

РЕШЕНИЕ

№ 7142

гр. София, 09.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 19.10.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **14074** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. чл. 226 АПК.

С жалба от 22.03.2016 г., по адм. дело № 2929/2016 г. [фирма] (настоящо наименование [фирма]) е оспорило пред Административен съд София - град АКТ ЗА ПРИХВАЩАНЕ И ВЪЗСТАНОВЯВАНЕ № П-29002915135996-004-001/01.12.2015 г., издаден от органи по приходите при ТД „Големи данъкоплатци и осигурители“ - НАП, потвърден с Решение № 272/16.02.2016 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С.. С Решение № 5680/17.08.2016 г., по адм. дело № 2929/2016 г. 8^{-ми} състав на Административен съд София – град е отхвърлил оспорването. Съдебното решение е отменено с Решение № 17148/16.12.2018 г. на Върховния административен съд, състав на Осмо отделение, по адм. дело № 11672/2016 г. и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав, за което е образувано настоящото дело.

В настоящото съдебно производство дружеството – жалбоподател е представлявано от упълномощени двама адвокати, които: поддържат жалбата; ангажира нови писмени доказателства, описани в молбата на л. 15 от делото и приети без оспорване от ответника; ангажира и заключения на съдебносчетоводна експертиза (основно и допълнително), като въпрос към вещото лице бе поставен и от страна на ответника; претендира разносни за водене на делото, вкл. адвокатско възнаграждение, за които прилага списък; представена е писмена защита.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., посредством юрисконсулт: оспорва жалбата; представя допълнително писмени доказателства, описани в молбите на л. 69, л. 103 и приети по делото; желае на юрисконсултско възнаграждение; представил е писмена защита.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка, според изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, след обсъждане на относимите доказателства, съобразявайки задължителния характер на указанията на касационния съд и разпоредбите на чл. 226 АПК, излага следните правни изводи по съществуващото на спора.

Причините, касационният съд по адм. дело №1672/2016 г. да отмени Решение № 5680/17.08.2016 г., по адм. дело № 2929/2016 г., 8^{-ми} състав на Административен съд София – град са свързани с констатирани съществени нарушения на процесуалните правила, с оглед на което са дадени конкретни указания за изясняване на факти, при повторното разглеждане на делото.

Безспорно установена, съответно възприета от касационния съд е следната фактическа обстановка.

На 06.02.2006 г. [фирма] (сегашно наименование [фирма]) сключило договор за финансов лизинг с [фирма] - лизингополучател, съгласно който лизингодателят се задължава да закупи поземлен имот, посочен от лизингополучателя; да построи върху него сграда и да я предостави, заедно с имота, за ползване от лизингополучателя. Според т. 3 от Общите условия (раздел III), договорът за лизинг се сключва за срок от 132 месеца (11 години), считано от началото на месеца, следващ приемането на предмета на лизинга. Предметът на лизинга е определен в т.1 от Предмет на лизинга (Раздел II от договора), като описания в договора поземлен имот, който лизингодателят е задължен да купи, заедно с построената в него сграда. Със започване на срока на лизинга лизингополучателят е бил задължен да плаща всеки месец лизингова вноска, в размер на 833,78 евро. Съгласно т. 10, б.б. „а“, „и“ от договора, лизингодателят може да прекрати предварително този договор, с незабавно действие, в случай че лизингополучателят не изпълнява задълженията си за плащане, в размер на поне три лизингови вноски, въпреки писмено предупреждение от страна на лизингодателя.

Съгласно т. 10, б. „б“, в случай на предварителното прекратяване на договора от страна на лизингодателя, лизингополучателят му дължи обезщетение, в размер на всички неизплатени лизингови вноски, които вече са изискуеми или ще станат такива до края на срока на лизинга, като се дисконтира от тази сума годишната рента, въз основа на приложимата лихва за финансиране, плюс остатъчната стойност.

Със споразумение от 06.12.2006 г. страните по договора са се съгласили да третират сделката като лизинг с „отворен край“ и опция за прехвърляне на собствеността върху актива, в края на срока на договора. С Ревизионен акт № 20003449/14.02.2008 г., необжалван и влязъл в сила, в тежест на [фирма] е установено данъчно задължение за ДДС, на основание §9, ал. 3 ПЗР, вр. чл. 6, ал. 2, т. 3 от Закона за данъка върху добавената стойност, в размер на 472 155, 70 лв., върху данъчна основа от 2 360 778, 51 лв., формирана от сбора на сумите на лизинговите вноски, дължими от [фирма] по лизинговия договор, след влизане на закона в сила, без дължимия за тях данък. В мотивите на РА било прието, че с приемо-предавателен протокол от 05.12.2006 г. лизингополучателят е получил предмета на лизинговия договор, а на 28.12.2006 г. лизингодателят е издал фактура за получаване на първата лизингова вноска, в размер

на 18 024, 21 лв., с начислен ДДС - 3 604, 84 лв. Установеното с този РА задължение от 451 631, 40 лв. (главница) било прихванато с насрещно вземане, установено с Ревизионен акт № [ЕГН]/16.12.2008 г., също влязъл в сила. От м. 04.2009 г. лизингополучателят [фирма] спрял да плаща лизинговите вноски. Въпреки това, лизингодателят не развалил договора и продължил да издава фактури, с които да начислява и внася ДДС по всяка месечна лизингова вноска. Със Споразумение от 29.10.2010 г. страните по договора приели, че е налице завършен обект на лизинг, годен за окончателно приемане от лизингополучателя. Според т. 6 от това споразумение лизингополучателят получава 9-месечен гратисен период за главницата на дължимите лизингови вноски.

Считано от 04.08.2011 г., до 31.08.2012 г. [фирма] започнало отново да фактурира лизингови вноски, въпреки, че такива не били заплащани от [фирма]. Общо начисленият ДДС по тези фактури е в размер на 75 016,16 лв. С Искане, вх. № 2553-06-474/23.02.2012 г. [фирма] поискало от ТД „Средни данъкоплатци и осигурители“ възстановяване на начисления с РА № 20003449/14.02.2008 г. ДДС (472 155, 70 лв.), но с А. № 1201163/23.03.2012 г. това било отказано. Актът е потвърден с Решение №1408/14.06.2012 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ С.. С Искане, вх. № 26- Б-1411/01.10.2012 г. [фирма] поискало от ТД на НАП - С. възстановяване и на начисления по фактурите, издадени в периода от 04.08.2011 г., до 31.08.2012 г. ДДС (75 016, 16 лв.), но получило отказ, с А. № 1204621/15.10.2012 г., потвърден по административен и по съдебен ред с окончателно Решение № 14118/26.11.2014 г. на ВАС, по адм.д. № 168/2014 г. Основен мотив за отказа е, че издадените в посочения период фактури са без основание (не са настъпили данъчни събития) и за да бъде коригиран начисленият без основание ДДС фактурите трябва да бъдат анулирани, на основание чл. 116 ЗДДС, но това не е сторено. С нотариална покана, връчена на 29.05.2015 г. на лизингополучателя, [фирма] прекратило, считано от 06.06.2015 г. едностранно договора за лизинг, поради виновно неизпълнение на задълженията на лизингополучателя. Като се позовал на Разяснение на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – НАП, изх. № 20-00-3/28.03.2015 г. и на други разяснения със същото съдържание, дружеството – жалбоподател решило, че следва да издаде кредитно известие за цялата начислена с РА № 20003449/14.02.2008 г., сума ДДС, върху общата сума на лизинговите вноски до края на срока на договора, но намерил това за невъзможно, поради факта, че начисляването е извършено с ревизионния акт, а не с фактури, с които да е начислен дължимия ДДС. С ново Искане, вх. № 26-Б-9390/29.07.2015 г. [фирма] отново заявило по реда на чл. 129, ал. 1 ДОПК желание за възстановяване на начисления с РА № 20003449/14.02.2008 г. ДДС, в общ размер на 472 155, 70 лв., но с процесния по настоящото дело А. № П-29002915135996-004-001/01.12.2015 г. било прието, че: а) резултатът по влезлия в сила РА не може да се променя по искане за възстановяване на двойно начислен ДДС, при положение, че ДОПК съдържа изрична разпоредба за изменение на данъчни задължения, установени с влезли в сила и необжалвани по съдебен ред ревизионни актове; б) издадените след м. 04.08.2011 г. фактури са без основание и следва бъдат анулирани, по реда на чл. 116, ал. 1 ЗДДС, а начисленият с тях ДДС не подлежи на възстановяване, преди анулирането на фактурите, което ще елиминира възможността за загуба на данъчни приходи; в) лизингополучателят е ползвал имота, предмет на договора от м. 12.2006 г., до м. 06.2015 г., поради което няма никакво основание за корекция на цялата сума ДДС (472 155, 70 лв.), начислен с

РА № 20003449/14.02.2008 г., като искането за възстановяване не е прецизирано по размер, на посоченото в него основание.

С мотивите на процесното касационно Решение № 17148/16.12.2018 г. съставът на ВАС се е ангажирал със становището, застъпено и от жалбоподателя, че „националната данъчно-правна уредба не съдържа разпоредба, която изрично да регламентира корекция в случаите на анулиране, разваляне, отказ или пълно или частично неплащане, или когато цената е намалена след извършването на доставката, на начислен с ревизионен акт ДДС; разпоредбата на чл. 115 ЗДДС, регламентираща изрично условията за корекции на данъчната основа на начислен с фактура данък, не може да се приложи в случаи на начисляване с РА“. След отправено от касационния съдебен състав преюдициално питане до СЕС е постановено Решение от 03.07.2019 г. по дело С-242/18 ([фирма], срещу директора на дирекция „ОДОП“ – С.). С оглед това решение касационният състав е приел (указал) още, че: „от съдебната практика на Съда на ЕС, включително от отговора на първия въпрос по дело С-242/18 следва, че член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че при разваляне на договор за финансов лизинг допуска намаляване на данъчната основа по ДДС, изчислена общо с ревизионен акт като сума от всички дължими за целия срок на договора лизингови вноски, въпреки че съгласно националната правна уредба ревизионният акт е влязъл в сила и поради това представлява „стабилен административен акт“, установяващ данъчно задължение; съгласно чл.90, §1 от Директивата, в случаите на анулиране, разваляне, отказ или пълно или частично неплащане, или когато цената е намалена след извършването на доставката, основата се намалява съответно съгласно условия, които се определят от държавите-членки; директният ефект на разпоредбата на Директивата е потвърден с Решение на СЕС, от 12.10. 2017 г., по дело С-404/2016 - т. 2 от диспозитива; от изложеното следва, че частно-правен субект като касатора има право да се позове директно на разпоредбата на чл. 90, §1 от Директивата, защото тя е безусловна, ясна и създава право на субекта, на корекция на начислен ДДС, стига да са доказани фактите от хипотезата ѝ и да са изключени тези, даващи възможност на държавата - членка за дерогация от §1, в случай че такава е извършена; процесуалният ред на чл. 128 и сл. ДОПК е единствено възможен при неприложимостта за случая, на чл.115 ЗДДС“; процесното искане за възстановяване на начисления с РА данък не представлява искане по чл. 133 и следващи ДОПК за изменение на установеното данъчно задължение с влезлия в сила РА, за същия данъчен период, което прави принципно несъстоятелни мотивите на органите по приходите за отказ на възстановяване на ДДС, на това основание; това искане, по съществото си е искане за корекция на начислен ДДС, поради факти, осъществили се след периода на данъчното събитие и след издаването на РА, за които се твърди, че попадат в хипотезата на нормата на съюзното право (чл. 90 от Директивата); смисълът на чл.90, §1 от Директивата и на признатите с нея права е, че държавите - членки намаляват данъчната основа и размера на дължимия ДДС, винаги когато, след сключването на сделка данъчнозадълженото лице не е получило отчасти или изцяло насрещната престация; разпоредбата е израз на основния принцип на Директивата, че данъчната основа се състои от действително получената насрещна престация (чл.73), от което следва, че данъчната администрация не може да събира ДДС в размер, надвишаващ получения от данъчнозадълженото лице; при разглеждане на въпроса за законосъобразността на отказа за възстановяване с процесния А., съгласно приложимото материално право за случая, следва да се има предвид

следното: от една страна [фирма] е получило част от лизинговите вноски - със сигурност в периода от предаването на вещта на 05.12.2006 г., до м.04.2009 г.; от друга страна, за периода от м. 04.2009 г. (когато лизингополучателят спира да плаща вноските), до 06.06.2015 г. (датата на развалянето на договора) лизингополучателят дължи неплатените изискуеми лизингови вноски, т.е. развалянето на договора няма ретроактивно действие, а за този период лизинговият договор е действащ и лизингополучателят не плаща частично лизинговите вноски; на трето място, за периода от 06.06.2015 г., до датата на изтичане на срока на лизинговия договор, при развален договор, въз основа на изрична клауза на същия, уреждаща последиците на развалянето, лизингодателят може да иска от лизингополучателя обезщетение, в размер на всички неизплатени лизингови вноски, които ще станат изискуеми до края на срока на лизинга; предвид полезните насоки за тълкуването разпоредбите на Директивата, съгласно мотивите на цитираните съдебни решения на СЕС, както и на Решение от 15.05.2014 г., по дело С-337/13; Решение от 23.11.2017 г. по дело С-246/16; Решение от 6.12.2018 г. по дело С- 672/17 настоящият състав на касационната инстанция намира за очевидно, че със сумата на платените от лизингополучателя лизингови вноски за периода от предаването на вещта на 05.12.2006 г., до м.04.2009 г. не следва да се извършва корекция, на основание чл.90, §1 от Директивата, на данъчната основа на начисления ДДС, защото това е действително получена част от насрещната престация по договора за лизинг; за останалата част от срока на процесния договор - от м.04.2009 г., до края на срока, с т.2 от диспозитива на Решение по дело С-242/18 СЕС прие, че член 90 от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че в случай като разглеждания в главното производство неплащането на част от дължимите по договор за финансов лизинг вноски за периода от спирането на плащанията до развалянето на договора, което няма обратно действие, от една страна, и неплащането на обезщетение, което се дължи при предсрочно разваляне на договора и съответства на сумата от всички неплатени лизингови вноски до края на срока на този договор, от друга страна, представляват неплащане, което може да попадне под дерогацията от задължението за намаляване на данъчната основа по данъка върху добавената стойност, предвидена в параграф 2 от тази разпоредба, освен доколкото данъчнозадълженото лице изтъкне, че с оглед на обстоятелствата има вероятност задължението да не бъде изпълнено, което запитващата юрисдикция следва да провери“.

Въз основа на горните мотиви съставът на ВАС е дал задължителните указания, при повторното разглеждане на делото: „на жалбоподателя да се укаже, че негова е тежестта да докаже окончателната несъбираемост на лизинговите вноски за периода от м. 04.2009 г., до изтичане на срока на договора, при което би била неприложима дерогацията на §1 на чл.90 от Директивата, която, съгласно т. 61 от мотивите на решението от 03.07.2019 г., по дело С-242/18 ([фирма], срещу директора на дирекция „ОДОП“ – С.) Република България е упражнила от задължението за намаляване на данъчната основа, в случай на неплащане; в хода на посочената проверка съдът следва да провери и твърденията на касатора в писмената му защита, за обявяване на лизингополучателя в несъстоятелност и твърдяната следваща от това невъзможност за събиране на задълженията; следва да бъде изяснен и фактическият въпрос, дали процесният имот все още се ползва от лизингополучателя; на ответника по жалбата следва да се укаже, че негова е тежестта да докаже приложимостта на посочената дерогация; при новото разглеждане на делото следва да се изяснят и въпросите: за

стойността на ДДС, начислен с РА от 2008 г. върху платените лизингови вноски и за стойността на данъка върху сбора от останалите вноски до изтичане на срока на договора; както и стойността на повторно начисления ДДС и дали лизингополучателят е упражнил право на приспадане, кога и въз основа на какви документи, с оглед на елиминиране на евентуална загуба на данъчни приходи“.

Настоящият състав на Административен съд София – град, като се съобразява със задължителните указания на касационния съд, както и с т. 2 от диспозитива на Решение от 03.07.2019 г. на СЕС, по дело № С-242/2018 г. приема, че основният спор по делото е правен и касае отговор на въпроса: **приложимо ли е правото на дерогация по § 1 на чл. 90 от Директивата за ДДС в настоящия казус, който по принцип попада под дерогацията от задължението за намаляване на данъчната основа по ДДС, предвидена с § 2 от чл. 90 на Директивата за ДДС (неплащане на лизингови вноски за периода от спиране плащанията на лизингови вноски - м. 04.2009 г., до развалянето на 06.06.2015 г., на договора за лизинг), при положение, че [фирма] изтъква обстоятелствата обявяване на [фирма] в несъстоятелност и заличаването му като търговец.**

От приобщените по време на повторното съдебно производство писмени доказателства, както и предвид заключенията на съдебносчетоводната експертиза, настоящият съдебен състав приема за установено и доказано следното:

- според приемо-предавателен протокол (л. 77 от делото), на 09.08.2018 г. [фирма] е предало на [фирма] фактическата власт върху процесния по договора за лизинг недвижим имот;
- по договора за лизинг от 06.02.2006 г. [фирма] **не е платило нито една лизингова вноска**, а само частично е заплатило през гратисния период лихви, в размер на 3 633, 42 лева, от които 605, 57 лева са ДДС – допълнително заключение на ССч.Е – л. 173 от делото;
- общият размер на неплатените лизингови вноски (т. 1 от заключението на ССч.Е – л. 98 от делото), за периода от м. 04.2009 г., до 06.06.2015 г. е 3 057 772, 64 лева, от които: а) фактурирани главници и лихви – 1 533 729, 92 лева (данъчна основа - 1 278 108, 26 лв. и ДДС – 255 621, 66 лв.); б) нефактурирана главница – 1 524 042, 72 лева, без ДДС;
- за периода от м. 12.2006 г., до м. 06.2015 г. лизингополучателят „В.“ Е. е упражнило право на приспадане на ДДС, в общ размер на 273 527, 87 лева (заключението по т. 5 – л. 99 от делото);
- с нотариална покана (л. 17 от делото), връчена надлежно на 29.05.2015 г. [фирма] е уведомило [фирма] за „продължаващо неизпълнение на задълженията“ по договора за лизинг, като последното е предупредено, че ако в 7-дневен срок не погаси задълженията си, договорът ще се счита за „развален“, на основание чл. 10, б. „а“;
- [фирма] е изпаднало в неплатежоспособност с начална дата

31.12.2013 г. (представено от жалбоподателя решение на САС, от 13.07.2016 г. – л. 21 от делото) и това обстоятелство е станало известно на [фирма] най-късно на 24.08.2016 г., защото на тази дата дружеството е предявило по делото за несъстоятелност претенция за вземане от [фирма], на стойност 4 856 296, 76 лева (заявление на л. 28 от делото);

Тези констатации не са оспорени от страна на дружеството – жалбоподател, което и с писмената защита поддържа становище, че: за периода след м. 04.2009 г., до развалянето на договора (06.06.2015 г.) дерогацията по § 2, чл. 90 от Директивата е невъзможна; на лице е пълна сигурност, че задълженията на [фирма] по договора за лизинг няма да бъдат изпълнени; общият размер на ДДС, подлежащ на възстановяване при корекция на данъчната основа е 560 430, 20 лева, представляващ сбор от данъка по фактурираните, неплатени вноски и данъка по вноските, дължими от датата на прекратяване на договора, до края на срока му; [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по издадените от лизингодателя фактури, а не по събрания по ревизионния акт данък. Позовава се и на решение на СЕС, по дело № С-335/2019 г., копие от което е представено.

Ответникът, в писмената си защита е изложил доводи за приложимост на възможността по § 2, чл. 90 от Директивата, за дерогация, като се позовава на решението на СЕС и на касационното съдебно решение, считайки, че подателят на жалбата недобросъвестно, злоупотребявайки с право се позовава на окончателната несъбираемост на задълженията си, защото: в продължение на десет години (от 06.02.2006 г., до 2015 г.) лизингодателят е бездействал, като: не е прекратил договора още след неплащане на третата лизингова вноски; не е претендирал по съдебен ред неплатените вноски; не е поискал връщане на имота; искането, предмет на процесния А. № П-29002915135996-004-001/01.12.2015 г. е подадено на 29.07.2015 г., т.е. – в момент, предхождащ действията пред съда по несъстоятелност и тези за връщане владението върху имота.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, като съобразява изложените по-горе факти и обстоятелства, приема по същество следното.

Жалбата е неоснователна.

Според вече цитираните по – горе мотиви на касационния съд, задължителни като насоки и указания за настоящата съдебна инстанция, *„от съдебната практика на Съда на ЕС, включително от отговора на първия въпрос по дело С-242/18 следва, че член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че при разваляне на договор за финансов лизинг **допуска намаляване на данъчната основа по ДДС, изчислена общо с ревизионен акт като сума от всички дължими за целия срок на договора лизингови вноски, въпреки че съгласно националната правна уредба ревизионният акт е влязъл в сила и поради това представлява „стабилен административен акт“, установяващ данъчно задължение; съгласно чл.90, §1 от Директивата, в случаите на анулиране, разваляне, отказ или пълно или частично неплащане,***

или когато цената е намалена след извършването на доставката, основата се намалява съответно съгласно условия, които се определят от държавите-членки; директният ефект на разпоредбата на Директивата е потвърден с Решение на СЕС, от 12.10. 2017 г., по дело C-404/2016 - т. 2 от диспозитива; **от изложението следва, че частно-правен субект като касатора има право да се позове директно на разпоредбата на чл. 90, §1 от Директивата, защото тя е безусловна, ясна и създава право на субекта, на корекция на начислен ДДС, стига да са доказани фактите от хипотезата ѝ и да са изключени тези, даващи възможност на държавата - членка за дерогация от §1, в случай че такава е извършена**“. Съобразно това настоящият съд приема за доказани фактите от хипотезата на § 1, чл. 90 от Директивата, а именно: пълно неизпълнение от страна на [фирма], на задължението за плащане на лизингови вноски по договора от 06.02.2006 г., при положение, че [фирма] не е заплатило нито една вноска, вкл. след прекратяване действието на договора; разваляне на договора, на 06.06.2015 г. При тези факти СЕС, в решението си от 03.07.2019 г., по дело № C-242/2018 е отбелязал (т.т. 57, 58, 59), че „в настоящия случай лизингодателят е развалил договора, считано от 6 юни 2015 г., но вноските по договора за финансов лизинг, които не са платени от лизингополучателя преди датата на развалянето на договора остават дължими и лизингодателят по принцип все още разполага с правото си на вземане и с възможност да го защити по съдебен ред; поради това предвиденото в член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС съответно намаляване на данъчната основа по ДДС в случай на разваляне не би могло да се приложи към такова вземане, което е незасегнато от развалянето на договора за финансов лизинг. Това означава, че неплащането на част от дължимите вноски за периода преди развалянето на договора представлява случай на частично неплащане, по смисъла на член 90, параграф 1 от Директивата за ДДС, в който съответната държава членка, видно от точки 53 и 54 от настоящото решение, може да използва предвидената в параграф 2 от тази разпоредба възможност да дерогира от задължението за намаляване на данъчната основа“. Така, по т. 2 от диспозитива на същото решение Общностният съд е постановил, че „член 90 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че в случай като разглеждания в главното производство неплащането на част от дължимите по договор за финансов лизинг вноски за периода от спирането на плащанията до развалянето на договора, което няма обратно действие, от една страна, и неплащането на обезщетение, което се дължи при предсрочно разваляне на договора и съответства на сумата от всички неплатени лизингови вноски до края на срока на този договор, от друга страна, представляват неплащане, което може да попадне под дерогацията от задължението за намаляване на данъчната основа по ДДС, предвидена в параграф 2 от тази разпоредба, освен доколкото данъчнозадълженото лице изтъкне, че с оглед на обстоятелствата има

вероятност задължението да не бъде изпълнено, което запитващата юрисдикция следва да провери“.

От правна страна.

Гореизложените факти, включително тези, осъществили се след издаването на процесния А., и позоваването на тези факти от страна на оспорващото дружество формално изпълняват от обективна страна условието, „данъчнозадълженото лице **да изтъкне, че с оглед на обстоятелствата има вероятност задължението да не бъде изпълнено**“. За разрешаването на спора по настоящото дело е от значение, дали е изпълнено успешно, именно това условие, но като се държи сметка и за: момента, в който това е направено; конкретните обстоятелства, които са изброени по – горе в настоящото решение, в хронологичен ред и логическа последователност.

СЕС, в решението си (т. 64) е направил извода, че: „*лизингополучателят спира да плаща дължимите вноски от април 2009 г., тоест почти девет години преди датата на акта за преюдициално запитване*“, от което „*следва, че при несъбиране през продължителен период от данъчнозадължено лице на сумите, които му се дължат, следва да се приеме, че с оглед на обстоятелствата **то изтъква наличието на вероятност задължението да не бъде изпълнено, докато националните органи под контрола на съда са задължени да се уверят, че това действително е така с оглед на представените за целта доказателства***“. Този извод (за изтъкната от лизингодателя вероятност за неизпълнение) е задължителен по дефиниция за настоящия съдебен състав, но той следва да бъде подложен на критичен анализ, досежно действието (момента), даващо основание да бъде прието, че [фирма] е изтъкнало наличието на вероятност, задължението на [фирма] да не бъде изпълнено.

По аргумент за противното от т. 54 на решението на СЕС, по дело № С-242/18, „*при определени обстоятелства неплащането на насрещната престация*“ е било трайно на лице, още в годината на сключване договора за лизинг – 2006 г. и за лизингодателя е съществувала възможност да развали договора, след неплащане на три лизингови вноски, но това не е сторено. Именно тогава за лизингодателя, както подчертава и общностният съд (т. 55) е възникнало правото и възможността да защити вземанията си по съдебен ред. Вместо това той е продължавал да търпи положението на пълно неизпълнение от страна на [фирма] и така чак до 13.05.2015 г. (преди подаване на искането от 29.07.2015 г.), когато е съставена вече цитираната нотариална покана. С оглед на това настоящия съдебен състав приема за целите на § 2, вр. § 1, чл. 90 от

Директивата, че за първи път [фирма] е изтъкнало наличието на вероятност, задължението на [фирма] да не бъде изпълнено, на 13.05.2015 г. – датата, на която била изготвена нотариалната покана за разваляне на договора. Това обаче не променя становището на Съда, че в процесния случай за Държавата (органите по приходите, при ТД на НАП „Големи данъкоплатци и осигурители“), предвид решението по дело № С-242/18 не е на лице задължение да приложи нормата на ал. 1, чл. 90 от Директивата, като намали

съответно данъчната основа от 2 360 778, 51 лв., формирана от сбора на сумите на лизинговите вноски, дължими от [фирма] по лизинговия договор, след влизане в сила на §9, ал. 3 ПЗР ЗДДС, вр. чл. 6, ал. 2, т. 3 от същия закон. Такова задължение не е съществувало и към момента на подаване на процесното искане – 29.07.2015 г. Тези изводи настоящият състав на решаващия съд обосновава и със следните мотиви.

По аргумент от т. 59 на решенето по дело № С-242/18 и предвид заключението на вещото лице (л. 173 от делото), постановявайки процесния А. на 01.12.2015 г. Държавата (органите по приходите) законосъобразно са се възползвали от възможността за дерогация нормата на ал. 1, чл. 90 от Директивата, тъй като през целия период от сключването на договора и до развалянето е било на лице пълно неизпълнение на задължението за плащане на лизинговите вноски. По аргумент за противното от т. 65, от решението по дело № С-242/18, „при тези обстоятелства предвидената в член 90, параграф 2 от Директивата за ДДС възможност за дерогация, която единствено цели да преодолее несигурността, свързана със събирането на дължимите суми“, може да намери приложение в случай като разглеждания, защото е несъмнено, че никога няма да бъде извършено плащане от [фирма] по договора за лизинг от 2006 г. СЕС припомня (т. 68, т. 69 от решението), че: „съгласно член 2, параграф 1, букви „а“ и „в“ от Директивата за ДДС, на облагане с ДДС подлежат възмездната доставка на стоки и услуги; квалификацията „възмездна сделка“ предполага единствено съществуване на пряка връзка между доставката на стоки или на услуги, и реално получената от данъчнозадълженото лице насрещна престация; подобна пряка връзка е налице, когато между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя“. Каза се обаче, че от страна на [фирма] не са правени престации. В този ред на мисли, настоящият съдебен състав споделя изводите на ответника (писмена защита) за наличие на злоупотреба с право, от страна на [фирма] ([фирма]). По аналогия от т. 3, от диспозитива на Решение от 26.02.2019 г. на СЕС, по съединени дела С-116/16 и С-117/16, макар и постановено по друг казус (Директива 2003/123/ЕО на Съвета, от 22.12. 2003 г. за изменение на директива 90/435/Е. относно общата система за данъчно облагане на дружества-майки и дъщерни дружества от различни държави-членки): „*общият принцип на правото на Съюза, че правните субекти не могат да се позовават на нормите на правото на Съюза с цел измама или злоупотреба, трябва да се тълкува в смисъл, че при наличието на измама или злоупотреба националните административни и съдебни органи трябва да отказват да предоставят на данъчнозадълженото лице предимството на освобождаването от данък; за да се докаже наличието на злоупотреба, са необходими, от една страна, съвкупност от обективни обстоятелства, от които следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия целта, преследвана с*

тази правна уредба не е постигната, и от друга страна, субективен елемент, изразяващ се в намерението да се получи предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създадат условията, необходими за получаването му; съвкупността от определен брой индиции може да докаже наличието на злоупотреба с право, стига тези индиции да са обективни и непротиворечиви“.

Жалбата от [фирма] (понастоящем - [фирма]), против А. № П-29002915135996-004-001/01.12.2015 г., издаден от орган по приходите при ТД „Големи данъкоплатци и осигурители“ - НАП, потвърден с Решение № 272/16.02.2016 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., подлежи на отхвърляне, като неоснователна. Предвид изхода на спора жалбоподателят следва да бъде осъден (чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК), предвид обжалвания материален интерес, на основание чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, да заплати на ответника: 1. юрисконсултско възнаграждение, в размер на общо 21 753 лева, от които: 7 251 лв. за първото разглеждане на делото пред Административен съд София – град; 7 251 лв. за настоящото съдебно производство; разглеждане на делото пред настоящата съдебна инстанция; 7 251 лв., на основание чл. 226, ал. 3 АПК; 2. разноските за водене на делото – 200 лева депозит за съдебносчетоводната експертиза.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, ал. 3, чл. 161, ал. 1 ДОПК, чл. 226, ал. 1, ал. 2 и ал. 3 АПК, Административен съд София - град, 14 -^{ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от [фирма], против АКТ ЗА ПРИХВАЩАНЕ И ВЪЗСТАНОВЯВАНЕ № П-29002915135996-004-001/01.12.2015 г., издаден от органи по приходите при ТД „Големи данъкоплатци и осигурители“ - НАП, потвърден с Решение № 272/16.02.2016 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение за две съдебни инстанции, в общ размер на 21 753 лв. (двадесет и една хиляди, седемстотин и петдесет и три лева).

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП разноските за водене на делото, в размер на 200 лв. (двеста лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: