

РЕШЕНИЕ

№ 18221

гр. София, 13.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46 състав, в публично заседание на 18.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **3685** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД (с предишно наименование „ХЕТА АСЕТ РЕЗОЛЮШЪН Ауто България“ ЕООД и „Хипо Алпе Адриа Аутолизинг“ ЕООД), ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], ап. 3, представлявано от управителя Г. Т., срещу РА № Р-22220224002726-091-001/17.12.2024 г., издаден И. М. Р., възложил ревизията, и С. М. М., ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част с решение № 231/26.02.2025 г. на заместник-директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ДОДОП). Жалбоподателят счита, че оспореният акт е незаконосъобразен и издаден в нарушение на процесуалните правила и на закона. Изложени са твърдения, че неправилно с РА в обжалваната част, е отказано възстановяване на част от ДДС в размер на 97 447.44 лева за данъчните периоди юни-август 2022 г. по два лизингови договора с длъжници „РЕГНИС ММ“ ЕООД и А. М., като не е призната извършената от „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД корекция на начислен ДДС по лизингови вноски, извършена чрез кредитни известия към фактурите за тези вноски, по които дружеството счита, че е настъпила окончателна несъбираемост. Поддържат се доводи, че изводите в РА са в противоречие с чл.90 от Директива 2006/112/ЕО относно общата система за ДДС и не кореспондират с практиката на СЕС относно началният момент, от който започва да тече преклузивния срок относно правото на корекции на данъчната основа и ДДС от доставчик, който не е получил плащане от получателя по облагаема с ДДС доставка и това е датата, на която вземанията са станали окончателно или вероятно несъбираеми. В тази връзка се оспорва твърдението, че искането е погасено по давност, с аргумент, че срокът за извършване на корекции

и за възстановяване на ДДС в полза на дружеството не тече от датата на фактурите, от падежа им или от датата на предприемане на действията за събиране на вземанията, а само при изтичане на по-продължителен срок на неплащане, считано от падежа на вземането, т.е. датата, на която последните са станали окончателно или вероятно несъбираеми. Изтъква се, че Р България не е определила този срок, поради което се имат предвид указанията, дадени в решението от 3 юли 2019 г. по дело С-242/2018, „УниКредит Лизинг“ ЕАД, от която дата в конкретната хипотеза започва да тече срока по чл.128 от ДОПК. Цитира се практика на СЕС, според която вземането става окончателно несъбираемо при приключване на производство по несъстоятелност или ликвидация на длъжник – данъчнозадължено лице, както е в случая с „РЕГНИС ММ“ ЕООД, което с влязло в сила на 08.09.2021 г. съдебно решение е заличено от търговския регистър. По отношение на длъжника А. К. М. посочва, че са предприети действия за възстановяване на владението върху лизинговия актив чрез подаване на сигнал, въз основа на който е образувано наказателно производство № 64/2011 г., ОП-Б., което към 2016 г. все още е било висящо. Освен това жалбоподателят е бил уведомен за прекратяване на изпълнителното дело срещу длъжника на 18.11.2020 г. При тези съображения счита, че към 31.01.2015 г. не е изтекъл преклузивният срок за претендиране на възстановяване на ДДС. Относно незаконосъобразността на акта, жалбоподателят се позовава на определения на СЕС по дело С-292/2019 и дело С-507/2020, решение на СЕС по дело С-146/2019, дело С-242/2018. Твърди, че са налице както материалноправните, така и процесуално правните норми, съобразно които да бъде извършено възстановяването на исканата сума.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. Б., моли да се уважи жалбата по съображения, подробно описани в нея. Претендира разноси, за което представя списък.

Ответникът, не се представлява в съдебно заседание. Депозирани е молба от процесуалния му представител юрк. Т.. По същество оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбоподателят е дружество за отдаване на автомобили и превозни средства под лизинг на несвързани лизингополучатели.

С искане по чл. 129, ал. 1 от ДОПК за прихващане или възстановяване на недължимо внесени данъци с вх. №53-06-8379/23.08.2019 г. дружеството е поискало от ТД на НАП коригиране на данъчната основа и прихващане или възстановяване на ДДС в размер на 677 276.33 лева, по фактури, издадени към 10 лизингополучателя по 12 лизингови договора, които са останали изцяло или частично неплатени от лизингополучателите съгласно Приложения от №1 до №12 към искането, ведно със законната лихва.

След извършена проверка от органи по приходите била издадена заповед за прекратяване на производството по искането, която е обжалвана от дружество и първоначално отменена с решение на АССГ. С решение № 5593/09.06.2022 г. по адм. д. № 8323/2021 г. на ВАС жалбата е отхвърлена с мотиви, че дружеството не се е възползвало от правото си на корекция по издадените от него фактури по реда на чл.115 ЗДДС, в случай на несъбираемост на вземанията, като издаде кредитни известия към неплатените фактури, като същевременно правото на корекция е ограничено с предвидения в чл.115, ал.2 ЗДДС срок за извършването ѝ.

След решението на касационната инстанция, към фактурите, вземанията, по които са станали несъбираеми, издадени в периода 2008-2013 г., „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е издало 693 кредитни известия, с които е коригирало данъчната основа с неплатените от получателите суми и начисления данък и са включени в отчетните регистри за м. 06.2022 г. В резултат е деклариран

ДДС за възстановяване в размер на 678 815.64 лв.

В тази връзка на дружеството е извършена ревизия, приключила с издаването на обжалвания РА, с който е отказано възстановяване на част от ДДС в размер на 97 447.44 лева за данъчните периоди юни-август 2022 г. по два лизингови договора с длъжници „Р. ММ“ и А. М., като не е призната извършената от „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД корекция на начислен ДДС по лизингови вноски, по които дружеството счита, че е настъпила окончателна несъбираемост, извършена чрез кредитни известия към фактурите за тези вноски.

Ревизията, в рамките на която е издаден обжалваният акт, е възложена със ЗВР № 22220224002726-020-001/06.06.2024 г., връчена по електронен път на 12.06.2024 г., изменяна със ЗИЗВР № 22220224002726-020-002/06.08.2024 г., ЗИЗВР № 22220224002726-020-003/11.09.2024 г., ЗИЗВР № 22220224002726-020-004/10.10.2024 г., издадени от И. М. Р. на длъжност началник на сектор, оправомощен със заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Обхваща задължения на дружеството - жалбоподател „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за данък добавена стойност по ЗДДС за данъчни периоди 01.06.2022 г. до 31.08.2022 г.

Ревизията е възложена във връзка с решение № 744/31.05.2024 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ С., с което е отменен А. № П-2222042216891-004001/12.10.2022 г. и преписката е върната с указание за възлагане на ревизия с обхват, включващ задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.06.2022 г. до 31.08.2022 г.

За резултатите от ревизията е издаден ревизионен доклад /РД/ № 22220224002726-092-001/26.11.2024 г., връчен на 27.11.2024 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу РД, което е преценено от органа по приходите като частично основателно.

Ревизионното производство е приключило с РА № Р-22220224002726-091-001/17.12.2024 г., издаден от издаден И. М. Р., възложил ревизията, и С. М. М., ръководител на ревизията, връчен електронно на 17.12.2024 г. Постановено е възстановяване на ДДС в размер на 581 368.20 лв. при деклариран ДДС за възстановяване 678 815.64 лв., посочен в клетка 80 на справка-декларация, в резултат на преклЮчила процедура по чл.92, ал.1, т.4 от ЗДДС за периода 01.06.2022 г.- 31.08.2022 г. и е отказано възстановяване на ДДС в размер на 97 447.44 лева по два договора за финансов лизинг: № НАВ410100017 от 30.11.2007 г. с лизингополучател „РЕГНИС ММ“ ЕООД и № НАВ420103617 от 30.06.2008 г. с лизингополучател А. К. М..

Установените обстоятелства са подробно описани в констативната част на издадения ревизионен доклад /РД/ № 22220224002726-092-001/26.11.2024 г., към който обжалваният ревизионен акт № Р-22220224002726-091-001/17.12.2024 г., препраща, както следва:

Жалбоподателят е дружество за отдаване на автомобили и превозни средства на лизинг на несвързани лизингополучатели.

По договор № НАВ410100017 от 30.11.2007 г. с лизингополучател „РЕГНИС ММ“ ЕООД първата неплатена фактура с изискуемост по договора е от 01.11.2008 г., а последната е от 02.11.2011 г. с падеж датата на фактурата. Установено е, че са издадени 5 записи на заповед от длъжника за част от сумата по лизинговия договор, авалирани от Д. П. Б., „БЕЙКЪР-Р“ ЕООД и „РЕГНИС“ ЕООД, но жалбоподателят не е предприел съдебни изпълнителни действия срещу длъжника и авалистите по записите. На 11.10.2011 г. е подписан протокол за доброволно предаване на лизингов обект между лизингополучателя по договора, съгласно който трите броя лизингови обекти са върнати на дружеството на основание т. 4 от Общите условия към договора за финансов лизинг, поради невъзможност за плащане на дължимите лизингови вноски. Към м. 05.2019 г., давността по издадените записи на заповед е погасена. Лизинговият договор е развален на 10.05.2012 г. с връчване на уведомително писмо с изх. № 1032/08.05.2012 г.

Направена е справка за длъжниците в И., като към май 2019 г. притежават недвижими имоти, но голяма част от тях са утежнени с договорни ипотeki в полза на други обезпечени кредитори. Изразено е становище, че вземанията са погасени по давност и са несъбираеми, тъй като липсват достатъчно активи за удовлетворяване на кредитора. Прието е, че началният момент, от който е настъпила несъбираемост на вземането, е датата на разваляне на договора и в този случай срокът по чл. 129, ал. 1 от ДОПК е започнал от 01.01.2013 г. и е изтекъл на 01.01.2018 г. Поради това, че искането за възстановяване е подадено на 23.08.2019 г., т. е. след срока по чл. 129, ал. 1 от ДОПК, е отхвърлено претендираното в тази част възстановяване.

По договор № НАВ420103617 от 30.06. 2008 г. с лизингополучател А. К. М., част от сумите по фактурите и ДДС върху тях не са платени от лизингополучателя. Общият размер на несъбраната сума, включително ДДС е 245 258,55 лв., а ДДС по фактури, по които не е извършено плащане е в размер на 36 873,93 лв. Съгласно представена от ревизираното дружество справка по клиенти е констатирано, че първата неплатена фактура е от 01.07.2008 г., а последната - от 01.01.2012 г. Установено е, че са издадени 4 записа на заповед от длъжника А. М.. През 2009 г. дружеството е подало заявление за издаване на заповед за изпълнение срещу длъжника въз основа на запис на заповед, издаден на 01.07.2008 г. за сума в размер на 30 907,56 евро и падеж 01.07.2008 г. Във връзка с образувано частно гражданско дело /ч.гр.д./ № 20277/2009 г. по описа на СРС е издадена заповед за незабавно изпълнение по чл. 417 от Гражданския процесуален кодекс /ГПК/ и изпълнителен лист от 07.05.2009 г., с което лицето е осъдено да заплати задължението по запис на заповед от 30.06.2008 г., ведно със законна лихва върху сумата, както и разноски. Длъжникът е подал възражения срещу издадената заповед за незабавно изпълнение. С разпореждане от 10.06.2009 г. са дадени указания на жалбоподателя за предявяване на установителен иск. Дружеството не е подало искова молба за установяване на вземането си срещу длъжника, предвид липсата на имущество, към което да се насочи евентуално изпълнение и значителните разноски. Поради това с разпореждане от 04.06.2010 г. е обезсилена заповедта за изпълнение на парично задължение по чл.417 ГПК от 07.05.2009 г. Не са установени данни за предприети други съдебни и изпълнителни действия от страна на жалбоподателя срещу длъжника. При извършена насрещна проверка на лицето е потвърдено, че няма плащане по договора. Лизинговият договор е развален с връчване на уведомително писмо с изх. № 223/27.01.2012 г. на 28.01.2012 г. по искова молба с вх. № 15742/01.04.2009 г.

При тези факти е прието, че начален момент, от който е започнал да тече срокът по чл. 129, ал. 1 от ДОПК е датата на разпореждане от 04.06.2010 г. по ч.гр.д. № 20277/2009 г. по описа на СРС, т.е. от 01.01.2011 г. и е изтекъл на 31.12.2015 г.

В обобщение е прието, че по отношение на неплатените фактури от лизингополучателите А. К. М. и „РЕГНИС ММ“ ЕООД, към датата на предявяване на претенция за корекция чрез подаване на искане по чл. 129 от ДОПК (23.08.2019 г.), е изтекъл преклузивният срок по чл. 129, ал. 1 от ДОПК за упражняване на правото на корекция. С РА е отказано възстановяване на претендирания надвнесен данък по неплатените фактури по тези два договора.

Мотивите, с които органите по приходите са отказали възстановяване на данъка, са в смисъл, че в националното законодателство не е предвидена възможност за коригиране на данъчната основа в случаите на пълно или частично неплащане от страна на получателя по доставката. Предвид предоставената на държавите членки възможност с параграф 2 от Директива 2006/112/ЕО да дерогират разпоредбата на параграф 1 на чл. 90, както и факта, че по действащия ЗДДС (в ред. преди 01.01.2023 г.) пълното или частично неплащане на цената не съставлява основание за намаляване на данъчната основа, то очевидно българският законодател се е възползвал от възможността на параграф 2 от Директива 2006/112/ЕО и е удовлетворил изискванията за

допустимост на дерогацията. В тази връзка се позовават на т. 52 от мотивите на решение на СЕС по дело С-314/22 г., „Консорциум Реми Груп“ АД, съгласно която при липсата на национална правна уредба относно реда и условията за упражняване на правото на намаляване на данъчната основа в случай на пълно или частично неплащане, следва данъчно задълженото лице да установи, че са налице обстоятелствата, с настъпването на които съответното вземане да може да се приеме за окончателно несъбираемо или за вземане, което в разумна степен на вероятност няма да бъде събрано и да може да идентифицира началния момент, от който започва да тече преклузивният срок. В тази връзка е възприето, че изтичането на срока по чл. 129 е обусловено от установяването на началния момент, в който този срок е започнал да тече, а началният момент е когато са налице обстоятелства, че е голяма степента на вероятност за несъбираемост на вземането или на част от него - длъжникът е заличен, по съдебен ред вземането или част от него е признато за недължимо или размерът му е редуциран, вземането е погасено по силата на закон или по отношение на длъжника е проведено изпълнително производство и секвестрируемото му имущество е изчерпано. Изразено е становище, че в случая се касае за вземания по договори за лизинг, които съгласно чл.111, б.“в“ ЗЗД се погасяват с изтичането на тригодишен давностен срок. Преценено е, че претенцията на жалбоподателя е за вземания, погасени по давност до 2010 г., през 2011 г. и през 2012 г. Така по договора с лизингополучател А. К. М. (който е развален едва на 28.01.2012 г. и лизинговият актив е върнат през 2010 г.), за издадените в периода 01.07.2008 г. – 01.01.2012 г. фактури, за начален момент, от който е започнал да тече срокът по чл.129, ал.1 ДОПК е възприета датата на разпореждането по чл.415 ГПК – 04.06.2010 г., и същият е изтекъл на 01.01.2015 г. (считано от 01.01.2011 г.). Съответно по договора с „РЕГНИС ММ“ ЕООД (който е развален на 10.05.2012 г. и лизинговият актив е върнат през 2011 г.), за издадените в периода м.01.2009 г. – м.11.2011 г. фактури, за начален момент, от който е започнал да тече срокът по чл.129, ал.1 ДОПК е възприета датата на разваляне на договора – 10.05.2012 г., и същият е изтекъл на 01.01.2018 г. (считано от 01.01.2013 г.).

Органът по приходите е преценил, че искането е подадено на 23.08.2019 г. след като правото за подаването му е преклудирано.

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

Спрямо датата на искането, вземанията са останали неплатени в период между 16 години (относно издадените фактури през 2008 г.) и 14 години (за последните фактури за месечни лизингови вноски, издадени през 2012 г.). От констатациите в РА се установява, че лизингополучателят А. М. не е извършил нито едно плащане по лизинговия договор, като първата неплатена фактура е от 01.07.2008 г., а лизингополучателят „РЕГНИС ММ“ ЕООД е спрял плащанията през 2008 г., като първата неплатена фактура е от 01.11.2008 г. Установено е, че ДДС по фактурите към искането, е бил начислен и внесен от жалбоподателя като доставчик, без същия да е получил плащане от лизингополучателите за начисления ДДС.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е допустима: същата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на акта по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да го обжалва предвид съдържащите се в заповедта мотиви за неоснователност на искането и отказ да бъдат възстановени исканите суми (ДДС).

Доводите на жалбоподателя за незаконосъобразност на оспорения акт са неоснователни.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваемостта на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган. Спазена е предвидената в закона писмена форма, като са налични фактическите и правни основания за издаването му. При издаването на индивидуалния административен акт не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават самостоятелно основание за отмяна.

По делото не се спори относно сключването на процесните лизингови договори, издадените фактури от жалбоподателя, неплащането на паричните задължения от лизингополучателите през продължителен период от време и развалянето на договорите.

Основният спор по делото е правен и касае отговор на въпросите: кой е началният момент, от който е започнал да тече срокът по чл. 129, ал.1 ДОПК (ред. преди 01.01.2023 г.): от действието (момента), даващо основание да бъде прието, че „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е изтъкнало наличието на вероятност, задълженията на тези лизингодатели да не бъдат изпълнени или от изтъкнатите от жалбоподателя обстоятелства за образувано и висящо към 2016 г. наказателно производство във връзка с лизинговия обект по първия договор и прекратяване на изпълнителното дело срещу този длъжник на 18.11.2020 г. и обявяване на длъжника по втория договор “РЕГНИС ММ“ ЕООД в несъстоятелност и заличаването му като търговец с влязло в сила на 08.09.2021 г. съдебно решение и към 23.08.2019 г. (датата на подаване на искане за възстановяване на ДДС) изтекъл ли е срокът по чл.129, ал.1 ДОПК за упражняване правото на корекция за фактурите, издадени по тези лизингови договори.

В случая следва да се има предвид, че единственият приложим ред за корекция на ДДС по несъбираеми вземания, чиято несъбираемост е настъпила преди 01.01.2023 г. е редът по чл. 128 и сл. от ДОПК. (в този смисъл решение № 17148/16.12.2019 г. по адм. д. № 11672/2016 г., решение по адм. д. № 3607/2022 г. на ВАС). Съобразно с това са основателни доводите на ответника, че към датата на подаване на искането за корекция от жалбоподателя – 23.08.2019 г. е изтекъл 5-годишният преклузивен срок по чл.129, ал.1 ДОПК, за което по принцип се дължи преценка по допустимостта.

В случая се касае за вземания по договори за финансов лизинг, вземанията по които се погасяват с изтичането на тригодишен давностен срок съгласно чл.111, б.“в“ ЗЗД. Претенцията на жалбоподателя е за вземания, погасени по давност до 2010 г., през 2011 г. и през 2012 г. Така по договора с лизингополучател А. К. М. (който е развален едва на 28.01.2012 г.), за издадените в периода 01.07.2008 г. – 01.01.2012 г. фактури, за начален момент, от който е започнал да тече срокът по чл.129, ал.1 ДОПК следва да се възприеме датата на обезсилване на заповедта за незабавно изпълнение по чл.417 ГПК – 04.06.2010 г., и същият е изтекъл на 01.12.2016 г. (считано от 01.01.2011 г.). Но дори и да се възприеме датата на разваляне на договора с А. М. – 28.01.2012 г. за начален момент, от който е започнал да тече срокът по чл.129, ал.1 ДОПК, последният е изтекъл на 01.01.2018 г. (считано от 01.01.2013 г.) Съответно по договора с „РЕГНИС ММ“ ЕООД (който е развален на 10.05.2012 г. и лизинговият актив е върнат през 2011 г.), за издадените в периода м.01.2009 г. – м.11.2011 г. фактури, за начален момент, от който е започнал да тече срокът по чл.129, ал.1 ДОПК е възприета датата на разваляне на договора – 10.05.2012 г., и същият е изтекъл на 01.01.2018 г. (считано от 01.01.2013 г.). Следователно към момента на подаване на искането за възстановяване – 23.08.2019 г. преклузивният срок е изтекъл и за двете вземания. При това положение е без значение наличието на висящо към 2016 г. наказателно производство във връзка с лизинговия обект по договора с физическото лице и прекратяването на изпълнителното дело срещу този длъжник на 18.11.2020 г. и обявяване на длъжника по другия договор - “РЕГНИС ММ“ ЕООД в несъстоятелност и заличаването му като търговец с влязло в сила на 08.09.2021 г. съдебно решение. Това е така, защото изместването на началния момент, от който следва да започне да тече срокът по чл.129, ал.1 ДОПК се отразява върху възможността данъчно

задълженото лице да установи с вероятната несъбираемост на вземанията.

Освен това в случая следва да се има предвид, че настоящият казус 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 целия период на действие на договор за лизинг с № НАВ420103617 от 30.06. 2008 г. с лизингополучател А. К. М. до развалянето му – на 28.01.2012 г. и за значителна част от периода на действие на договор с № НАВ410100017 от 30.11.2007 г. с лизингополучател „РЕГНИС ММ“ ЕООД, считано от 01.11.2008 г. до 02.11.2011 г. и до развалянето му на 10.05.2012 г.). 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 като сума от всички дължими за целия срок на договора лизингови вноски. 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 частноправен субект като жалбоподателя 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 и частично неизпълнение от страна на процесните лизингополучатели на задължението за плащане на лизингови вноски по договор с № НАВ420103617 от 30.06. 2008 г. до 04.06.2010 г. и съответно до развалянето му – на 28.01.2012 г. и по договор с № НАВ410100017 от 30.11.2007 г. от 01.11.2008 г. до 02.11.2011 г. до развалянето му - на 10.05.2012 г.

При тези факти СЕС, в решението си от 03.07.2019 г., по дело № С-242/2018 е отбелязал (т.т. 57, 58, 59), че „в настоящия случай лизингодателят е развалил договора, 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“.

Гореизложените факти 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 настоящия казус 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 съда, но той следва да бъде подложен на критичен анализ, досежно действието (момента), даващо основание да бъде прието, че „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е изтъкнало наличието на вероятност, задълженията на А. М. и „РЕГНИС ММ“ ЕООД да не бъдат изпълнени.

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 налице, още в годината на сключване договорите за лизинг – 2007 г. и 2008 г. за лизингодателя е съществувала възможност да развали договорите, 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. Въпреки това той е продължавал да търпи положението на пълно неизпълнение от страна на А. М. до 2009 г., (когато е подадено заявление за издаване на заповед за незабавно изпълнение по чл.417 ГПК) и от страна на „РЕГНИС ММ“ ЕООД до 11.10.2011 г. (когато е подписан протокол за доброволно предаване на лизинговите обекти), съответно най-късно до развалянето на договорите – на 28.01.2012 г. и 10.05.2012 г.

С оглед на това настоящия съдебен състав приема за целите на § 2, вр. § 1, чл. 90 от Директивата, че „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД най-късно е изтъкнало наличието на вероятност, задълженията на А. М. и „РЕГНИС ММ“ ЕООД да не бъдат изпълнени, на 28.01.2012 г. и 10.05.2012 г. – моментът на разваляне на договорите за финансов лизинг.

Това обаче не променя становището на съда, че в процесния случай за органите по приходите, предвид решението по дело № С-242/18 не е налице задължение да приложат нормата на ал. 1, чл. 90 от Директивата, като намалят съответно данъчната основа, формирана от сбора на сумите на лизинговите вноски, дължими от А. М. и „РЕГНИС ММ“ ЕООД по лизинговите договори, сключени с тях. Т. задължение по отношение на процесните лизингополучатели не е съществувало и към момента на подаване на процесното искане – 23.08.2019 г. Тези изводи настоящият състав на решаващия съд обосновава и със следните мотиви.

По аргумент от т. 59 на решението по дело № С-242/18, постановявайки процесния РА, органите по приходите законосъобразно са се възползвали от възможността за дерогация съобразно нормата на ал. 1, чл. 90 от Директивата, тъй като през целия период от сключването на договора и до развалянето е било налице 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 А. М. и „РЕГНИС ММ“ ЕООД по договорите за лизинг от 30.06.2008 г. и от 30.11.2007 г. В т. 68, т. 69 от решението СЕС припомня, 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 А. М. не са правени престации, а от „РЕГНИС ММ“ ЕООД са правени частично престации.

В тази връзка не е изключена аналогия с 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/ЕИО 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“.

С тези съображения жалбата на „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], ап. 3, представлявано от управителя Г. Т., срещу РА № Р-22220224002726-091-001/17.12.2024 г., издаден И. М. Р., възложил ревизията, и С. М. М., ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част с решение № 231/26.02.2025 г. на заместник-директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ДОДОП), следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изхода на спора жалбоподателят следва да бъде осъден (чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, ред. ДВ, бр.77 от 2018, в сила 01.01.2019 г.), предвид обжалвания материален интерес, на основание чл.8, ал.1 вр. чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на общо 4 400.07 евро (с левова равностойност 8 605.80.84 лева).

Воден от гореизложеното, Административен съд – София град, I – во отделение, 46-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], ап. 3, представлявано от управителя Г. Т., чрез адв. Б., срещу РА № Р-22220224002726-091-001/17.12.2024 г., издаден И. М. Р., възложил ревизията, и С. М. М.,

ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част с решение № 231/26.02.2025 г. на заместник-директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ДОДОП).

ОСЪЖДА „ХАРА АУТО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], ап. 3, представлявано от управителя Г. Т., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 400.07 евро.

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