

# РЕШЕНИЕ

№ 13386

гр. София, 30.07.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав**, в публично заседание на 17.07.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Доброслав Руков**

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **4492** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на „Колибра България“ ЕАД, чрез адвокат Д. Д. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002222000457-091-001/19.09.2022 г., потвърден с Решение № 327/15.03.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Посочено е, че в хода на проведеното ревизионно производство, органите по приходите са подхождали формално и незадълбочено, което е довело до нарушаване на принципите на данъчния процес.

Твърди се, че на 20.12.2019 г. между „Инса България“ ЕООД и „Колибра България“ ЕООД е сключен окончателен договор за продажба на софтуерен продукт, собственост на продавача. Прехвърлянето е завършено към 30.06.2020 г., като продавачът запазва правото си да ползва продукта. На 23.12.2019 г. е сключен договор за ползване и управление на софтуерен продукт между „Колибра България“ ЕООД и дружество Инса Лтд, М. Инса Лтд, М. получава правото да ползва продукта за целите на предоставяне на услугите по придобиване на вземания по Регламент 261/2004 и заплащане на обезщетения за закъснели и отменени полети. Тъй като продукта е в процес на допълнително софтуерно изработване, страните уговарят срок от 4 месеца до април 2020 г., през който не се заплаща възнаграждение от Инса Лтд за ползването,

защото „Колибра България” ЕООД има да развие допълнителни софтуерни функционалност за да може продуктът да работи достатъчно ефективно на пазара. Във връзка с пандемията от Корона вирус, на 01.04.2020 г. между „Колибра България” ЕООД и Инса Лтд, М. е сключен анекс към договора за ползване и управление, съгласно който гратисния срок се продължава до 30.06.2021 г., а в следствие до 31.10.2021 г. През месеци октомври и ноември 2021 г. „Колибра България” ЕООД започва да издава фактури на Инса Лтд, във връзка с уговореното възнаграждение. В началото на м. януари 2020 г. между Инса Лтд и „Инса България” ЕООД е сключен договор за предоставяне на услуги, „Инса България” ЕООД се явява лице, предоставящо услугите във връзка с придобиване на право на обезщетение по Регламент 261/2004 г. и заплащане на обезщетение на потребителите и събираното им, на потребителите на пазара. „Колибра България” ЕООД, като притежател на софтуерния продукт го развива - развива софтуер, бизнес стратегии, маркетинг, правно-административни аспекти и др., т.е. така се постигат целите, бизнес модела и икономическа активност, основани на приложението и развивани и управлявани от „Колибра България” ЕООД - собственик на приложението.

Във връзка с изложеното жалбоподателят твърди, че развивайки приложението, е било необходимо да встъпва във взаимоотношения с клиенти, които предоставят услуги за целите на развитието на този продукт: маркетингови, бизнес консултантски, правни, счетоводни и др. подобни услуги. Именно за ползването на такива услуги, е възникнало право на приспадане на данъчен кредит, отказано с оспорения РА. Посочва се, че органите по приходите са приели необосновано, че „Колибра България” ЕООД не е извършило нито една доставка през ревизирия период. „Инса България” ЕООД, чрез приложението предоставя услугите на своите клиенти, но самото приложение е притежание на „Колибра България” ЕООД, поради което следва да се приеме, че услугите се предоставят именно от жалбоподателя. За ползването на самото приложение последният е получавал от Инса Лтд, М. сума като месечно възнаграждение от 70 000 евро. Тези отношения са били уговорени в сключените между дружествата договори и анекси. Не е без значение и обстоятелството, че „Колибра България” ЕООД е получило лиценз на продажби на самолетни билети, от които е генерирало допълнителни приходи, т.е. всички доставки са били възмездни. Жалбоподателят изразява несъгласие с направения от органите по приходите извод, че доставките, получени от него не са били свързани с дейността му. Всички получени доставки, касаят маркетингови, правни, административни и др. подобни услуги, които са свързани с развитието на софтуерния продукт. По отношение на липсата на плащания, оспорваният сочи, че са извършени частични плащания от страна на Инса Лтд, М. към „Колибра България” ЕООД, поради липса на финансови ресурси. Необоснован е и извода, че малтийското дружество не е подавало данъчни декларации, защото такива са подавани надлежно. По отношение на приетото в РА заключение, че Инса Лтд, М. няма дейност, следва да се посочи, че дейността по придобиване на вземания се извършва от „Инса България” ЕООД. Естествено е при Инса Лтд, М., да липсват данни за такава дейност, защото „Инса България” ЕООД е купувало вземанията през ревизирия период. В резултат на тази дейност, „Колибра България” ЕООД е получавало възнаграждение от Инса Лтд, М.. На последно място се твърди, че сключения между Инса Лтд, М. и „Инса България” ЕООД договор е комисионен, а не както се твърди в РА за наем. Договорът следва да се тълкува и разбира единствено спрямо вложеният в него смисъл, както са изразили страните по

него. Очевидно е, че „Инса България“ ЕООД има функцията на комисионер. Съгласно Търговския закон, комисионерът извършва сделки за своя доверител - като именно това е предвидено да извършва „Инса България“ ЕООД като встъпва в договори за придобиване на вземания с трети лица, титуляри на такива вземания.

По време на проведените по делото заседания, оспорващият се представлява първоначално от адвокат Д., а впоследствие от адвокат Т., която поддържа жалбата. С молба от 23.01.2024 г. адвокат Т. е уведомила съда, че на основание чл. 35, ал. 2 от Закона за адвокатурата, представляваното от нея адвокатско дружество отказва процесуалното представителство на жалбоподателя.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт Н. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в минимален размер. Представени са допълнителни съображения в писмен вид.

По допустимостта на жалбата: решението на Директора на дирекция „ОДОП“ е изпратено на „Колибра България“ ЕООД по електронен път на 16.03.2023 г. Жалбата срещу РА е подадена чрез административния орган на 28.03.2023 г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

I. Фактически установявания.

Между страните не се спори, че Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002222000457-020-001 от 01.02.2022 г., с която е възложено извършването на ревизия на „Колибра България“ ЕООД за определяне на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 03.01.2020 г. до 30.09.2020 г. Заповедта е издадена от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директор на ТД на НАП, [населено място].

Ревизията е повторна и е във връзка с Решение № 38/07.01.2022 г., издадено от директора на дирекция ОДОП С..

В хода на производството са предприети процесуални действия и са събрани писмени доказателства.

Извършени са насрещни проверки.

От „Първа Инвестиционна Банка“ АД са изискани обяснения, представени в срок по преписката. От управителя на ревизираното лице К. Г. също са изискани обяснения, но такива не са получени. От приходната администрация на М. е изискана информация по линия на административното сътрудничество и такава е представена.

Присъединени са доказателства, събрани в хода на проведеното предходно ревизионно производство.

Установено е, че през ревизирания период, дейността на дружеството е свързана в предоставянето на услуги с цел разработване на софтуер, бизнес и административни

услуги, правни и счетоводни консултации, свързани с дейността на „Инса България“ ЕООД. Едноличен собственик на капитала на „Колибра България“ ЕООД е Инса Лтд, М.. Управител и на двете дружества е К. Г..

Страните не спорят, че през 2019 г. „Инса България“ ЕООД разработва софтуерен продукт Colibra. Съгласно Договор за продажба на софтуерен продукт от 20.12.2019 г. „Инса България“ ЕООД го продава на „Колибра България“ ЕООД. С продажбата върху купувача се прехвърлят всякакви програмни, продуктови и софтуерни кодове за правилното използване и функциониране на продукта. В договора е посочено, че продавачът прехвърля по смисъла на чл. 36. ал. 2 от Закона за авторското право и сродните му права изключителното право върху продукта. Купувачът „Колибра България“ ЕООД може да променя, видоизменя, надгражда и усъвършенства софтуерния продукт, така че и той да има авторско право върху изменения продукт по смисъла на ЗАПСП. Възнаграждението по договор и стойността на компютърната програма възлиза в размер на 380 000 лв. без ДДС, платима на две вноски по банков път. Задължение на „Инса България“ ЕООД е осигуряването на защита на авторството на продукта и недопускане на нерегламентирано разпространение на компютърната програма. Окончателното предаване на актива на купувача е осъществено, след издаването на фактура № 2 от 28.02.2020 г., фактура № 3/29.06.2020 г. и приемателно-предавателен протокол от 30.06.2020 г.

Установено е, че процесният софтуерен продукт е изработен от трето лице, по поръчка (възлагане) на „Инса България“ ЕООД. Същият може да бъде ползван, чрез мобилно приложение безплатно и е достъпен при сваляне от съответния магазин за приложения на мобилен телефон, без никакви други изисквания за неговото ползване. Софтуерният продукт Covibra е заведен в счетоводството на „Инса България“ ЕООД, по сметка 214 „Програмни продукти“ на стойност 367 406,96 лв. и е отписан към 30.06.2020 г.

Представен е Договор за ползване и управление на софтуерния продукт Colibra между Инса Лтд, М. и „Колибра България“ ЕООД, като малтийското дружество получава правото да ползва софтуерния продукт Colibra за целите на представяне на услугите по придобиване на вземания по Регламент 261/2004 и заплащане на обезщетения за закъснели и отменени полети. Възнаграждението по договора е в размер на 70 000 евро на месец. Уговорен е гратисен период от 01.01.2020 г. до 01.04.2020 г. Съгласно допълнително споразумение от 01.04.2020 г. гратисният период е продължен до 30.06.2021 г., а впоследствие и до 31.10.2021 г.

При проверка в дневник продажби на „Колибра България“ ЕООД е установено, че същото е включило фактури, издадени на Инса Лтд, М. за период от м. 10.2021 г. до м. 02.2022 г. на обща стойност 238 000 евро.

Извършен е обмен на информация с М., относно Инса Лтд, М..

От приходната администрация на М. е получен отговор, видно от който, Инса Лтд, М. е започнало дейност от 25.09.2021 г. Регистрирано е по ДДС от 25.09.2021 г. и дерегистрирано по ДДС на 01.06.2022 г. Посочено е, че Инса Лтд, М. не е подало дължимите декларации и с оглед на това номерът по ДДС е дерегистриран, считано от 01.06.2022 г. Според малтийските данъчни власти, дружеството е било без търговска дейност, което се потвърждава и от представените банкови извлечения и от факта, че не са подавани данъчни декларации. От банковите извлечения е установено, че плащания по издадените от „Колибра България“ ЕООД фактури не са извършвани.

Съгласно представения договор от 03.01.2020 г., сключен между Инса Лтд, М.,

възложител и „Инса България“ ЕООД, като изпълнител е уговорено, „Инса България“ ЕООД да влиза в договорни отношения с трети лица - клиенти, ползващи приложението Colibra, като закупува от свое име обезщетения по Регламент на ЕС 261/2004 от третите лица.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад № Р-22002222000457-092-001/29.08.2022 г., срещу който не е подадено писмено възражение.

След приключване на ревизионното производство е издаден ревизионен акт РА №Р-22002222000457-091-001 от 19.09.2022 г. от органа, възложил ревизията и от ръководителя на ревизиращия екип.

С ревизионния акт на дружеството са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 138 209,77 лв. и лихви за забава в размер на 31 585,60 лв. Същите произтичат от допълнително начислен данък на основание чл. 8б, ал. 1, във връзка с чл. 9, ат. 3, т. 2 от ЗДДС.

За да достигнат до тези изводи, органите по приходите са приели, че сключеният впоследствие договор между Инса Лтд, М. и „Инса България“ ЕООД обуславя доставка на услуга от страна на българското дружество към малтийското, като данъкът отново с изискуем от получателя, т.е. „Инса България“ ЕООД няма задължение да начислява ДДС. При извършена справка в дневник продажби на „Инса България“ ЕООД е установено, че няма включени фактури за извършени доставки към Инса Лтд, М.. Съгласно представения договор между Инса Лтд, М. и „Инса България“ ЕООД, за целите на договора, изпълнителят ползва софтуерният продукт за предоставяне на услуги на крайни клиенти - физически лица. Изпълнителят разполага с оперативна самостоятелност и организира дейността си. Възложителят носи отговорност да предостави и осигури ползването на софтуерния продукт. Изпълнителят обозначава себе си за оператор, предоставящ услугата. Изпълнителят организира провеждането на съдебни и извънсъдебни процедури и т.н.

Според органите по приходите, именувайки договора „Договор за предоставяне на услуги“ и афиширайки Инса Лтд, М. като получател на тези услуги се цели да се формира правна привидност, която да избегне начисляването на ДДС от страна на „Инса България“ ЕООД (чл. 21, ал. 2 от ЗДДС). В случай, че се спази волята на страните в договора, то доставчик на услугата за ползване на софтуера (наем на софтуера) се явява малтийското дружество, а получател - „Инса България“ ЕООД, като последния следва да начисли дължимия данък, но няма право да ползва правото на данъчен кредит, защото услугите са свързани с последващи освободени доставки. Сделките по прехвърляне на правото на управление на софтуера и последващото „получаване“ на услуги са в хипотезата на привидни сделки, сключени с цел отклонение от данъчното облагане и прикриващи сделката по прехвърляне на правото на управление на софтуера на „Инса България“ ЕООД. Формиран е извод, че чрез сключване на договор за отдаването под наем на софтуера на Инса Лтд, М., която сделка по правило се облага при получателя, се цели да се прикрие отдаването му на „Инса България“ ЕООД, която представлява облагаема доставка по смисъла на чл. 12, ал. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

Приходната администрация е достигнала до извода, че е налице заобикаляне на закона, тъй като чрез поредицата от сделки, между свързани лица, представлявани от едно и също лице, които пряко не противоречат на закона, се цели постигане на забранен резултат, а именно ползването на данъчен кредит и ефективното му

възстановяване по сделки, които са свързани с последващи освободени доставки. Прието е, че в случая договорите са сключени по начин и форма, които съзнателно са насочени към пораждање на правни последици, водещи до неправомерно ползване на данъчен кредит.

Общият извод, направен в РА е, че ползвател на софтуера Colibra е „Инса България” ЕООД, лице действащо като оператор на софтуера и сключващо договорите с клиентите на приложението. Следователно доставките към жалбоподателя „Колибра България” ЕООД, свързани с покупка, доработка, реклама и други дейности по отношение на софтуера Colibra, са с краен ползвател „Инса България” ЕООД, от което следва, че са налице безвъзмездни доставки приравнени на възмездни.

Предвид всичко гореизложено е прието, че през ревизирия период „Колибра България” ЕООД ЕООД извършва безвъзмездна доставка на услуга, която се приравнява на възмездна, съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС. „Инса България” ЕООД има качеството на получател по доставка На тези услуги по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС, във връзка е чл. 9, ал. 3 от същия закон, а „Колибра България” ЕООД се явява техен доставчик по реда на чл. 11, ал. 1 от същия закон, следователно следва да ги префактурира.

На основание чл. 53, ал. 3 от ППЗДДС, при извършване на безвъзмездни облагаеми доставки на услуги (в случая по чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС) начисленият данък е за сметка на доставчика „Колибра България” ЕООД. Тъй като са налице безвъзмездни доставки, приравнени на възмездни, за тях трябва задължително да се издаде данъчен документ - протокол с реквизитите по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с ал. 1 от същата разпоредба.

На основание чл. 82, ал. 1, чл. 86. ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 117, ал. 2 от същия закон на ревизираното дружество е начислен данък по фактурите, подробно описани в РД.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил.

По искане на жалбоподателя беше допуснато изслушване на комплексна съдебно-икономическа и съдебно-техническа експертиза (СИТЕ), чието писмено заключение беше приобщено към доказателствения материал, събран по време на производството.

Заключението е изготвено, като вещите лица са имали достъп до счетоводството на жалбоподателя, но там те не са установили наличието на документи, които не се съдържат в административната преписка. В заключението са описани коректно наличните първични счетоводни документи, фактури и аналитични ведомости и договори представени в хода на ревизията. В софтуерната част, експертът е проверил записите в интернет-пространството, касаещи приложението Colibra и данните, свързани със собствеността му и лицата, които са го изработили. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства. Настоящият съдебен състав намира, че заключението следва да се кредитира, като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства.

Вещите лица са достигнали до извода, че след извършен анализ на всички предоставени документи и справки по делото и по-конкретно, на хронологичен

опис на с/ка 401 „доставчици“ на „Колибра България“ ЕООД за период 01.01.2020 до 31.03.2020 г. е установено, че за този период за получени доставки, дружеството е заплатило сума е в размер на 834 575,46 лева. По-голямата част описаните фактури не са налични по делото. Направените разходи са от най-различно естество, като закупуване на техника, ремонтни дейности, доставка на дограма, адвокатски услуги, транспортни и куриерски услуги. Направените разходи са предимно свързани с популяризиране на приложението в търсачките и рекламна дейност на фирмата. Не е установено съставянето на приемателно-предавателни протоколи, свързани с фактурите, с които се документирани процесните доставки.

Според софтуерния експерт, за разработка на такъв тип софтуер, видно от информацията, запазена в регистрите, е бил сформиран екип от 8 човека (в по-ранен етап 7), като разработчиците - програмисти са трима. Към датата на изготвянето на заключението, приложението не може да бъде изтеглено и използвано. Нито от потребители на iPhone, нито от потребители на Android. Видно от Google Play, последната актуализация на приложението е от 19.10.2022 г. Може да се заключи, че приложението е функционирало безпроблемно до няколко (1-2) месеца след тази дата. След 19.10.2022 г. приложението не е било актуализирано и поддържано.

## **II. Анализ на събраните доказателства и правни изводи.**

Анализът на събраните доказателства, не дава възможност на съда да се съгласи с изтъкнатите от жалбоподателя доводи.

В случая правният спор се фокусира върху обстоятелството, дали за получени от „Колибра България“ ЕООД доставки, по фактури, подробно описани в РД и свързани с функционирането, рекламата и поддръжката на приложението Colibra, ревизираното лица има право на приспадане, съответно на възстановяване на данъчен кредит. Според направените от органите по приходите изводите тези доставки са безвъзмездни, поради което жалбоподателят няма право на приспадане или на възстановяване на платения във връзка с тях ДДС.

Легална дефиниция на понятието „безвъзмездна“ доставка е дадена в § 1, т. 8 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС и това е доставката, при която няма възнаграждение или стойността на даденото многократно надхвърля полученото.

Безвъзмездните доставки на стоки и услуги по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ЗДДС са извън предметния обхват на ЗДДС. В изрично определени от закона случаи обаче безвъзмездните доставки са приравнени на възмездни такива за целите на облагането с ДДС. Фактическите състави, при които за доставчика на безвъзмездни услуги възниква задължение да начисли данък, са уредени в чл. 9. ал. 3 от ЗДДС.

Съгласно чл. 69 от ЗДДС, доставките, за които регистрираното лице има право на приспадане на данъчен кредит, трябва да се използват за целите на извършваните от него облагаеми доставки. Тълкуването на тази норма води към безспорния извод, че направените разходи, във връзка, с които регистрирано лице, може да ползва право на данъчен кредит, следва да имат пряка и непосредствена връзка с конкретна облагаема и доставка и същата да

пряко свързана с друга, извършана от същото лице последваща доставка. Съдебна практика последователно сочи, че само наличието на пряка и непосредствена връзка между определена получена доставка и една или повече извършени последващи доставки, ще породят право на приспадане на ДДС. Ако не може да се установи конкретна и пряка връзка между получена и извършена доставка, от лицето, претендиращо право на приспадане на ДДС, следва да се провери дали направените разходи за получени стоки или услуги са част от общите разходи, които са свързани с цялостната икономическа дейност на това лице. И в единия, и в другия случай наличието на пряка и непосредствена връзка предполага, че разходите по получените доставки са включени в цената на конкретни извършени доставки или съответно в цената на стоките или услугите, доставяни от данъчнозадълженото лице в рамките на икономическата му дейност.

В разглеждания казус, на първо място не бяха изяснени ползата и икономическата логика от създаването на две дружества - „Колибра България” ЕООД и Инса Лтд, М., чиято дейност е свързана единствено и само с дейността, касаеща поддръжката, използването и популяризирането на софтуерното приложение Colibra, което е било създадено по поръчка и в съответствие с бизнес интересите на „Инса България” ЕООД и реално единствено и само това дружество е имало икономически ползи от неговото функциониране. В тази връзка, съдът не може да приеме декларативните манифести, изложени в жалбата от типа на „защото така се прави” и че „това е нормален бизнес модел”. Безспорно е, че приложението е съществувало и функционирало през 2019 г. до 2021 г. и през този период от време, независимо от формалната му продажба от „Инса България” ЕООД на „Колибра България” ЕООД и преотдаването му за ползване на Инса Лтд, М. и впоследствие отново на „Инса България” ЕООД, същото е носело икономически изгоди, доколкото е имало такива единствено и само на лицето, по чиято поръчка то е било създадено - „Инса България” ЕООД. Видно от направеното по време на проведеното открито заседание от вещото лице – софтуерен експерт, уточнение, от данните, проучени от него от 2019 г., т.е. от момента на създаването на приложението до последната му актуализация през 2021 г., техническият състав, който е разработвал системата, както и общият изглед на приложението не са променяни. При липса на данни, за преминаването на специалистите, създали приложението от „Инса България” ЕООД към „Колибра България” ЕООД, следва да се приеме, че при продажбата е налице симулация, която е от полза единствено на „Инса България” ЕООД. Последното дружество е било през цялото време на съществуването на приложението негов ползвател и като оператор на същото е одобрявало актуализациите му и е сключвало договорите с пътниците, решили да търсят обезщетение за отменен или закъснял полет.

На следващо място е безспорно, че и трите дружества са свързани лица, по смисъла на § 1, т. 3, б. „г” от ДОПК, защото К. Г. е управлявал и представлявал и трите и като такъв е сключвал договорите за продажба и ползване на приложението и анексите към тях. В тази връзка съдът намира, че истинността на направените волеизявления и сключени споразумения, може да бъде поставена под съмнение. Солиден аргумент в тази насока е



внимателния преглед на съдържанието на следните подписани между страните договори.

Съгласно предварителен договор от 12.12.2019 г. между „Инса България“ ЕООД и „Инса България“ ЕООД, „Колибра България“ ЕООД има правото да предостави и/или делегира част или всички права по настоящия договор на трето лице/трети лица в зависимост от бизнес преценката си. Страните се съгласяват, че ще сключат окончателен договор за продажба на софтуерния продукт не по късно от 01.01.2020 г. Със сключването на договор за продажба на софтуерния продукт настоящият договор не се прекратява, а страните продължават да го изпълняват, докато софтуерният продукт не бъде окончателно предаден на „Инса България“ ЕООД.

Според чл. 20 на Договор за продажба на софтуерен продукт от 20.12.2019 г. между „Инса България“ ЕООД и „Колибра България“ ЕООД, никоя от страните няма право да прехвърля свои права или задължения по договора на трети лица.

Само три дни след сключването на този договор, „Колибра България“ ЕООД, чрез К. Г., сключва договор с Инса Лтд, М., отново чрез К. Г., за отдаването на приложението за ползване, което е в нарушение на договора, между „Инса България“ ЕООД и „Колибра България“ ЕООД. В случая няма данни, някое от тези дружества да е предявило претенция за получаване на неустойка за неспазване на клаузите на договора, каквато неустойка по принцип е предвидена.

Допълнителен довод към извода на симулативност на съглашенията между трите дружества е факта, че между тях на практика липсват извършени плащания. По издадените фактури на Инса Лтд, М., които са в общ размер на 238 000 евро, са заплатени само 22 250 евро, като няма данни за начисляване на уговорените неустойки за забавата.

Изложеното мотивира съда да възприеме направения от органите по приходите извод, че доставките към „Колибра България“ ЕООД, по които то претендира право на възстановяване на данъчен кредит, са свързани само с поддръжката, рекламата и функционирането на приложението Colibra, чиито единствен ползвател се явява „Инса България“ ЕООД. По делото се установи, че от датата на регистрация по ЗДДС - 03.01.2020 г. до края на ревизирания период 30.09.2020 г., „Колибра България“ ЕООД, не е извършило нито една доставка – облагаема или освободена. През този период дружеството е извършвало покупки, документирани, посредством процесните фактури и тези покупки не са били свързани по никакъв начин, с икономическата му дейност, каквото между впрочем липсва. От доставките към „Колибра България“ ЕООД на практика се е ползвало само свързаното лице „Инса България“ ЕООД. При липса на реални икономически ползи за „Колибра България“ ЕООД, независимо от уговореното възнаграждение за ползването на приложението в размер на 70 000 евро, месечно, платимо от Инса Лтд, М., следва да се приеме, че реалният получател по процесните доставки, по които се претендира право на възстановяване на данъчен кредит е „Инса България“ ЕООД, а „Колибра България“ ЕООД се явява техен доставчик по реда на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и както правилно са посочили органите по приходите следва да ги префактурира.

Сделките по прехвърляне на правото на управление на софтуера и последващото „получаване“ на услуги са в хипотезата на привидни сделки, сключени с цел отклонение от данъчното облагане и прикриващи сделката по прехвърляне на правото на управление на софтуера на „Инса България“ ЕООД. Чрез поредицата от договорки между свързани лица се цели ползването на данъчен кредит и ефективното му възстановяване по сделки, които не са свързани с последващи доставки, извършвани реално от лицето, което претендира това право на възстановяване.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, и при съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника се дължат разноски. Такива са поискани своевременно, поради което следва да бъдат присъдени.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и чл. 160, ал. 1, пр. 1 и пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав,**

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „Колибра България“ ЕАД, чрез адвокат Д. Д. с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ет. 7, офис 29 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002222000457-091-001/19.09.2022 г., потвърден с Решение № 327/15.03.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** „Колибра България“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната Агенция за Приходите, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 11 442 (единадесет хиляди четиристотин четиридесет и два) лева, представляващата представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.