

# РЕШЕНИЕ

№ 2727

гр. София, 20.04.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 15.02.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **2998** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт (РА) № Р-22221117007275-091-001/08.11.2019г. на органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с решение № 124/23.01.2020г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С.. С РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС, в резултат на начислен данък, на основание чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС - ДДС за довносяне 787124,88 лв. и лихви за забава 351306,54 лв., към 08.11.2019г. Основанието е, че [фирма] е третирано осъществява от него дейности (доставки) като „освободени”, тъй като е считало, че същите попадат в обхвата на здравните (медицинските) услуги, органът по приходите е констатирал, че дейностите не представляват освободени доставки, по смисъла на чл. 39, ал. 1 от ЗДДС.

Жалбоподателят излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА в жалбата, съдебно заседание и писмени бележки. Позовава се на обстоятелството, че е лечебно заведение от вида тъканна банка, уредено в чл. 10, т.7 и чл. 28б, ал.1 от ЗЛЗ, представлява здравно заведение по смисъла на чл. 39, т. 1 от ЗДДС. В съдебното производство се доказало и обстоятелството, че е изпълнено и второто условие по чл. 39, т.1 от ЗДДС, а именно жалбоподателят извършва здравни (медицински) услуги и пряко свързаните с тях услуги по смисъла на цитираната разпоредба. Този извод следвал от уредбата на дейността на тъканната банка в българското законодателство, която била с ограничен предмет на дейност единствено и само вземане, изследване, етикетирание, обработване, транспортиране, съхраняване и преработване органи,

тъкани и клетки с медицински цели. ЗТОТ определя дейността на тъканната банка по чл.28в от ЗЛЗ като трансплантация, а също и медицинския стандарт за трансплантация на органи, тъкани и клетки, респективно като медицинска дейност извършвана с цел лечение на определени заболявания. Обстоятелството, че жалбоподателят има право да извършва единствено и само описаната дейност, се потвърждавало и от изложеното в представените по делото писмо изх. № 26-00-464/13.03.2018 г. на Директора на Столичната регионална здравна инспекция и писмо изх. № 40-03- 93/09.03.2018 г. на изпълнителния директор на Изпълнителна агенция по трансплантация, от анализа в които се изяснява, че дейността се извършва с лечебна цел. а събираните клетки са с единствено предназначение ползване в хуманната медицина, както и че извършваните от жалбоподателя дейности по чл. 28б, ал.1 от ЗЛЗ представляват медицински (здравни) услуги, тъй като имат за единствена цел използването на съхранените стволови клетки за автоложна трансплантация при необходимост от лечение па същото лице или алогенна трансплантация при необходимост от използването им за лечение на друго лице, както и че събирането и съхранението на стволови клетки е единственото условие за провеждане на успешно лечение на множество заболявания. Позовава се на констатациите на експертната относно заболяванията за лечението, на които са нужни стволови клетки, каквито събира и съхранява лечебното заведение жалбоподател. Сочи, че от приложимата нормативна уредба, както и от събраните доказателства следва, че извършваната от лечебното заведение жалбоподател дейност напълно отговаря на критериите на чл. 39, т. 1 ЗДДС за освободена доставка.

По повод позоваването на Решение №7779/23.05.2019 г. по адм. дело № 903/2019 на ВАС, с което се отхвърля жалбата на лечебното заведение срещу акта за регистрация по ЗДДС, счита, че дори и при съобразяване с това решение, част от извършваната дейност е от освободени от облагане с ДДС доставки, а именно: дейностите, свързани с пробовземането на изходния биологичен материал (кръв и тъкан), извличането на столовите клетки (обработката), извършването на медицински лабораторни изследвания, както и администрирането на медицинското досие представляват (медицински) услуги и пряко свързаните с тях услуги, за които приходите са описани в ССЕ представляват според жалбоподателя здравни (медицински) услуги или свързани с тях по смисъла на чл. 39, т.1 от ЗДДС и медицинска помощ по смисъла на чл. 132. §1. буква „б” от Директива 2006/112/120, съответно е освободена доставка по чл. 39. т. 1 ЗДДС и не следва да се облагат с ДДС. Посочва като нарушение това, че при ревизията и административното обжалване не е извършен анализ на отделните дейности, които осъществява лечебното заведение и които формират приходите му за процесния период, въпреки предоставени данни и направени възражения от жалбоподателя в рамките на административното производство. Обстоятелството, че жалбоподателят извършва няколко типа дейности, което е видно от сключените от лечебното заведение договори и приложения към тях, е отразено при извършване на ревизията (стр. 10 от ревизионния доклад), като това обстоятелство е станало и повод за искане па становище от Дирекция „ОДОП“ С. с цел изясняване дали така обособените видове дейности представляват освободени доставки по смисъла на чл. 39 ,т.1 ЗДДС. НАП възприема неправилното според жалбоподателя становище, че отделните дейности, извършвани от лечебното заведение, не могат да се определят като такива със самостоятелно значение, а представляват цялостна доставка. Възражава срещу това становище, защото, включително и в производството по

обжалване на акта за регистрация по ЗДДС на дружеството, не е извършван анализ на отделните дейности, извършвани от лечебното заведение с цел определяне кои от тях представляват освободени доставки по чл. 39, т.1 от ЗДДС, видно и от цитираните решения на Съда на Европейския съюз по дело № С-86/09 и по дело № С- 262/08 не изключват възможността някои от извършваните от жалбоподателя дейности да представляват освободени доставки, като именно в тази връзка са аргументите за необходим анализ, касаещ извършването на изследвания с диагностична цел. Претендира разноски за държавна такса и депозит за вещото лице.

Ответникът - Директорът на Дирекция „ОДОП“-гр.С. при ЦУ на НАП, представляван по делото от юрк. З., оспорва жалбата, иска да бъде отхвърлена от съда като неоснователна и недоказана и да постанови решение, с което да остави в сила процесния РА, потвърден с решението му и цитираните в него решения на ВАС и СЕС. Конкретно по приложенията към представените договори, които съдържат програма съхранение, финансови условия, счита, че не следва да се кредитират, понеже представлявали частни документи, нямат доказателствена сила, нямат дата, дописана е година, нямат подписи на възложител. Не оспорва тези документи като авторство, а счита, че са създадени за целите на настоящото производство. Част от тези дейности попадат като усвоени доставки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221117007275-020-001/25.10.2017 г., връчена на 15.11.2017 г., издадена от Т. И. Т., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Ревизията е възложена на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 29.01.2012 г. до 30.09.2017 г. Впоследствие ревизията е спирана и възобновявана със заповеди за спиране и за изменение на ЗВР, като със ЗИЗВР №Р-22221117007275-020-003/13.06.2019 г. са изменени екипът и обхватът на ревизията, като срокът за приключване на ревизията е до 16.08.2019 г. Първата заповед за възлагане на ревизията и заповедта за спиране са издадени от Т. И. Т., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Посоченото лице е оправомощено със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Останалите заповеди са издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С. съгласно Заповед №РД-01-728/02.05.2018 г. на директора на ТД на НАП С.. Последната е оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. и Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221117007275-092-001/11.10.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпило писмено възражение срещу констатациите в РД с вх. №53-00-2665 от 30.10.2019 г., което е обсъдено, но е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221117007275-091-001/08.11.2019 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на

14.11.2019 г.

Същият е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“, който с Решение №124/23.01.2020г. е потвърдил ревизионния акт за данъчни периоди от м.01.2012г. до м.01.2013 г., от м. 03.2013 г. до м. 05.2013 г.; от м. 07.2013 г. до м. 04.2014 г.; от м. 08.2014 г. до м. 09.2017 г., ведно със съответните лихви. Указал е, че погасителната давност за установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 11.2012 г. е изтекла, поради което РА не подлежи на принудително изпълнение и е указал да се извърши проверка за установяване на основания за прилагане на разпоредбата на чл. 170, ал. 3 от ДОПК, както и предприемане на съответните действия по чл. 173 от ДОПК за отписване на тези задължения. Оставил е без разглеждане жалбата в останалата оспорена част (не са налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2013 г., м. 06.2013 г.; от м. 05.2014 г. до м. 07.2014 г.), като недопустима.

Пред съда жалбата се поддържа срещу РА в частта, потвърдена с Решение №124/23.01.2020г. на ответника – определени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м.01.2012г. до м.01.2013 г., от м. 03.2013 г. до м. 05.2013 г.; от м. 07.2013 г. до м. 04.2014 г.; от м. 08.2014 г. до м. 09.2017 г., ведно със съответните лихви.

При ревизията е констатирано, че ревизираното дружество е лечебно заведение - вид „Тъканна банка“ с предмет на дейност вземане, изследване, съхранение и преработване на органи, тъкани и клетки с медицински цели. [фирма] е регистрирано съгласно разпоредбите на Закона за лечебните заведения /ЗЛЗ/ и Закона за трансплантация на органи, тъкани и клетки /ЗТОТК/, като извършва медицинска дейност съгласно Разрешение №5 от 26.11.2010 г. от Изпълнителна агенция по трансплантацията /И./ към Министерство на здравеопазването. Дейността, която извършва дружеството е дефинирана като трансплантация предвид, че ЗТОТК дефинира предвидената в чл. 28б от ЗЛЗ дейност на тъканната банка като трансплантация. Чл. 2, ал. 1 от ЗТОТК определя трансплантацията като съвкупност от медицински и други дейности, свързани с вземане на органи, тъкани и клетки от човешки или животински труп или от живо лице и присаждането им на друго лице с лечебна цел, като ал. 5 предвижда, че трансплантацията включва и дейностите, свързани с донорство, осигуряване, характеризиране, експертиза, обработка, преработка, етикетиране, съхраняване, транспортиране и предоставяне на органи, тъкани и клетки, предназначени за ползване в хуманната медицина, Чл. 28б от ЗЛЗ ясно определя тъканната банка като вид лечебно заведение, в което лекар с помощта на други специалисти взема, изследва, етикетира, обработва, транспортира, съхранява и преработва органи, тъкани и клетки с медицински цели.

Съгласно подробното описание на икономическите дейности на ревизираното лице в РД (л.44-45 по делото) в [фирма] се извършват вземане (извличане) на стволони клетки от кръв и/или тъкан взета от жив донор; лабораторни дейности и изследвания за установяване на изходния биологичен материал и изолираните от него стволони клетки; обработка/преработка на взетия материал; идентифициране на всеки донор и материал; поставяне в специализирани опаковки на стволоните клетки; съхраняване на стволоните клетки в крио банка; предоставяне на стволоните клетки на болници и други, тъй като не може пряко да извършва самото прилагане (присаждане) на стволони клетки, което се извършва от друг вид лечебни заведения, най-често болници.

Цитирани са срещу всяка дейност използваните термини от ДР от ЗТОТК.

Съгласно РД ревизираното лице третира осъществяваните от него сделки като

освободени, тъй като счита, че същите попадат в обхвата на здравни /медицински/ услуги. На дружеството е извършена проверка относно наличие на обстоятелства за задължителна регистрация по ЗДДС, на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС. В хода на извършената проверка е констатирано, че извършваните услуги от дружеството не попадат в обхвата на освободени доставки и е издаден Акт за регистрация по ЗДДС №220421701456309/11.09.2017г. След провеждане на обжалване по административен и съдебен ред, жалбата срещу акта за регистрация по ЗДДС на жалбоподателя е отхвърлена с Решение №7779/23.05.2019г. по адм.дело № 903/2019г. на ВАС на РБ. В мотивите на решението е прието, че налице пълна идентичност на дейността на жалбоподателя с тази, по повод на която е направено тълкуване в две решения на СЕС – по дело С-86/09 и по дело С-262/08. ВАС приема, че жалбоподателят не е доказал, че дейността му попада сред единствените изключения, които СЕС в цитираните решения допуска, за да приеме, че част или всички описани дейности би могло да са освободени от облагане с ДДС - дейност по анализ на взетия биологичен материал с диагностична цел и до доказана пряка връзка на евентуална бъдеща терапия с действително извършена дейност, дейност в процес на извършване или конкретно планирана дейност, а от събраните доказателства обосновано можело да се заключи, че тези изключения не са налице. Видно от описанието на предмета на процесните доставки на услуги в представените договори между дружеството и неговите клиенти, извършваният анализ на взетия биологичен материал се прави с цел да се установи годността му за замразяване, съхранение и бъдещото му използване за трансплантация, което се потвърждава и от заключението по СМЕ. В нея ясно е описано, че установяването на здравословното състояние на майката и бебето е с оглед на събиране на информация относно качествата на взетия биологичен материал, съгласно задължителния Медицински стандарт за трансплантация на органи, тъкани и клетки, а всяка експертиза завършва с лекарско становище относно състоянието и характеристиките на получените стволови клетки, като вещото лице е уточнило, че извършваните изследвания могат послужат за диагностициране на заболяване, а не че такава диагностика е цел на изследването, като в крайна сметка, диагностиката е с цел да се установи годността на биологичния материал. ВАС е отбелязал и че липсват твърдения и доказателства за пряка връзка на евентуална бъдеща терапия, чрез използване на взетия биологичен материал, с действително извършена медицинска дейност, медицинска дейност в процес на извършване или конкретно планирана такава дейност. Националната правна регламентация и удостоверенията на И. и СРЗИ за характера на процесната дейност като част от дейността по трансплантация /определена като медицинска дейност/ според ВАС не е решаващо обстоятелство за определяне на освободения характер на процесните доставки на услуги. В заключение потвърждава акта за регистрация по ЗДДС.

В хода на ревизията е установено, че съгласно сключени от страна на „ [фирма]“ АД договори с клиентите, както и представени справки и документи, извършваните от ревизираното дружество дейности са: пробовземане на изходния биологичен материал; вземане на клетките, включващо лабораторни дейности по тяхното извличане от изходния биологичен материал /обработка на взетия биологичен материал/; извършване на медицински лабораторни изследвания; администриране на медицинските досиета и съхранение на стволови клетки. Извън тези дейности, дружеството е реализирало и незначителни по размер приходи от научни изследвания и проекти и инцидентна продажба на лабораторни консумативи.

Отделно ревизиращите се позовават на Становище №Р-22221117007275-076-001/26.08.2019 г. от директора на дирекция ОДОП С. във връзка с направено писмено запитване от ревизираното лице, че следва да се съобразят мотивите на касационната инстанция в Решение №7779/23.05.2019 г. при определяне на данъчното третиране по ЗДДС на доставките, извършвани от [фирма], тъй като решението е окончателно и задължително за страните по делото. Предвид това е изразено мнение, че изброените в запитването дейности /пробовземане на изходния биологичен материал; вземане на клетките, включващо лабораторни дейности по тяхното извличане от изходния биологичен материал - обработка на взетия биологичен материал; извършване на медицински лабораторни изследвания; администриране на медицинските досиета и съхранение на стволови клетки/ се обхващат от извършваните от дружеството услуги по вземане и съхранение на стволови клетки, изолирани от умбиликална кръв от пъпна връв, не представляват освободени доставки по смисъла на чл. 39, т. 1 от ЗДДС, като са посочени конкретно разпоредбите му. Констатирано е, че изброените отделни дейности не могат да се определят като такива със самостоятелно значение всяка за себе си и не представляват самостоятелна цел за техния получател, а напротив - съставляват в своята съвкупност цялостната доставка по вземане и съхранение на стволови клетки за целите на бъдещото им използване за трансплантация.

Направен е извод, че доставките, извършвани от „Тъканна банка-Б.“ АД са облагаеми, съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС. Установено е, че за периода от м. 01.2011 г. до м. 12.2011 г. дружеството е формирало облагаем оборот за задължителна регистрация по ЗДДС в размер на 626 714,00 лв., от продажба на услуги на физически лица. Същото е следвало да подаде заявление за регистрация до 14.01.2012 г., но такова не е подадено. Дружеството е регистрирано по ЗДДС считано от 25.09.2017 г., по инициатива на орган по приходите, като акта за регистрация е потвърден при обжалването му, както се посочи по горе с решението на ВАС на РБ.

Съгласно чл. 102, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените от него услуги, за които данъкът е изискуем от получателя за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден акт за регистрация, ако лицето е подало заявлението си за регистрация в срок до датата, на която е регистрирано по реда на ЗДДС, т.е. от 29.01.2012г. до датата, на която РЛ е регистрирано по реда на ЗДДС, тоест до 25.09.2017г. За периода от 29.01.2012 г. до м. 08.2017 г. от ревизираното лице не са подавани СД. Декларация по реда на ЗДДС е подадена само за м. 09.2017 г. и обхваща периода 25.09.2017 г. - 30.09.2017 г.

Ревизиращият екип е констатирал, че ревизираното лице е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3 от ЗДДС, тъй като извършваната от него дейност представлява независима икономическа дейност по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗДДС. С оглед описаните факти и обстоятелства всички доставки от ревизираното лице според ревизиращите органи представляват облагаеми доставки по смисъла на чл.12, ал.1 от ЗДДС и същите са в резултат на извършвана от лицето независима икономическа дейност. На основание чл.

102, ал. 3, т. 1 и ал. 4 от ЗДДС за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок е прието, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация, ако лицето е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите. Ревизираното лице е следвало да подаде в срок до 14.01.2012 г. заявление за регистрация по ЗДДС и съобразно разпоредбата на чл. 101, ал. 6 и ал. 7 от ЗДДС, т. е. до 28.01.2012 г. да бъде регистрирано по ЗДДС. Считано от 29.01.2012 г., „Тъканна банка-Б.“ АД е било задължено да начислява ДДС за извършени облагаеми доставки. В РД, в табличен вид е изготвена Справка за приходите от продажби по месеци за периодите от 29.01.2012г. до 24.09.2017 г. На база съдържащите се в нея данни и предвид изложеното, с РА е определен дължим данък в размер на 787124,88 лв., при деклариран от лицето данък за възстановяване в размер на 4 951,38 лв. в данъчен период м. 09.2017 г., като е прието че той е включен в цената предвид разпоредбата на чл. 67, ал. 2 от ЗДДС.

Предвид изложеното и на основание органите по приходите са начислили за всеки един от ревизираните данъчни периоди дължимия за извършените облагаеми доставки данък.

В хода на съдебното производство са събрани доказателства – заключения по комбинирана съдебно медицинска експертиза и по съдебно счетоводна експертиза.

В заключението на комбинирана съдебномедицинска експертиза е отговорено на въпроси, както следва: 1) Извършва ли жалбоподателя диагностични изследвания с цел установяване на болести на майката и детето, какви заболявания и могат ли извършените изследвания да обслужват диагностична цел -установяване на заболяване на майката и детето. Тъканна Банка- Б.” АД , регистрирана по ЗЛЗ в изпълнение на изискванията на Медицински стандарт за трансплантация на органи, тъкани и клетки, издадена от Министерството на здравеопазването Обн. ДВ. Бр.23 от 16.03.2007г. Раздел Епикриза на живи донори, е вид лечебно заведение, в което се извършва само медицинска дейност с цел диагностични изследвания на стволови клетки с разрешение за осъществяване на тази дейност от Изпълнителната агенция по трансплантация Разрешение N 5/26.11.2010г. Медицинската дейност, която се извършва с цел диагностични изследвания на стволови клетки, извършвани от специалисти в „ТБ-Б.: АД е за установяване на болести у майката и детето за наличие на инфекциозни заболявания, които могат генетично да бъдат предадени от майка на дете и последващото съхранение на тези клетки. Диагностичните изследвания преди да се пристъпи към съхранение на биологичния материал се налагат за установяване здравословния статус на съответния предоставен биологичен материал – кръв или тъкан и на изолираните от него стволови клетки, които след това ще бъдат използвани за целите на трансплантацията. При преглед на произволна извадка от донорските досиета направена от двете вещи лица е видно, че се извършва дейност по анализ на взетия биологичен материал с диагностична цел. Във връзка със установяване на здравословния статус на майката в

досиетата се съдържа фиш за анамнеза относно заболявания, рисково поведение и вредни навици, които биха представлявали риск за реципиента. Извършват се медицински изследвания с цел установяване дали майката страда от някои от описаните в заключението заболявания: За установяване здравния статус на донора – Бебе се извършват диагностични изследвания за установяване на заболявания на детето, изброени на л.3 от заключението. Вземането на клетките, което включва лабораторни дейности по тяхното извличане от изходния биологичен материал е пряко свързано с евентуална бъдеща терапия, съответно възможно лечение на заболявания, посочени в Наредба № 4 от 31.01.2005 г. за определяне на заболяванията, за чието лечение МЗ финансира дейностите по вземане и присаждане на тъкани и клетки, съгласно наредба 29 от 27.06.2007г. Следователно, извършените изследвания на майката и детето от „ТБ-Б.: АД са отново дейности които са с диагностична цел за установяване на заболявания на майката и детето; 2) На въпроса изпълнява ли се медицински стандарт за трансплантация на тъкани , органи и клетки в част „Епикриза на живи донори се посочва, че се изпълнява в част „ Експертиза на живи донори” като се следва стриктно т. 1.4. „провеждане на необходимите медицински изследвания, свързани с трансплантацията”; т. 1.5. „осигуряване качество и безопасност на органите, тъканите и клетките, предназначени за трансплантация”;.... т. 1.6. „критериите за подбор на донори и реципиенти и изисквания към лечебните заведения, които извършват трансплантацията”..... както и в т. 20. ...”Експертизата цели установяване на здравословното състояние на донора, включително качествата на подлежащите на вземане органи, тъкани и клетки, и изключване на евентуални заболявания, които биха представлявали риск за реципиента”. Дейностите които се извършват в [фирма] са въз основа на ЗЛЗ и ЗТОТК. Дейностите по вземане на клетки включват: вземане на клетки за лечение на заболявания, определени с Наредба № 4 от 2005 г. вещите лица се позовават на финансираните според Наредба N 29 от 27. 6. 2007г. дейности по трансплантация, сред които вземане на тъкани и клетки за лечение на заболявания, определени с Наредба № 4 от 2005 г.; присаждане на тъкани и клетки за лечение на такива заболявания; имунологични изследвания за търсене и откриване на съвместим донор на стволови клетки, което според вещите лица потвърждава, че жалбоподателят е вид лечебно заведение, в което се извършва само медицинска дейност с цел диагностични изследвания на стволови клетки; 3-4) Що се отнася до провеждането на лечения на заболявания на базата на взетите стволови клетки от пълна връв и съществуват ли заболявания успешното лечение, на които е възможно единствено при трансплантация на стволови клетки и ако да какви са възможностите на пациента, ако негови клетки не са съхранени вещите лица описват характеристиките и предимствата на стволовите клетки и че присаждането /трансплантацията/ на съхранените стволови клетки е необходимо за лечение на множество заболявания, които са подробно описани на л.4-14 по делото. Посочено е, че с всеки изминал ден се допълва списъка с болести, които се поддават на лечение чрез стволови клетки, това дава надежда за живот дори на неизлечимо болни, а в бъдеще стволовите клетки могат да бъдат средство и за подновяване на стареещите тъкани на



тялото.

Изслушано е заключение по ССЕ, в която са направени за начина и редовността на счетоводството на [фирма], като е прието, че е организирано и заведено в съответствие с изискванията на ЗСч и НСФОМСП. Вещото лице е разделило по пера приходите на дружеството по сключени договори за вземане и съхранение на стволови клетки, като се установи какъв е размерът на приходите за всеки от описаните в РА данъчни периоди за извършване на всяка една от следните дейности: Пробовземане на изходния биологичен материал; Вземане на клетките, включващо лабораторни дейности по тяхното извличане от изходния биологичен материал (обработка на взетия биологичен материал); извършване на медицински лабораторни изследвания; администриране и съхранение на медицински досиета и съхранение на стволови клетки. Описало е за отделните отчетни периоди от 2011 до 2016, отразените приходи от услуги и в таблица от № 3 до № 16. Дружеството е отчетло приходи от дейността си на лечебно заведение вид „тъканна банка“, която представлява съвкупност от дейности които са обособени в две групи: Първата група включва дейностите, свързани с пробовземане (вземане) на изходния биологичен материал (кръв и тъкан), извличане (вземане) на стволовите клетки (обработката и преработката), извършване на медицински лабораторни изследвания, както и администриране на медицинското досие. Във втората група се включва дейността по продължителното съхранение на стволовите клетки за срока на договора. От отчетността на [фирма] са прегледани отделните донорски досиета, образувани в периода от 2006г. (начало на дейността) и следващи години, включително в периода на експертизата, поради обстоятелството, че за проверявания период има постъпващи плащания по договори, сключени от създаване на дружеството. По-специално, от досиетата, прегледът обхваща приложените типови пакети документи, които се оформят с потребителите на услуги, в т.ч. договори с приложения, фактури и други. В договорите (Договори за вземане и съхраняване на стволови клетки изолирани от умбиликарна кръв и от пъпна връв) финансовите взаимоотношения са описани в отделно Приложение № 4 (в по-късните години Приложението е с № 2) „Програма за съхранение, финансови условия и таблица на тарифите (таксите) на извършваните дейности“, което приложение е с идентична структура, описваща формирането на общата сума. Общият размер на финансирането (заплащане) на услугата е разделено на първоначална такса и такса за съхранение. В първоначалната такса е включено финансирането на първата група дейности, свързани с пробовземане на изходен биологичен материал (кръв и тъкан), извличане (вземане) на стволови клетки (обработка и преработка), извършване на медицински лабораторни изследвания, и администриране на медицинско досие. Този приход покрива текущите разходи по извършването на тези дейности и се признава за приход за текущата година. Приходите за съхранение на стволовите клетки се признават за приход в края на всяка година, пропорционално според срока за съхранение, който е определен в конкретния договор (както това е описано в счетоводната политика на дружеството). Общата сума като принцип се заплаща на части по следните начини: Първоначална такса заедно с целия размер на таксата за съхранение

(с което се предплаща съхранението за срока на договора) на две части. При този случай първоначалната такса се осчетоводява като текущ приход за годината, а предплатения пълен размер на таксата за съхранение се осчетоводява като приход за бъдещи периоди и в края на всяка година за текущ приход се признава пропорционална част от нея, според срока за съхранение, който е определен в конкретния договор. Първоначална такса заедно със съхранението само за текущата година и такса за съхранение заплащана всяка година след първата. При този случай, първоначалната такса заедно с таксата за съхранение за първата година се осчетоводяват като текущ приход за годината. В последствие, постъпващите годишни такси за съхранение за следващи години се осчетоводяват като текущ приход за годината, в която е отчетено постъпление. При прегледа на донорските досиета е видно, че с потребителите на услуги се сключвани договори, в които е описан обхвата на извършваната дейност и размера и начина на плащането. Формирането на общата сума (размера) и начина на плащането са описани във финансово приложение към договорите. Цената на услугата е типова, като с годините е имало ня-колко промени в размера на общата сума, дължащи се на причини свързани с разходите и дейността, но структурата на финансовото приложение към договорите през годините е идентична и описва формирането на общата сума по следния начин: финансовото приложение съдържа разграничима информация за администрирането / административното обслужване (осигуряващо събиране и съхраняване на медицинска информация), пробовземането на изходния биологичен материал, вземане на клетките (обработка на взетия биологичен материал), медицинските лабораторни изследвания и съхранението. Има единични разлики от типовите цени, поради предоставени отстъпки по социални причини, при донори близнаци или тризнаци и др. В донорските досиета освен медицинската информация и договора с приложенията към него, има и копия на издадените фактури за такси, които се следват според финансовото приложение към договора.

[фирма] има изготвено и представено пред ТД на НАП разделяне на получените приходи от вземане, обработка, анализ и изследвания, съхранение и предоставяне на стволони клетки на следните дейности: Създаване и поддържане на медицинско досие – Административно обслужване с осигуряване съхраняването на медицинска информация (медицинско досие); Пробовземане на изходен биологичен материал; Вземане на клетки (обработка на взет биологичен материал); Изследване на получен биологичен материал–медицински лабораторни изследвания; Съхранение на стволони клетки. Тези дейности са определени съгласно формулирането им в ЗТОТК и в разрешението издадено от ИАМН към МЗ на [фирма]. Рекапитулация: Пробовземане на изходен биологичен материал 308191 лв.; Вземане на клетки (обработка на взетия биологичен материал) 1961364 лв.; Изследване на получения биологичен материал (медицински лабораторни изследвания) 454267 лв.; Административно обслужване 748279 лв.; Съхранение на стволони клетки 1861670 лв.

Заклученията не са оспорени от страните, като компетентни и обективон се кредитират от съда.

По делото са представени копия на договори от различни години от 2006г. до 2017г. с предмет процесните услуги, заедно със съответното Приложение № 4, уреждащи финансовите отношения условия към същия и фактури към договорите.

**При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:**

Жалбата е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване на РА, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

РА е издаден от компетентни органи, при спазване изискванията за форма и съдържа всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, ДОПК. Не са допуснати съществени нарушения при провеждане на ревизионното производство.

Спорът е по приложението на материалния закон и облагането на дейностите на жалбоподателя с ДДС за ревизирия период.

Между страните, с влязло в сила решение №7779/23.05.2019 г. по адм. дело № 903/2019 на ВАС е установено, че законосъобразно с Акт за регистрация по ЗДДС № 220421701456309/11.09.2017г. на дружеството е извършена регистрация по ЗДДС, предвид, че дейността на жалбоподателя [фирма] е облагаема.

Със сила на пресъдено нещо, действаща между страните в решението на ВАС е прието, че описаните услуги, извършвани от жалбоподателя с предмет „вземане и съхранение на стволони клетки по договор“ не са здравни (медицински) услуги или пряко свързани с такива, поради което не са освободени доставки по смисъла на чл.39, т.1 от ЗДДС. Прието е, че е налице идентичност между случаите, описани в решения по дела на СЕС С-86/09 и С-262/08 и съответно следва да се съобрази даденото там тълкуване относно тълкуването на чл. 132 от Директива 2006/112/ЕО и приетото пак в практиката на СЕС, че нормите, регламентиращи освобождаване на доставки от облагане с ДДС не могат да бъдат тълкувани разширително. В настоящото производство се проверява тезата на жалбоподателя, дали измежду извършените услуги за ревизирия период има такива, които попадат в описаните в цитираните решения на СЕС по дела С-86/09 и С-262/08 изключения от описаните дейности, които би могло да са освободени от облагане с ДДС – а това са тези, които се отнасят до дейност по анализ на взетия биологичен материал с диагностична цел и до доказана пряка връзка на евентуална бъдеща терапия с действително извършена дейност, дейност в процес на извършване или конкретно планирана дейност. Съдът на ЕС е постановил, че националната юрисдикция следва да провери дали тези изключения не са налице. Следва да се посочи, че ВАС на РБ при контрола за законосъобразност на акта за регистрация е приел, че жалбоподателят не е заявил ясно твърдения, че извършваната от него дейност попада в посочените изключения и че от събраните доказателства обосновано може да се заключи, че тези изключения не са налице, но тъй като в случая се касае за ревизионно производство следва отново да се провери дали не са налице изключенията, по твърденията на жалбоподателя.

Съгласно приложените по делото договори, сключени с физически лица, в т. ч. договори за вземане и съхранение на стволови клетки жалбоподателят извършва възмездни услуги по криосъхранение на стволови клетки. В чл. 2 от същите е записано, че дружеството приема да извърши или организира/координира извършването на пробовземане на единица умбиликална кръв взета от плацентата /ЕУК/ и проба пъпна връв /ППВ/ при раждането на детето, да транспортира взетата ЕУК/ППВ до своите помещения при подходящи условия, да извърши анализ и лабораторни изследвания за годността на взетите ЕУК/ППВ и в зависимост от анализа и лабораторните резултати да извърши отделяне, замразяване и продължително съхраняване на стволовите клетки от ЕУК/ППВ. Срокът на договора е 21 години от влизането му в сила или до момента на предсрочното му погасяване. В чл. 8 от договора е посочено, че изпълнителят се задължава в случай, че стволовите клетки са необходими за лечение да ги изпрати на лечебно заведение посочено от възложителя, при спазване на ЗТОТК. Договорите са съобразени с дейностите които дружеството може да извършва съгласно Разрешение №5/26.11.2010 г. на И. към Министерство на здравеопазването – вземане, експертиза, етикиране, обработка, преработка, съхраняване и предоставяне на стволови клетки от различни човешки органи. Обобщено изводът е, че „Тъканна банка-Б.“ АД сключва договори с физически лица за взимане и съхранение на стволови клетки, срещу парична престация, платима от същите тези физически лица, а стволовите клетки се предоставят само на лечебни заведения, които имат право да извършват дейност по трансплантация.

Националният закон в чл. 39, т. 1 приема за освободени доставките на услуги при едновременно наличие на две изисквания: извършваните услуги да са здравни /медицински/ услуги и да се осъществяват от здравни заведения /детски ясли по Закона за здравето /33/ или от лечебни заведения по ЗЛЗ.

В случая няма спор, че тъканната банка е приравнена на лечебно заведение по силата чл. 10, т. 7 от ЗЛЗ съответно същата с оглед разпоредбата на чл. 132 §1 буква б) от Директива 2006/112 се явява надлежно признато заведение с характер на болница, терапевтичен или диагностичен медицински център. Регламентацията и представените по делото удостоверенията на И. и СРЗИ за характера на процесната дейност като част от дейността по трансплантация, определена като медицинска дейност, обаче не е самостоятелно решаващо обстоятелство за определяне на освободения характер на процесните доставки на услуги, а необходимо и услугите да представляват здравни/медицински/ услуги.

Съгласно нормата на чл. 39, т. 1 от ЗДДС освободена доставка е извършването на здравни /медицински/ услуги и пряко свързаните с тях услуги, оказвани от здравни заведения и детски ясли по 33 и от лечебни заведения по ЗЛЗ. Нормата на чл. 82, ал. 1, т. 5 от 33 предвижда, че извън обхвата на задължителното здравно осигуряване на българските граждани се предоставят медицински услуги, които са свързани с трансплантация на органи, тъкани и клетки, като в ал. 5 на същата разпоредба е уточнено, че дейностите по ал. 1 се финансират от държавния бюджет и от общинските бюджети и се ползват при условия и по ред, определени с наредба на

министъра на здравеопазването.

Както е установено в хода на ревизията, дейностите извършвани от „Тъканна банка-Б.“ АД не се финансират от държавния бюджет и от общинските бюджети, а от търговската дейност на дружеството.

Видно от последователната практика на Съда на ЕС, понятията „здравни /медицински/ услуги“ и „извършването на здравни /медицински/ услуги“ обхващат услугите с цел диагностициране, терапия и доколкото е възможно, успешно лечение на заболявания или разстройства на здравето /Решение по дело **Domier**, C-45/01, т. 48, Решение по дело L и P C-106/05 т. 27, както и Решение по дело C-86/09, т. 37/. Предоставянето на здравни /медицински/ услуги, които се оказват е цел опазване, включително поддържане и възстановяване на човешкото здраве, подлежат на освобождаване, решения по C-212/01, т. 40 и 41 и C-307/01, т. 58 и 59. В

Жалбоподателят акцентира, че съгласно предмета си на дейност, регламентирана като „трансплантация“, същата е медицинска дейност, целяща лечение на определени заболявания. Дори и да се съобразят мотивите на решение № 7779/23.05.2019г. по адм.дело № 903/2019г. на ВАС на РБ твърди, че част от дейностите му по предоставяните услуги представляват медицинска дейност и по конкретно дейностите по пробовземане на изходния биологичен материал (кръв и тъкан), извличането на стволовите клетки (обработката), извършването на медицински лабораторни изследвания, както и администрирането на медицинското досие. По тези възражения следва да се има предвид следното:

Когато извличането на биологичните проби от кръв и тъкан от пъпна връв е предназначено да се гарантира наличието на определен ресурс за лечение, ако се породи необходимост от това, но не и да осигуряват недопускането, избягването или предотвратяването на заболявания, увреждания или здравословни проблеми или установяването на латентни заболявания или на заболявания в начална фаза на развитие, то тези услуги не могат да се считат за дейности, попадащи в обхвата на израза „извършването на здравни /медицински/ услуги“, съдържащ се в чл. 39, т. 1 от ЗДДС.

В този смисъл, ако биологичните проби се извличат и съхраняват като ресурс за лечение и предотвратяване на заболявания в някакъв бъдещ период от време, то в този случай тези услуги не могат да се считат за дейности, попадащи в приложното поле на разпоредбата на чл. 39, т. 1 от ЗДДС и респективно не следва да се третират като освободени, а като облагаеми доставки.

Предоставяните от дружеството услуги по банкиране на биологични проби от кръв и тъкан от пъпна връв биха попаднали в обхвата на понятието за дейности, пряко свързани с извършването на здравни /медицински/ услуги по смисъла на чл. 39 от ЗДДС, когато в лечебно заведение здравните /медицински/ услуги, с които услугите по обработка и съхранение на пробите са свързани, са или действително предоставени, или са в процес на предоставяне, или са планирани.

Не следва да се считат „пряко свързани“ със здравните /медицински/ услуги услугите по обработка и съхранение на биологични проби, когато биха били свързани с извършването в лечебно заведение на здравна /медицинска/

услуга само, ако настъпят определени несигурни събития - при бъдещо възникване на необходимост от тях, без тази необходимост да е текуща или планирана /т. 50 и т. 52 от Решение на ЕС по дело C- 262/08 /.

Предвид изложеното, независимо от обстоятелството, че услугите по извличане и съхранение на проби се предоставят от лечебно заведение по смисъла на ЗЛЗ и не са предоставени с цел превенция или лечение, същите не представляват медицински /здравни услуги/ и следва да се третират като облагаеми доставки по чл. 2 от ЗДДС.

И настоящия съд счита, че в конкретния случай е налице пълно сходство между услугите на тъканната банка и F. Health Technologies /FHT/ и C. G. A/S - страни по главното производство, по повод на което са повдигнати преюдициалните въпроси, отговорите, на които се съдържат в Решения на СЕС по дело C-86/09 и дело C-262/08. Същите са описани подробно в т. 1 на последното решение и т. 16 на Решение по дело C-86/09, изразяващи се във вземане, транспорт, изследване, преработване на кръв за да се извлече проба от стволови клетки, годни за медицинска употреба, съхраняване на пробата за бъдеща терапевтична употреба, предаване на пробата от стволови клетки по искане на родителите /докато детето не навърши 18 години/ за употреба с оглед на медицинско лечение.

От посочените решения също така става ясно, че преработените и замразени стволови клетки са предназначени само за медицинска употреба, за трансплантация, но не и с друга цел /т. 15 на Решение по дело C-86/09 и т. 41 на Решение по дело C-262/08/.

Тъканната банка е приравнена на лечебно заведение, по сила на чл. 10, т. 7 от ЗЛЗ, която на основание чл. 3, ал. 1 от ЗЛЗ се регистрира като търговец по смисъла на ТЗ. Както беше посочено по-горе в решението, същата съгласно издаденото на основание чл. 51а от ЗЛЗ Разрешение №5/26.11.2010 г. на изпълнителния директор на Изпълнителна агенция по трансплантация, може да извършва изброените в посоченото разрешение дейности. Същевременно, съгласно т. 14 от Решение на СЕС по дело C-6/09 FHT е акредитирано и има разрешение от съответните британски органи да осъществява дейност като частна банка за стволови клетки“, което отъждествява последната с тъканната банка - страна в настоящото производство, което също е търговско дружество, т. е. и в настоящият случай се касае за частна банка. Сходство е налице и по отношение на C. G. A/S, като съгласно т. 19 от Решение на СЕС по дело C-262/08, последното притежава разрешение за работа със стволови клетки от пъпната връв за „автоложна“ употреба, каквото притежава и [фирма].

Основния довод застъпен в преюдициалните заключения на СЕС, поради които услугите по вземане и съхранение на стволови клетки е прието, че не следва да се третират за освободени доставки, тъй като не попадат в обхвата на понятието „болнична и медицинска помощ“, по смисъла на чл. 132, §1 буква б) от Директива 2006/112/ЕО, транспонирана в националния закон с разпоредбата на чл. 39, т. 1 от ЗДДС, а именно тъй като същите целят единствено да се гарантира наличието на определен ресурс за лечение, ако се породи необходимост от такова, но не и да осигуряват недопускането, избягването или предотвратяването на заболявания, увреждания или здравословни проблеми или установяването на латентни заболявания, или на

заболявания в начална фаза на развитие. Предвид постановеното от СЕС в цитираните решения услугите по вземане и съхранение на стволови клетки не попадат и в понятието за дейности „тясно свързани с болничната и медицинска помощ“ по смисъла на горецитираните разпоредби, тъй като тези дейности са само евентуално свързани с медицински услуги, доколкото последните нито са действително предоставени, нито са в процес на предоставяне, нито пък са планирани.

Съгласно клаузите на сключените от тъканната банка договори за вземане и съхранение на стволови клетки се установява, че целта на всички възложени на тъканната банка по тези договори дейности, макар и медицинска е бъдеща, несигурна такава. Същата се свежда до осигуряване на възможност за лечение на определени видове заболявания, но не и до действително такова лечение, което да е планирано, да е в процес на извършване или вече да е извършено, т. е. налице е само една възможност за лечение със замразените стволови клетки, което се явява бъдещо несигурно събитие.

Събраните по административната преписка доказателства водят до извод, приет и в Решение на СЕС по дело C-86/09 /т. 44 - 47 от решението/ и в Решение на СЕС по дело C-262/09 /т. 44 — 52 от решението/, че дори да се допусне, че вземането и съхранението на стволови клетки от кръв от пъпна връв не би могло да има друга цел освен използването на така замразените стволови клетки във връзка с медицинска помощ, оказана в болнична среда, и не биха могли да обслужват други цели, не може да се приеме, че тези дейности действително са извършени като услуги, съпътстващи болничната и медицинската помощ, която се оказва на ползващите се от тези услуги лица и представлява основната услуга /т. 49 на Решение по дело C-262/09/.

В конкретния случай съгласно сключените договори, услугите по вземане и съхранение на стволови клетки и фрагмент от пъпна връв, които дружеството е извършвало за проверявания период, целят основно да предоставят доказателство - проба /в случая с цел извличане на хемопоеични клетки за автоложна и фамилна алогенна трансплантация, както и с цел извличане на стволови клетки за автотрансплантация/ и са само евентуално свързани, а не са действително предоставени за конкретно лечение, или не са в процес на предоставяне, или не са планирани.

Също така, в приложенията към договорите се посочва, че е „възможно взетите, изследвани и съхранени стволови клетки да не са годни/подходящи за бъдещо лечение на заболявания или използването им да не доведе до успешно лечение, както и да не възникне необходимост от използването им“. Следователно взетите и съхранени стволови клетки не само не са предназначени за конкретно лечение в случая, а може и никога да не бъдат използвани за каквото и да било лечение.

Както е посочено в цитираните решения на СЕС, когато услугите по вземане и съхранение на стволови клетки целят единствено да се гарантира наличието на определен ресурс за лечение, ако се породи необходимост от такова, но не и да осигуряват недопускането, избягването или предотвратяването на заболявания, увреждания или здравословни проблеми, или установяването на латентни заболявания, или на заболявания в начална фаза на развитие, то тези услуги не могат да се считат за дейности, попадащи в обхвата на изрече

„извършването на здравни медицински услуги“, съдържащ се в чл. 39, т. 1 от ЗДДС.

В този смисъл е и Решение №7779/23.05.2019 г. на ВАС: „Видно от описанието на предмета на процесните доставки на услуги в представените договори между дружеството и неговите клиенти, извършваният анализ на взетия биологичен материал се прави с цел да се установи годността му за замразяване, съхранение и бъдещото му използване за трансплантация. .... установяването на здравословното състояние на майката и бебето е с оглед на събиране на информацията относно качествата на взетия биологичен материал, съгласно задължителния Медицински стандарт за трансплантация на органи, тъкани и клетки, а всяка експертиза завършва с лекарско становище относно състоянието и характеристиките на получените стволови клетки“.

Включително и със заключенията по приетите СМЕ и ССЕ жалбоподателят не установи, че част от дейностите му попадат в изключенията за освободени доставки - дейност по анализ на взетия биологичен материал с диагностична цел и до доказана пряка връзка на евентуална бъдеща терапия с действително извършена дейност, дейност в процес на извършване или конкретно планирана дейност. Извършването на диагностициране при процесните услуги е с цел да се установи годността на биологичния материал, който ще се съхранява, тоест служи за диагностика на материала, но диагностиката не е цел на пробовземането. Не се доказва пряка връзка на евентуална бъдеща терапия, чрез използване на взетия биологичен материал, с действително извършена медицинска дейност, медицинска дейност в процес на извършване или конкретно планирана такава дейност./така както е посочено в т.1 от диспозитива на Решение от 10.06.2010г. по дело С-262/08 /. Самата тъканна банка не прилага трансплантация, а това става в болници. В заключението по комбинираната СМЕ са изброени заболяванията, при които се прилага лечение със стволови клетки, но в случая не се установи такава пряка връзка с конкретно лечение.

Извън горното, следва да се сподели становището на НАП, че отделните дейности по пробовземане на изходния биологичен материал, вземане на клетките, включващо лабораторни дейности по тяхното извличане от изходния биологичен материал, обработка на взетия биологичен материал, извършване на медицински лабораторни изследвания, администриране на медицинските досиета и съхранение на стволови клетки, които се включват в извършването от дружеството услуги по вземане и съхранение на стволови клетки, изолирани от пъпна връв, не могат да се определят като такива със самостоятелно значение всяка за себе си и не представляват самостоятелна цел за техния получател, а напротив - съставляват в своята съвкупност цялостна доставка по вземане и съхранение на стволови клетки за целите на бъдещото им използване за трансплантация, която доставка не представлява освободена доставка по чл.39, ал. от ЗДДС, в разглеждания случай. В този смисъл, макар и счетоводно да са обособени и разделени приходите от тези дейности, нямат самостоятелно значение на доставки, отделени от единния предмет на процесните услуги за вземане и съхранение на стволови клетки, изолирани от умбиликална кръв и от пъпна връв.



В обобщение на изложеното, съдът възприема изводите на органите по приходите, че спорните доставки представляват облагаеми доставки и стойността по издадените за тях фактури участва при формирането на облагаемия оборот на жалбоподателя. Потвърждават се констатациите на ревизиращите органи и прилагане на чл.102, ал.3 и ал.4 от ЗДДС - за определяне на данъчните задължения на лицето в случаите, когато е било длъжно, но не е подало заявление за регистрация в срок, се приема, че лицето дължи данък за извършените от него облагаеми доставки и облагаеми вътреобщностни придобивания и за получените облагаеми доставки на услуги, за които данъкът е изискуем от получателя, за периода от изтичането на срока, в който е следвало да бъде издаден актът за регистрация, ако лицето е подало заявлението за регистрация в срок, до датата, на която е регистрирано от органа по приходите. Въз основа на посочената разпоредба, разпоредбите касаещи освободените доставки в националния закон и Директива 2006/112/ЕО и тълкуванията, дадени в практиката на СЕС, установените задължения по ЗДДС са в съответствие с материалния закон. Не се доказва тезата на жалбоподателя за наличие на изключенията, допуснати в практиката на СЕС във връзка с дейности по вземане и съхраняване на стволони клетки, които се третираат като освободени доставки. В заключения съдът намира, че РА е законосъобразен на всички основания по чл. 160, ал.2 ДОПК и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото сторените от жалбоподателя разноски по делото остават за негова сметка. На ответника следва да бъде присъдено поисканото от него юрисконсултско възнаграждение, чийто минимален размер, определен от материалния интерес по делото, възлиза на 12 960 лева, изчислен съгласно чл. 8, ал. 1, т. 6 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения във връзка с чл. 161, ал.1 от ДОПК

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 6 състав

## Р Е Ш И

:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-22221117007275-091-001/08.11.2019г. на органи по приходите при ТД на НАП-С., в частта му потвърдена с решение № 124/23.01.2020г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. и обжалвана пред съда.

**ОСЪЖДА** [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП сумата от 12 960 лв. юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**

