО, на основание чл. 45 от ДОПК на „БАВЕКС ЛИМИТЕД“ ЕООД е извършена насрещна проверка, документирана с протокол № П-22221523189324-141-001 от 20.11.2023г. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ е представен договор за наем, анекс от 10.10.2019г., съгласно който наемната сума от 100,00 лв. ще бъде платена само за месеците, в които е ползван автомобилът и придружително писмо, съгласно което към м. 10.2023г. няма плащане по договора и няма издадени фактури за ползван транспорт. Не са представени пътни листове или пътна книжка, а само еднотипни товарителници, в които липсва информация кой е управлявал МПС. От същите е установено, че МПС е ползвано в 13 данъчни периода, но фактури за наем на автомобил от „БАВЕКС ЛИМИТЕД“ ЕООД към „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД не са издадени.

По отношение на МПС с марка „Форд F150“, рег. номер С., е установено, че същото е собственост на „ТРЕЙД ГУУДС ИНДЪСТРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. На посоченото дружество е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени писмени обяснения, съгласно които няма сключен договор за транспортни услуги с „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД и „СИНДРА ФАРМ“ ООД и автомобилът не е отдаван под наем. Няма издавани фактури на посочените дружества.

След справка в информационната система е установено, че в дневника за покупки на

„РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД и „СИНДРА ФАРМ“ ООД няма отразени фактури от „ТРЕЙД ГУУДС ИНДЪСТРИ“ ЕООД.

1.2. През данъчни периоди от м. 03 до м. 09 и м. 12.2022 г., м. 01, м. 02 и м. 03.2023 г. „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит **в размер на 171 633,83 лв.** по множество фактури, издадени от „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД, с предмет на доставките лекарства и услуги по съхранение. На дружеството е извършена насрещна проверка, документирана с протокол № П-22221524047536-141-GO1 от 05.07.2024 г. Връчено е ИПДПОЗЛ, но документи не са представени.

Изготвено е ИПДПОТЛ до управителя на дружеството. В отговор са представени копие на процесиите фактури, разрешение за търговия на едро с лекарствени продукти с № BG/WDA/MP-0320/15.02.2022 г., стокосен поток относно закупените и продадени стоки на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, фактури, издадени от ANASPA ENTERPRISES LTD. VIN CY10358975K, договори за финансово обслужване с „ТИКОС 2025“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „А МУВЪРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Не са представени договори, платежни документи, транспортни документи, протоколи по чл. 117 от ЗДДС за начисляване на ДДС при ВОП, приемо - предавателни протоколи и др., относно получените доставки от ANASPA ENTERPRISES Ltd. Не е представена информация как е осъществена кореспонденция между двете дружества, с кого са водени преговори, кой е подписвал документите, къде са приети и съхранявани лекарствата и т.н. Във връзка с договорите за финансово обслужване с „ТИКОС 2025“ ЕООД и „А МУВЪРС“ ЕООД, „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД не е представило никакви доказателства и счетоводни регистри за движението на паричните средства и тяхното усвояване.

В хода на извършена на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД предходна ПУФО на „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД също е извършена насрещна проверка. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ е представена декларация, съгласно която дружеството осъществява търговска дейност с нехранителни стоки с контрагенти от страната, ЕС и трети страни. Към момента няма назначени персонал по трудов договор. Договори с контрагенти също няма. Плащанията от клиенти и към доставчици са по банков път. Счетоводното обслужване се осъществява от „Е.С. ЕКСПЕРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Представена е главна книга за периода от 01.03.2022 г. до 28.02.2023 г., договор за съхранение и отговорно пазене от 10.03.2022 г., сключен с ревизираното лице и др.

След справка в информационната система на НАП е установено, че „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е декларирало ВОП от ANASPA ENTERPRISES Ltd, с данъчна основа в размер на 3 782 136,00 лв. и начислен ДДС 756 427,20 лв. При извършена на „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД ревизия по ДДС за данъчни периоди от 27.10.2021 г. до 31.08.2022 г. не е представило доказателства, удостоверяващи транспортирането на стоките по ВОП до България, както и други документи, придружаващи стоката - сертификати, опаковъчни листове, доказателства за извършени плащания към кипърското дружество, място на разтоварване на стоките и т.н.

При тази ревизия е отправено запитване до приходната администрация на К., с което е изисквана информацията относно дейността на кипърското дружество, информацията кой е поръчал стоката, кой е поръчал и заплатил транспорта, чия собственост са транспортните средства, документи за плащания по доставките и т.н. В получен отговор е посочено, че управителят на ANASPA ENTERPRISES Ltd е български гражданин - Е. А., който не живее в К.. Многократно са правени опити за връзка с лицето, но безуспешно. Поради това не могат да се представят никакви документи. Според счетоводителя,

дружеството никога не е имало служители или съоръжения в К., както и капацитет да получава и съхранява стоки там. Дружеството е deregистрирано по ДДС, считано от 08.05.2023 г. като липсващ търговец. По отношение на сделките с „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД не са открити никакви документи.

След справка в информационната система на НАП е установено, че в периода на издаване на фактурите от кипърското дружество към „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД, управителят Е. А. е назначен на трудов договор към „БИ ЕМ ЕС ПРОДЪКШЪН“ ООД, ЕИК[ЕИК], на длъжност машинен оператор, управител е и на „АНАСПА ЕНТЕРПРАЙСИС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК].

В хода на ревизия на „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е извършено посещение на търговския обект, в който се твърди, че са съхранявани лекарствените средства и от който са извършвани продажбите - склад за търговия на едро в [населено място],[жк], бл. 134. ет. 1, магазин 1, документирано с протокол № 1796862/18.01.2023 г. Установено е, че на партерните етажи на [жилищен адрес] бл. 134 и бл. 135 са разположени търговски обекти. Не е установен склад за търговия на едро с лекарства. Много от търговските обекти не функционират и изглеждат неподдържани. В съседство са установени обекти на дружества за почистване, системи за сигурност, аптека и др. При проведен разговор със служителите в тези обекти, същите са заявили, че нямат информация в близост до тях да има склад за търговия на едро с лекарства.

По отношение на представените уведомления от „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД, съгласно които от 26.10.2022 г. всички плащания по банков път от името и в полза на дружеството ще се осъществяват чрез „ТИКОС 2025“ ЕООД, а от 21.03.2023 г. - чрез „А МУВЪРС“ ЕООД, за което имат сключени договор, са изготвени ИПДПОЗЛ до управителите на посочените дружества. От управителя на „ТИКОС 2025“ ЕООД са представени единствено писмени обяснения, съгласно които през 2021 г. дружеството му е прехвърлено от негов познат срещу сумата от 250,00 лв. Относно дейността на дружеството не може да даде никаква конкретна информация, нито за нейни контрагенти. Няма представа къде се съхранява каквато и да е документация и не знае къде е офиса на дружеството. По отношение на връчването на искането до управителя на „А МУВЪРС“ ЕООД е изискано съдействие от органите на МВР. В получен отговор е посочено, че е посетен адреса на лицето, но не са установени живущи. Не са установени и лица, които да дадат информация. При извършена справка в базата на МВР е установен мобилен телефон на лицето, който е изключен.

По отношение на транспорта на стоките по процесиите доставки, съгласно представени товарителници за обществен автомобилен превоз в страната е установено, че същият е извършен с МПС „Шкода О.“, с регистрационен номер С., собственост на Я. П., съдружник в „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД.

В хода на предходната ПУФО е представен договор за наем на МПС сключен между физическото лице и „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, с който на дружеството се предоставя под наем МПС Шкода О. с регистрационен номер С. срещу месечен наем в размер на 50,00 лв. Договорът е сключен за срок от 1 година. Представен е анекс към договора от 06.01.2020 г. за удължаване на срока с 5 години и анекс от 02.08.2023 г. за прекратяване на договора, считано от 02.08.2023 г. Съгласно декларация от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, за 2022 г. и 2023 г. транспортът на доставките от „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е извършен от П. П. - управител на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, Н. П., на длъжност шофьор и Г. Л., на длъжност счетоводител.

При ПУФО на посочените лица са извършени насрещни проверки. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ Я. П. е представил аналогични на горните документи. Н. П. и Г. Л. са представили свидетелство за управление на МПС, заключение за пригодност издадено от служба по трудова медицина, копие на трудови договори, сключен с ревизираното дружество и писмени обяснения, съгласно които са превозвали стоките, когато и където е било необходимо. Лекарствата винаги са били със всички необходими документи. Не са подписвали документи, товарителници и други. Извършвали са превози от и за почти всички контрагенти на дружеството.

Съгласно представеното разрешение за търговия на едро с лекарствени продукти, отговорен магистър - фармацевт на „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е В. Т. С.. На лицето е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени писмени обяснения, съгласно които е назначена на трудов договор в „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД на 04.11.2021 г., на длъжност отговорен магистър фармацевт. В задълженията ѝ влиза проверка на лекарствени средства като срокове на годност, идентичност, партидни номера, съхранение и следене на касовата наличност. Трудовият договор е прекратен на 15.05.2023 г. В отговор на второто връчено искане В. С. декларира, че за периода от 2021 г. до 2023 г. от склада на „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД основно са изписвани лекарства без и с рецепта ежедневно. Сочил, че лекарствените средства са изписвани от управителя на дружеството. В склада се съхраняват лекарства, закупени от Румъния, Германия, Франция. Не са изписвани лекарства на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД.

С цел удостоверяване на реалността на доставките на лекарства, освен фактури, приемо-предавателни протоколи, товарителници и др., ревизираното лице е представило и протоколи от системата за верификация, удостоверяващи наличието на стоките за процесния период от 2019 г. до 2023 г. по 109 фактури, съдържащ партидния номер, отразен в съответната фактура. Във връзка с това е изпратено Искане за извършване на действия от други контролни органи /ИИДДКО/ до ИАЛ за предоставяне на цялата налична информация за опаковките от лекарствени продукти, цитирани в представените протоколи от системата за верификация. В отговор е посочено, че „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е притежавало Разрешение № BG/WDA/MP-0320/I 5.02.2022 г. за търговия на едро с лекарствени продукти, с помещение за съхранение на лекарствени продукти на адрес в [населено място].[жк], [жилищен адрес] като същото е прекратено със заповед през м. 03.2023 г. „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД е притежавало Разрешение с №BG/WDA/MP-0136/16.10.2019 г. за търговия на едро с лекарствени продукти с помещение за съхранение на лекарствени продукти на адрес [населено място].[жк], [жилищен адрес] - партер, но е прекратено със заповед през м. 02.2023 г. За периода от м. 11.2019 г. до м. 03.2023 г. двете дружества не са предоставили в ИАЛ информация за извършени от тях продажби към търговци на едро, аптеки, дрогерии и лечебни заведения, вкл. към „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, съгласно чл.4, т.15 от Наредба № 39 от 13.09.2007г. за принципите и изискванията за добрата дистрибуторска практика.

Във връзка с това е уточнено, че предвид разпоредбите на чл.4, т.15 от посочената наредба, същите са задължени да предоставят в срок до 30 януари всяка година в ИАЛ информация за продадените през предходната календарна година лекарствени продукти на търговци на едро, аптеки, дрогерии и лечебни заведения в брой опаковки. Посочено е също, че LUXUS EXPORT UG и ANASPA ENTERPRISES Ltd не притежават разрешение за внос на лекарствени продукти. В допълнение е отбелязано, че националният регистър по чл.32, т.1, буква „б“ от Делегиран регламент (ЕС) 2016/161, който обслужва

територията на България, се създава и управлява от сдружение „БЪЛГАРСКА ОРГАНИЗАЦИЯ ЗА ВЕРИФИКАЦИЯ НА ЛЕКАРСТВАТА“ /БОВЛ/.

Изготвено е ИПИТЛ до сдружение БОВЛ, с което са изискани доказателства и писмени обяснения относно движението на опаковките на лекарствените продукти - от вносител до краен потребител, цитирани в приложените справки за верификация, данни за дружествата, вносители на верифицираните опаковки лекарствени продукти, LUXUS EXPORT UG и ANASPA ENTERPRISES Ltd регистрирани ли са в Единната европейска система за верификация на лекарствата (EMVS) за доставка на лекарствените продукти към България, налична ли е информация в сдружението за опаковките на лекарствените продукти закупени от „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД от кипърското и немското дружества. В отговор е посочено, че е направен анализ на извадка от 18 опаковки, избрани на случаен принцип, приложени към искането. При всички проверени трансакции от извадката няма верификации, извършени от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД. В повечето трансакции обаче, участват „ФАИМЕКС“ ЕООД и „ПРЕМИУМФАРМ“ ЕООД - търговци на едро с лекарствени продукти на територията на страната. Също така „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД никога не са се свързвали със Системата за верификация на лекарствата, като и двете дружества са с прекратено разрешение за търговия на едро през първото тримесечие на 2023г.

До БОВЛ е изпратено второ искане, с което са изискани отчети проверени опаковки и дезактивирани опаковки във връзка със закупени от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД лекарствени продукти от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД. В отговор е посочено, че след направени 96 отчета за „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, които изчерпателно обхващат датите на покупка, датите на продажба и датите на верификация е установено, че няма верификации, извършени от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД на партидите, които са посочени в искането, т.е. няма верификации или дезактивирания на лекарствени продукти.

От БОВЛ допълнително е представена информацията относно изискванията към търговците на едро с лекарства съгласно Делегиран регламент (ЕС) 2016/161. Съгласно чл. 20. буква „б“ от същия, даден търговец на едро проверява автентичността на индивидуалния идентификационен белег най-малко на следните лекарствени продукти, които са в негово физическо владение: ... б) лекарствени продукти, които той получава от търговец на едро, който не е нито производителят, нито търговецът на едро, притежател на разрешението за търговия, нито търговецът на едро, който е упълномощен от титулярана разрешението за търговия по силата на писмен договор да съхранява и разпространява от негово име продуктите, попадащи в обхвата на неговото разрешение за търговия. За да спазят това изискване, производителите сключват писмени договори със своите упълномощени представители и записват в системата за верификация кои са упълномощените търговци на едро за всеки лекарствен продукт. Тъй като „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД не са упълномощени от производителите търговци на едро с лекарства, то „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД е задължено да верифицира лекарствата, които е закупило от тези търговци на едро, но това не е сторено.

От представените от ревизираното лице писмени обяснения и справка стоков поток е видно, че закупените лекарства от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД са с последваща продажба единствено към „ФАИМЕКС“ ЕООД. Представени са фактури и приемо-предавателни протоколи. С цел съпоставка на закупените от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД лекарства и продадени на „ФАИМЕКС“

ЕООД, на последното е връчено ИПДПОЗЛ, с което са изискани всички фактури, издадени от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри и регистър на получените лекарства от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД с партидни номера и срок на годност по цитираните фактури. От представените документи е видно, че получените лекарства са осчетоводени по Дебит сметка 304 и Кредит сметка 401.

Установено е също, че основни доставчици на ревизираното лице на лекарства са Т. ФАРМАЦЕУТИКАЛС ИНТЕРНАЦИОНАЛ, DE289142203, СУИКС БИОФАРМА, SI76258939, СУИКС БИОФАРМА АГ, SI20400764, ЧЕМИФАРМ, EL093532829 и „СОФАРМА ТРЕЙДИНГ“ АД.

Въз основа на установената фактическа обстановка органите по приходите са приели извод за липса на реални доставки на стоки и услуги по процесиите фактури, издадени от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД.

За да обосноват изводите си, са се позовали на липсата на доказателства за материална обезпеченост на доставчиците, както и кадрова и техническа обезпеченост, предвид характерът на фактурираните доставки на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС – лекарства. Наличието на фактури от страна на ревизираното дружество, които макар и осчетоводени не могат да породят право на приспадане на данъчен кредити. В случая е налице е единствено фиктивно фактуриране, при което добросъвестността на ревизираното лице е изключена, доколкото като получател по фактурите е знаел, че участва в привидна доставка – относителна субективна симулация. Същото е знаело, че сделките, с които обосновава правото си на данъчен кредит, са част от злоупотреба, тъй като самото то е участвало при поръчването на стоките от реалните доставчици и изготвянето на документите и е използвало фактури от посочените доставчици, които не отразяват реални доставки. Според ревизиращите,

Предвид горното е направено заключението, че липсват доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по процесиите фактури, издадени от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер 552 055,17 лв., съответно е коригиран и начисленият данък на същата стойност.

II. Относно ЗКПО:

Дружеството е подало коригираща ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансова 2022 г. с вх. № 3200И0182450/10.02.2025, в която са извършени корекции единствено в ЧАСТ VIII - ДАНЪК ВЪРХУ РАЗХОДИТЕ, със счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба 2 079 656,72 лв. и формиран данъчен финансов резултат - данъчна печалба - 2 085 374,41 лв., полагащ се корпоративен данък – 208 374,41 лв.; направени авансови вноски за годината – 0,00 лв. (стр. 12 и сл. от РД).

Декларирало по ОПР е приходи общо в размер на 13 904 лв., формирани от продажбата на лекарства и извършени услуги, съгласно сключени договори за разработване и изпълнение на търговски сделки с лекарствени продукти, с „ФАИМЕКС“ ЕООД и „ФАРМАПРО“ ООД. При извършена проверка не се констатирани различия с отчетените от лицето приходи в Оборотна ведомост, ОПР и декларираните в ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

По ОПР е са декларирани разходи общо в размер на 11 824 лв. Структурата на разходите е формирана от отчетените отчетени консултантски услуги, съгласно сключени договори и анекси с „НАДЯ ГРУП 83“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „МЕДИКОНСУЛТИНГ“ ООД, ЕИК[ЕИК], както и транспортни услуги.

По дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ през 2022 г. са осчетоводени разходи за услуги по съхранение и отговорно пазене на обща стойност 63 130,86 лв. от доставчиците „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД (по фактури с ДО общо в размер на 12 733 лв., с предмет доставка на услуги за съхранение и транспорт) и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД (по фактури, с ДО общо в размер на 50 397,86 лв.), описани на стр. 13 от РД.

Съобразно установените задължения по ЗДДС, във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на реални доставки по спорните фактури, издадени от преките доставчици - С. Ф." ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД, в частта по ЗКПО, не са признати за данъчни цели осчетоводените разходите за външни услуги (с/ка 602) по същите фактури и на основание чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводният финансов резултат на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ЕООД за 2022 г. с данъчната основа на фактурите издадени от двете дружества, т.е. със сумата общо в размерна на 63 130,86 лв. Коригиран е и декларираният от дружеството данъчен финансов резултат за 2022 г.

С РА, също така, на основание чл.26. т. 1 във връзка с чл. 10 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводният финансов резултат с осчетоводени в сметка 602 разходи в размер на 3 700,00 лв. по фактура № 5290 от 16.06.2022 г., с ДО в размер на 750 лв. и фактура № 5323 от 15.12.2022 г., с ДО в размер на 2 950 лв., издадени от СМДЛ „ГЕНОМЕН ЦЕНТЪР“, ЕИК[ЕИК], с предмет - клинични изследвания. Съгласно представени писмени обяснения клиничните и генетични изследванията са за пациенти, които не се поемат от здравната каса. Приходните органи се аргументират, че в представени писмени обяснения е посочено, че клиничните и генетични изследванията са за пациенти, които не се поемат от здравната каса. В тази връзка са приели, че този разход не е свързан с дейността на дружеството.

В производството са анализирани и декларираните от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД разходи в сметка 603 - Разходи за амортизации, в периода 01.01.2022г.-31.12.2022г., още в размер на 50 829.50 лв. Констатирано е, че в представен счетоводен и данъчен амортизационен план (САП и ДАП) през м. 05.2022 г. е заведено МПС с марка „М.“, с регистрационен номер С., с първоначална стойност 60 000,00 лв., амортизационна норма 25% и годишна амортизация 10 000,00 лв. Автомобилът е придобит по фактура № 60/06.04.2022 г. с данъчна основа в размер на 60 000,00 лв. В данъчен период м. 03.2023 г. е издадено кредитно известие (КИ) и фактурата е отразена с данъчна основа в размер на 50 000.00 лв. и ДДС 10 000.00 лв. Следователно, годишната амортизация е в размер на 8 333,33 лв. /50 000 x 25% : 12 x 8 = 8 333,33/. Разликата между посочената амортизационна стойност от 10 000,00 в САП и ДАП и установената - 8 333,33 лв. е в размер на 1 666,67 лв. С установената разлика в размер на 1 666,67 лв. е коригиран счетоводният финансов резултат за 2022 г., в посока увеличение, на основание чл. 54, ал. 1, вр. с чл. 53 от ЗКПО. След извършените корекции е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 2 157 865,01 лв. и полагащ се данък 215 786,50 лв., съответно определен е данък за довносяне в размер на 7 249,06 лв. (Таблица на л. 14-15 от РД).

Ревизионният акт, поправен с Ревизионен акт за поправка на РА (РАПРА), поради допуснатата техническа грешка, е обжалван по административен ред, в частта на установено за довносяне ДДС и корпоративен данък /във връзка с извършени три корекции на финансовия резултата/, като с Решение № 1138/19.09.2025г. директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП е споделил

констатациите на ревизиращите органи, че събраните доказателства не могат да обосноват извод за наличие на реално получени доставки на услуги от посочените в процесните фактури преки доставчици „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД, както и тезата на ревизиращите за наличие на относителна симулация по отношение на същите. Според решаващия орган, ревизираното дружество безспорно е било наясно, че контрагентът не разполага със стокова обезпеченост – фактурираните лекарства. В обобщение по – горестоящият орган е посочил, че в случая макар и да са представени редица документи за установяване наличието на реални правоотношения между страните и изпълнението на взаимните задължения, които формират тяхното съдържание, каквито са претенциите на ревизираното дружество, не може да се установи реалното изпълнение на услуги, така както са фактурирани, още повече да се обоснове възникването и законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Поради това е потвърдил формираните с РА изводи и установени задължения за ДДС, поради отказаното право на приспадане на данъчен кредит за доставките, извършени от дружествата - доставчици, за данъчни периоди от м. 10.2019 г. до м. 11.2020 г., от м. 01.2021 г. до м. 10.2021 г., от м. 12.2021 г. до м. 08.2022 г. и от м. 11.2022 г. до м. 03.2023 г., в общ размер на 552 055,17 лв. Съответно, фактурите, които не документират реално осъществена облагаема доставка на стоки, са с невярно съдържание.

Предвид изводите по ЗДДС, РА в частта, с която са определени задължения по ЗКПО по-горестоящият орган е намерил за правилна и изцяло е възприел изводите на ревизиращия екип, че на жалбоподателя не следва да се признаят разходите по процесните фактури, предвид установената недоказаност на реалното осъществяване на документираните с тях доставки. Така също решаващият орган се е солидаризирал и с приетото, по отношение на непризнати разходи за амортизации за МПС през 2022 г., на основание чл.62, ал.2, вр. ал.4 от ЗКПО, доколкото в случая промяната в стойността на актива е извършена през м. 03.2023 г., с получено КИ, а изготвянето на финансовия отчет - приключването на предходната година, се извършва до 30.06, т.е. дружеството е могло да съобрази тази промяна. Неоснователно, според решаващият орган е и възражението, че е дружеството е подало коригираща декларация за 2022 г., в която е отчетено намалението на стойността на актива. Такава декларация действително е налице, но са извършени единствено корекции на данните в Част VIII относно данък върху разходите за лично ползване. РА е потвърден и в частта на допълнително установените задължения за корпоративен данък в резултат на извършено коригиране в посока увеличение на декларирания от дружеството финансов резултат за 2022г. със счетоводно отразените разходи, които не са свързани с дейността на дружеството - разходи за външни услуги – генетични изследвания по 2 бр. фактури издадена от „СМДЛ ГЕНОМЕН ЦЕНТЪР БЪЛГАРИЯ“ АД, на основание чл. 26, т.1, вр. чл. 10 от ЗКПО, доколкото липсват доказателства оборващи констатациите на ревизиращите органи.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния, вкл. доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

По делото е допуснато, изслушано и прието заключение по ССЧЕ /л.193 - 237 от делото/, неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите по делото и преглед на предоставените от счетоводството на жалбоподателя документи е

дало отговор на поставените му четири въпроса. Приобщени са допълнително представените от жалбоподателя писмени доказателства, по които вещото лице е изготвило експертизата / л. 239 - 329 от делото/. Съдът намира заключението за мотивирано, компетентно и съответстващо на останалите събрани доказателства, поради което следва да бъде кредитирано.

При така установената фактическа обстановка и като извърши проверка за законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от издадена от директора на ТД на НАП СДО Заповед № 001/02.01.2024г., с която е възложил на Й. Д. М., в качеството ѝ на началник на сектор „Ревизии и проверки“ в ТД на НАП СДО, функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т.1 ДОПК, който да издаде и РА съобразно предвиденото в чл. 119, ал.2 ДОПК. РА, /както РАПРА/ е издаден от териториално и материално компетентни органи - възложителя на ревизията Й. Д. М. и от главен инспектор по приходите И. Б. И. – ръководител на ревизията.

Ревизионният акт, РАПРА, РД и ЗВР/ЗИЗВР са подписани от органите по приходите при компетентната ТД на НАП СДО с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ, 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. относно 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 съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, 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.

При извършване на ревизията не се установяват допуснати процесуални нарушения, като всички подлежащи на връчване актове са връчени на ревизираното лице, като е обезпечено правото му на участие в производството. В хода на ревизията също така са извършени насрещни проверки, проведени са телефонни разговори, съответно до трети лица са изпратени искания за предоставяне на писмени обяснения и документи, като включително са открити административни процедури за обмен на информация с компетентните органи в Република Германия и Република К., съгласно чл. 7 от Регламент ЕС 904/2010. РД е издаден в срока по чл.117, ал.1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. з. съдържание, а РА е издаден в срока по чл.119, ал.2 ДОПК, като в него са обсъдени възраженията на РЛ. В ревизионния акт са посочени фактическите и правните

основания за неговото издаване, като направените установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно доначисленото ДДС и установеният корпоративния данък за 2022г. В тази насока неоснователен е доводът на процесуалния представител на жалбоподателя, че в хода на ревизионното производство са били нарушени принципите на законност (чл. 2 ДОПК), обективност (чл. 3 ДОПК), служебно начало (чл. 5 ДОПК) и добросъвестност и право на защита (чл. 6 ДОПК), както и редът за събиране и преценка на доказателствата (чл. 37 ДОПК) от органите по приходите, тъй като от материалите по делото не се установява същите да са нарушени от ревизиращите. Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Относно съответствието на РА, в оспорената част, с материалноправните разпоредби на закона съдът намира следното:

I. Относно установените публични задължения по ЗДДС.

Според чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице и е с място на изпълнение на територията на страната. Начисляването на данъка се извършва от доставчика, който е регистрирано лице за всяка извършена от него облагаема доставка на стока или услуга според чл. 86 от ЗДДС. Съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която услугата е извършена, /респективно е прехвърлена собствеността на стоката - чл.25, ал.1 от ЗДДС. Съгласно чл.6, ал.1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Съгласно чл.9 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга, като според чл. 8 услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство.

Следва да бъде посочено, че според трайно установената практика на ВАС е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, то при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС – чл. 6, ал.1, респ. чл. 9, ал.1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване – предаване на стоката или извършването на услугата.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на

приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на жалбоподателя, издадени от преките доставчици.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на облагаема доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочения във фактурите доставчик.

Не се споделя тезата, че само издаването на фактура е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит. Както се посочи, законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Такава е и практиката на СЕО. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

С РА е отказано право на данъчен кредит по:

- издадени от „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД - 90 бр. фактури, с предмет доставка на лекарства, с данъчна основа общо в размер на 1 889 373,68 лв. и ДДС общо в размер на 377 874,74 лв. (описани на стр. 33-36 от РД); и по 3 бр. фактури с предмет доставка на услуга по съхранение, с данъчна основа общо в размер на 12 733 лв. и ДДС общо в размер на 2 546,60 лв. (описани на стр. 38 от РД);

- издадени от „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД - 31 бр. фактури, с предмет доставка на лекарства, с данъчна основа общо в размер на 722 338,20 лв. и ДДС общо в размер на 144 467,64 лв. (описани на стр. 54-55 от РД); и по 19 бр. фактури с предмет доставка на услуга по съхранение и отговорно пазене, с данъчна основа общо в размер на 135 830,86 лв. и ДДС общо в размер на 27 166,19 лв. (описани на стр. 56-57 от РД).

Предмет на доставките са: стоки – лекарства, както и услуги по съхранение и отговорно пазене. Фактурите на доставчиците „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД се съпътстват от договори, приемо-предавателни протоколи, в които се сочи, че доставчикът предава на купувача стоката, изрично упомената във фактурата и че, купувачът приема стоката (вписана в протокола като вид лекарство). Количество от всеки вид е вписано в протокола и съответства на посоченото във фактурата на доставчика. Съпътстващ документ се явява и товарителница, в която има данни за товарен автомобил с рег. №. Фактурите са отразени в счетоводството на жалбоподателя, което е подробно описано в ССЕ. Плащанията по спорните фактури са осъществени към трето лице. Същевременно, отразяването на фактурите в счетоводството на доставчиците не се установява.

Относно доставките с предмет стоки – лекарства, нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство жалбоподателят представя доказателства за реалното им извършване - кои лица са извършили доставките, липсват доказателства кое лице

или лица от доставчика са натоварили лекарствата, като не се обориha и констатациите на ревизиращите органи, че лекарства не са били предадени в патримониума на доставчиците. В случая от двамата доставчика „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД не са представени каквито и да било доказателства, че са разполагали с въпросните количества лекарства, предмет на фактурите, включително липсват документи за извършени плащания от съответния доставчик към предходния такъв. Липсват извлечения от счетоводна сметка 302 Материали или 304 Стоки на аналитично ниво, позволяващи да се проследи идентификацията, идентичността и движението на стоките по вид, количество и единична цена. В практиката си ВАС сочи, че воденето на аналитична счетоводна отчетност е предпоставка за обосноваване на връзката между придобитите и продадените стоки. Воденето на подробна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите, е задължение на регистрираните по ЗДДС лица, което произтича от разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС и чл. 242 от Директива 2006/112/ЕО.

Действително, установяването на произхода на стоките не е законова предпоставка за признаване правото на данъчен кредит, но пък е елемент от анализа на реалността на доставката, а доказването на реалността на доставката е основание да бъде признато правото на данъчен кредит по нея. Именно затова е необходимо да се установи със съответните доказателствени средства, че доставчикът реално е притежавал стоки от съответния вид и количество, за да е възможно да прехвърли правото на собственост върху тях в полза на купувача /ревизираното дружество/. Т. доказване в случая, още повече предвид и спецификата на стоката, не е налице. В хода на ревизионното производство „СИНДРА ФАРМ“ ООД е посочило, че е закупило лекарствата от LUXUS EXPORT UG, но не са представени никакви документи, вкл. фактури. Нещо повече, в хода на ревизията е отправено запитване до германските данъчни власти, с което е изискана информацията относно дейността на LUXUS EXPORT UG - фактури, платежни документи, транспортни документи, договори и поръчки във връзка с доставки към „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД. В получен отговор е посочено, че продажбата на лекарства не е част от стопанската дейност на LUXUS EXPORT UG, като при извършените на дружеството ревизии през 2020 г. и 2022 г. не сочи, че търгува с такива стоки. Германската данъчна администрация не потвърждава ВОП на лекарства към „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД. Другият доставчик - „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е посочил за предходен доставчик ANASPA ENTERPRISES Ltd, К.. По отношение на тези доставки са представени единствено фактури. Други доказателства, като приемо-предавателни протоколи, доказателства за транспортирането на стоките по ВОП до България, сертификати, опаковъчни листове, доказателства за извършени плащания към кипърското дружество, място на разтоварване на стоките и т.н., не са представени. При предходната ревизия е отправено запитване до приходна администрация на К., с което е изискана информацията относно дейността на кипърското дружество, кой е поръчал стоката, кой е поръчал и заплатил транспорта, кой е собственик на транспортните средства, документи за плащания по доставките и т.н. В получен отговор е посочено, че управителят на ANASPA ENTERPRISES Ltd е български гражданин - Е. А., който не живее в К.. Многократно са правени опити за връзка с лицето. Според счетоводителя, дружеството никога не е имало служители или съоръжения в К., както и капацитет да получава и съхранява стоки там. Дружеството е deregистрирано по ДДС, считано от 08.05.2023г. като липсващ търговец. По отношение на сделките с „ПРО ЛОГИСТИК 2021“

ЕООД не са открити никакви документи.

В случая, липсата на доказателства, че съответният доставчикът е разполагал с въпросното количество специфични стоки, за да прехвърли правото на разпореждане, не може да бъде оборено от представените договори, товарителници и приемо-предавателни протоколи, (в които липсва да е вписано мястото на предаване на стоката, а и не са двустранно подписани). От доказателствата по преписката се установява, че лекарствените продукти са транспортирани с леки коли, което предвид предмета на доставката не отговаря на изискванията за транспортиране на такъв вид стоки. Отделно от това липсват и издавани фактури от собствениците на МПС за използване на посочените транспортни средства.

Реалността на доставките не се удостоверява и от представените от ревизираното лице протоколи от системата за верификация, удостоверяващи наличието на стоките за процесния период от 2019 г. до 2023 г. по 109 фактури, съдържащ партидният номер, отразен в съответната фактура. В отговора на изпратеното в хода на ревизията искане до Изпълнителна агенция по лекарствата (ИАЛ) за предоставяне на наличната информация за опаковките на лекарствените продукти, цитирани в представените протоколи от системата за верификация, е посочено, че „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е притежавало разрешение от 2022г. за търговия на едро с лекарствени продукти, с помещение за съхранение на лекарствени продукти на адрес в [населено място],[жк],[жилищен адрес] но е прекратено със заповед през м. 03.2023 г. Относно „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД е установено, че е притежавало разрешение от 2019 г. за търговия на едро с лекарствени продукти с помещение за съхранение на лекарствени продукти на адрес [населено място],[жк],[жилищен адрес] - партер, но е прекратено със заповед през м. 02.2023 г. За периода от м. 11.2019 г. до м. 03.2023 г. и двете дружества не са предоставили в ИАЛ информация за извършени от тях продажби към търговци на едро, аптеки, дрогерии и лечебни заведения, вкл. към „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, изискуема съгласно чл. 4, т.15 от Наредба №39 от 13.09.2007г. за принципите и изискванията за добрата дистрибуторска практика. ИАЛ в отговора си е посочила също, че LUXUS EXPORT UG, както и ANASPA ENTERPRISES LTD не притежават разрешение за внос на лекарствени продукти. Релевантна информация се съдържа и в отговора на Българската организация за верификация на лекарствата (БОВЛ), /по запитването на приходните органи/, относно движението на опаковките на лекарствените продукти - от вносител до краен потребител, цитирани в представените от ревизираното лице справки за верификация, тъй като не са потвърдени верификации, извършени от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД. Посочено е, че в повечето транзакции участват „ФАИМЕКС“ ЕООД и „ПРЕМИУМФАРМ“ ЕООД - търговци на едро с лекарствени продукти на територията на страната. Също така „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД никога не са се свързвали със системата за верификация на лекарствата, като са с прекратено разрешение за търговия на едро през първото тримесечие на 2023 г. установено е, че няма верификации, извършени и от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД на конкретните партии лекарства.

Издадените фактури не отразяват реално осъществени доставки между ревизираното дружество и доставчиците още повече, че доставките представляват „търговия на едро“ с лекарствени средства и съгласно легалното определение, съдържащо се в параграф 1, т. 77 от ДР на ЗЛПХМ „търговия на едро“ са дейностите по „придобиване, съхраняване, снабдяване, внос или износ на лекарствени продукти, с изключение на случаите на

предоставяне на лекарствени продукти директно на населението." Обстоятелството, че „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД са имали регистриран склад за търговия на едро с лекарствени продукти на адрес в [населено място] и за целта са притежавали разрешения за търговия на едро, съответно до м. 03.2023г. и до м. 02.2023г., не може да доведе до извод, че по конкретните фактури има реално доставени стоки и транспортирането на конкретните видове лекарствени средства е извършено в съответствие с изискванията за превоз на лекарствени продукти и че конкретните лекарства са закупени от производител и/или разпространител.

Предвид горното, в случая не може да се обоснове извод, че доставчиците са разполагали със съответните видове и количества стоки, които да реализират чрез продажба към ревизираното лице. /В този смисъл Решение № 10537 от 21.11.2022г. на ВАС, Първо отделение, постановено по адм. дело № 1253/2022г., по аналогичен казус/. Наред с това обстоятелството, че са извършени последващи реализации на стоките от страна на жалбоподателя, което се установява и от заключението по ССЧЕ, също не може да доведе до извод, че въпросните доставки са извършени именно от посочения доставчик, защото не се оспорва последващата реализация на извършените доставки, но надлежни доказателства, че те са извършени от посочения в съответните фактури доставчици по делото липсват.

Отделно от това, по останалата част от фактурите, касаещи доставка на услуги по съхранение на лекарства, както в хода на ревизията, така и по време на съдебното производство не са представени доказателства, че в складовете на доставчиците са съхранявани такива лекарства, с произход - посочените чуждестранни дружества. От значение са писмените обяснения на отговорният магистър-фармацевт за склада на „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД в [населено място],[жк], [жилищен адрес] в които е посочил, че работи там от м. 11.2019 г., като лекарства са изписвани много малко и само по предварителна заявка. Посочил е, че не е приемал и съхранявал в склада лекарства от ЕС, не е имал доставчик LUXUS EXPORT и не е приемал документи от това дружество. Нещо повече, посочил е, че не е работил с „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД и не ги познава. Отговорният магистър-фармацевт за склада на „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД е посочил, че основно са изписвани лекарства без и с рецепти, ежедневно. В склада се съхраняват лекарства, закупени от Румъния, Германия и Франция, но не са изписвани лекарства на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД. При посещението на адреса на помещението за съхранение на лекарствени продукти на „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД /в [населено място],[жк], [жилищен адрес]/, ревизиращите не са установили наличие на склад, а при проведен разговор със служители в съседни обекти, същите са заявявали, че нямат информация в близост до тях да има склад за търговия с лекарства. Относно „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД релевантни данни се съдържат в писмените обяснения на управителя му, който заявява, че дружеството е притежавало разрешение от 2019 г. за търговия на едро с лекарствени продукти с помещение за съхранение в [населено място],[жк], но след м. 12.2021 г. дружеството не е осъществявало търговия с лекарства, тъй складът е освободен, поради невъзможност да се поднови договорът за ползването му. Фактурите за услугата по съхранение, издадени на ревизираното лице са от м. 01.2022 г. Тоест, няма как през 2022 г. да са съхранявани лекарства.

Наред с горното, нито едно от дружествата не е представило информация и доказателства за вида и количеството на лекарствените продукти, които са съхранявани, кои лица са предали и приели стоките, за какъв период е договорено съхранението и т.н.

Както се посочи по - горе отговорните магистър - фармацевти и на двете дружества доставчици са заявили, че не са изписвали лекарства на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД.

Доказателствата за извършено плащане може да бъде само индиция за реалността на доставките, но в случая видно от обясненията, плащанията са били насочени към трети лица „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД, „ТИКОС 2025“ ЕООД и „А МУВЪРС“ ЕООД - без да са посочени причините, довели до това обстоятелство поставя под основателно съмнение добросъвестността на жалбоподателя и сочи за знание за участие в данъчна измама.

Така установената фактическа обстановка налага извод, че представените фактури по процесните доставки са лишени от доказателствена сила и не удостоверяват действително получени стоки и услуги от ревизираното дружество. В случая се касае за едно формално документиране на сделки и „движение на документи“ без да е налице фактическо изпълнение на доставки на лекарствени продукти и на съхранението им. В тази връзка следва да се подчертае, че фактура, която не документира реално осъществена облагаема доставка на стоки или услуги е с невярно съдържание. Издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактура с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама, като този смисъл е решение от 07.12.2010 г. по дело С-285/09, т.49.

В този смисъл е и тълкуването на чл. чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, дадено в практиката на СЕС. Съгласно т. 33 от Решение на Съда на ЕС по дело С-285/11 правото на приспадане по принцип не може да се откаже, ако се установи, че доставките са реално осъществени и предметът им е използван впоследствие в извършваната от данъчно задълженото лице облагаема дейност. По силата на т. 31 и т. 32 от цитираното решение, преценката за наличие на условията за възникване на правото на данъчен кредит се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата на доказване, установени в националното право, въз основа на глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото. Данъчно задълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност.

С оглед установените фактически данни съдът счита, че законосъобразно органите по приходите са отказали право на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от доставчиците „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД и „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД и ревизираният данъчен субект не можа да обори извода на органа по приходите за липса на реално осъществена доставка по тези фактури.

II. Относно установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО:

Доколкото в случая се касае за липса на действително реализирани доставки по издадените от „ПРО ЛОГИСТИК 2021“ ЕООД и „СИНДРА ФАРМ“ ЕООД фактури, то законосъобразно на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от с.з. е извършена и корекция на счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество, в посока увеличение с непризнатите разходи, в размер на 63 130,86 лв. по фактури за извършени услуги по съхранение, с които са документирани стопански операции, които реално не са извършени от доставчиците.

В конкретния случай, спорните разходи (сч. Сметка 602 Разходи за външни услуги) не отговарят на изискванията на ал. 1 от чл. 10 на ЗКПО и не могат да бъдат третирани като документално обосновани, тъй като в хода на ревизията е доказано, че издадените фактури документират стопански операции, за които не може да се приеме, че са реално

извършени между посочените във фактурите контрагенти. Поради горното, за целите на ЗКПО спорните разходи за външни услуги следва да се третират като документално необосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не следва да се признаят за данъчни цели. В тази връзка, правилна е преценката на ревизиращите, че относима се явява и разпоредбите на чл. 16 от ЗКПО, третиращи случаите на отклонение от данъчно облагане. Настоящият случай попада в хипотеза на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, според който за отклонение от данъчно облагане се счита и заплащането на възнаграждения и обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени, поради което и съдът прави извод, че ревизиращите органи правилно са установили допълнителни задължения по ЗКПО, и в тази част РА, е законосъобразен.

По отношение на непризнатите за данъчни цели разходи в размер на 3 700 лв. по фактури с № 5290 от 16.06.2022 г. и № 5323 от 15.12.2022 г, издадени от СМДЛ „ГЕНОМЕН ЦЕНТЪР“, с предмет клинични изследвания, в хода на съдебното производство не беше осъществено доказване за връзката на този разход с дейността на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, който е търговец с лекарства на едро и няма общо с каквито и да било клинични изследвания. От страна на жалбоподателя е изтъкнато, че през 2022 г. лабораторията е провела серия генетични тестове на пациенти с диагнози, като тези тестове не се реимбурсират от НЗОК и трябва да се заплатят изцяло от пациентите. Фактът, че „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД е поело тези разходи доброволно, по никакъв начин не може да се отнесе към дейността на дружеството, дори да са налице данни за конкретни пациенти, закупили лекарства от „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД в резултат на тези изследвания. Клиничните изследвания не са дейност, развивана от ревизираното лице, поради което правилно и законосъобразно отчетените разходи не са признати за данъчни цели и е преобразуван финансовия резултат за 2022 г. в посока увеличен, на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО.

По отношение на непризнатите разходи за амортизации за МПС през 2022 г. по сметка 603 „Разходи за амортизации“, с осчетоводените разходи в размер на 50 829,50 лв., в хода на съдебното производство също не беше осъществено никакво доказване. Безспорно в счетоводния и данъчен амортизационен план на дружеството през м. 05.2022 г. е заведено МПС М. с първоначална стойност 60 000,00 лв., амортизационна норма 25% и годишна амортизация 10 000,00 лв. В данъчен период м. 03.2023 г. е издадено кредитно известие (КИ) и фактурата е отразена с данъчна основа в размер на 50 000.00 лв. и ДДС 10 000.00 лв. Следователно, годишната амортизация е в размер на 8 333.33 лв. Правилно приходните органи са се позовавали на нормата на чл. 62, ал. 2 от ЗКПО, според която промяната в стойностите на актива се отразява в данъчния амортизационен план към 1 януари на годината, в която са установени обстоятелствата, налагащи промяната. Не се извършва промяна в данъчния амортизационен план и не се коригира начислената данъчна амортизация за предходните години. Съгласно ал. 4, при определяне на данъчния финансов резултат годишната данъчна амортизация на актива за текущата година се коригира с разликата между начислената данъчна амортизация за актива през предходните години и тази, която би била начислена за тези години, ако обстоятелствата, налагащи промяната, са били известни през предходните години. Това не се прилага, когато обстоятелството, налагащо промяната в стойностите на актива, е откриване на грешка. В случая, промяната в стойността на актива е извършена през м. 03.2023 г. с получено КИ и доколкото изготвянето на финансовият отчет за предходната година се извършва до 30.06, то дружеството е могло да съобщи тази промяна и да я

отрази в същия, но не го е сторило. Поради това извършената корекция на годишната амортизация с РА е законосъобразна.

Предвид изложеното, жалбата е изцяло неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на правния спор, на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 150.00 евро по чл. 24, предл. второ от Наредба за заплащането на правната помощ.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-32003224000890-091-001/04.07.2025 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на РА № П-32003225124397-003-001/07.07.2025 г., издадени от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията и И. Б. И. - ръководител на ревизията, потвърдени с решение № 1138/19.09.2025г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност за м. 10.2019 г. до м. 11.2020 г., от м. 01.2021 г. до м. 10.2021 г., от м. 12.2021 г. до м. 08.2022 г. и от м. 11.2022 г. до м. 03.2023 г. в общ размер на 552 055,17 лв. - главница и лихви за забава общо в размер на 267 323,48 лв., както и корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане за 2022 г., ведно с съответната лихва за забава.

ОСЪЖДА „РЕИМЕКС ФАРМА“ ООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 150.00 евро, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщението.