

РЕШЕНИЕ

№ 4181

гр. София, 24.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 21.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова и при участието на прокурора Михаела Николаева, като разгледа дело номер **11332** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е след постановяване на Решение № 13891/10.11.2020г., по адм. д. № 6453/2020 по описа на ВАС, Осмо отделение, с което е отменено Решение № 7624/05.12.2019г., постановено по адм. д. № 4079/2019 по описа на АССГ, с аргументи за допуснати процесуални нарушения-а именно непредставяне на договора за лизинг. Съгласно указанията на ВАС, в настоящото производство, следва да бъдат събрани доказателства относно вида на договора за лизинг, предмет на правния спор, като се реши същия по същество в настоящото производство.

Делото е образувано по жалба на [фирма],[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Д. Г. З., против Ревизионен акт /РА/ №Р-22221018001900-091-001/30.10.2018г., издаден от В. В. В.-орган възложил ревизията и П. П. Б.-Д.-ръководител на ревизията, в потвърдената с Решение №539 от 29.03.2019г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" /Д "ОДОП"/ [населено място] при ЦУ на НАП, част. С допълнителна молба се уточнява, че РА се оспорва в частта, в която на дружеството, допълнително са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит за доставки по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК:[ЕИК], ведно с определените лихви за забава.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е неправилен, предвид това, че е отказано право на приспадане на данъчен кредит по 10бр. фактури за направени месечни лизингови вноски и закупени консумативи, издадени от [фирма], във връзка с договор за лизинг за автомобил марка „Ауди”, модел А8. Жалбоподателят не оспорва, че автомобилът, предмет на лизинговия договор, представлява лек автомобил, по смисъла на дадената в §1, т.18 от ДР на ЗДДС. Твърди се, че процесният договор за лизинг, въз основа на който са издадени фактурите за целите на ДДС, не поражда транслативен ефект. Жалбоподателят, определяйки договора, като такъв за оперативен лизинг, базирайки са на издадено от [фирма] удостоверение, представено и прието като доказателство по делото в с.з. на дата 09.10.2019г., твърди, че същият давал само и единствено право на ползване на автомобила. В този случай, договора следвало да се приравни на договор за наем и за платените лизингови-наемни вноски, за жалбоподателя било налице право да ползва данъчен кредит. Исква се от съда да отмени РА, като незаконосъобразен. Претендират се съдебно-деловодни разноски. Ответникът-Директор на Дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, счита жалбата за неоснователна и иска същата да бъде оставена без уважение. Претендира съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение. Софийска градска прокуратура, се представлява от Прокурор Н., която изразява становище за неоснователност на жалбата и счита, че оспореният акт като законосъобразен следва да бъде потвърден.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на заповед за възлагане на ревизия /ЗВр/ №Р-22221018001900-020-001 от 30.03.2018г., издадена от Т. И. Т. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП гр.С., оправомощен със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП [населено място], като в предметния обхват на същата е включено определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за периода 01.07.2017г. до 28.02.2018г. и е определен краен срок за завършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчването ѝ на ревизираното лице, която дата на връчване е 12.04.2018г.

Поради прекратяване на служебното правоотношение на органа, възложил ревизията, със заповед №РД-01-7281 от 02.05.2018г. на директора на ТД на НАП [населено място], е оправомощена В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място], да издава заповеди в хипотезата на чл.113, ал.3 от ДОПК и ревизионен акт по реда на чл.119, ал.2 от ДОПК по отношение на неприключилото ревизионно производство на [фирма].

Със заповед за изменение на ЗВР №Р-22221018001900-020-002 от 04.07.2017г. е разширен обхватът на ревизията, като в същия е включено установяване на задължения за ДДС за периодите от 01.03.2018г. до 30.04.2018г. С цитираната заповед, както и със заповеди за изменение №Р-22221018001900-020-003/09.07.2018г. и №Р-22221018001900-020-004/ 24.07.2018г. е определен краен срок за приключване на ревизията до 12.09.2018г. Всички заповеди за изменение са издадени от В. В. В..

В срока по чл.117, ал.4 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018001900-092-001/10.09.2018г., връчен на жалбоподателя по електронен път на 12.09.2018г., срещу който не е било подадено възражение в установения за това

срок от процесуалния закон.

Въз основа на така съставения ревизионен доклад е издаден и оспореният в настоящото производство ревизионен акт /РА/ №Р-22221018001900-091-001/30.10.2018г. от В. В. В.- орган възложил ревизията и П. П. Б.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място]- ръководител на ревизията, връчен на жалбоподателя на 05.11.2018г., с който на дружеството са установени допълнителни задължения по ЗДДС и са начислени лихви със закъснителен характер.

Ревизионен акт е обжалван изцяло по административен ред срока по чл.152 от ДОПК. С решение №539 от 29.03.2019г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"/Д" ОДОП"/ [населено място] при ЦУ на НАП е приел, че жалбата е основателна досежно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 103 500 лева по фактури, издадени от [фирма] и неоснователна в частта относно отказа да се признае право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ“ Е. в размер на 4 521,28 лева. Приел е, че жалбоподателят дължи лихви за несвоевременно упражняване право на приспадане на данъчен кредит за месеците юли и ноември 2017г.. Ето защо е изменил оспорения РА, като за периода м. 07.2017г., като определения с РА, ДДС за внасяне в размер на 98 664,92лв. е изменен и определен на ДДС за внасяне в размер на 5664,92лв., със съответните лихви, а за периода м.11.2017г., определения с РА, ДДС за внасяне в размер на 11076,35лв. е изменен и определен на ДДС за внасяне в размер 576,35лв., със съответните лихви. В останалата част РА е потвърден.

Във връзка с установяване валидността на оспорения акт, по делото са приложени: заповед /ЗВР/ №Р-22221018001900-020-001/30.03.2018г., заповед №РД-01-803/07.06.2018г., заповед №РД-01-7281/02.05.2018г., заповед за изменение на ЗВР №Р-22221018001900-020-002/04.07.2017г., заповед за изменение на ЗВР №Р-22221018001900-020-003/09.07.2018г. и заповед за изменение на ЗВР №Р-22221018001900-020-004/24.07.2018г.

Извършената на [фирма],[ЕИК], [населено място] ревизия относно правилното прилагане на ЗДДС и ППЗДДС обхваща данъчните периоди от 01.07.2017г. до 30.04.2018г.

Установено е, че ревизирия период основната дейност, осъществявана от лицето е отглеждане на собствено лозе и търговия с грозде, в наети земеделски земи с обща площ от 421704,00дка, находящи се в землището на [населено място], общ.Б., област П. за срок от 10 /десет/ години, както и извършване на услуги по създаване на лозови насаждения.

В хода на ревизията органът по приходите е констатирал наличието на обстоятелства, обуславящи допълнително начисляване на ДДС общо в размер на 77149,06лв. при деклариран от задълженото лице резултат за същия период данък за възстановяване в размер на 43 324,73лв.

С РА не е непризнат данъчен кредит в общ размер на 108 021,28лв. по фактури, издадени от [фирма] / 103 500 лева/ и [фирма] /4 521,28 лева/, като са определени в тази връзка лихви за забава и лихви, произтичащи от деклариран, но невнесен в законоустановения срок данък.

С решение №539/ 29.03.2019г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"/Д" ОДОП"/-гр. С. при ЦУ на НАП жалбата е уважена частично, като РА е изменен в частта относно установените задължения по

ЗДДС за месеците юли и ноември 2017г., поради отмяната на РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 103 500 лева по фактури, издадени от [фирма] и потвърждаването му относно отказа да се признае право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], ведно с определените лихви за забава и лихви за несвоевременно упражнено право на данъчен кредит. Със същото е прието, че доколкото правото на приспадане на данъчен кредит за процесните доставки по фактури, издадени от [фирма] е упражнено от оспорващия в данъчни периоди, преди настъпване на данъчното събитие и преди извършеното авансово плащане по фактурите, то за несвоевременното му упражняване се дължи лихва.

Съдът намира за правилни изводите на административния орган, тъй като действително, по фактура №115/28.07.2017г. оспорващото лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период м.07.2017г. Плащането по фактурата и изпълнението на услугата е извършено през м. 09.2017г. В случая данъчното събитие за процесната доставка е настъпило през м.09.2017г. През този период за доставчика е възникнало задължение да начисли данък, съответно за получателя, а за оспорващия е възникнало право на приспадане на данъчен кредит. За упражненото право на приспадане на данъчен кредит от оспорващия в размер на 43000,00лв. през м. 07.2017г. се дължи лихва в размер на 728,67 лв. за периода от 15.08. 2017 до 14.10.2017г. По фактури №86/04.07.2017г. и №31/30.11.2017г. оспорващият е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период м.07.2017г. и м. 11.2017г. Видно от приемо-предавателния протокол, приложен към цитираните фактури, изпълнението на услугите е прието на 03.01.2018г. Плащането по фактурите е извършено през м.07.2018г. и м.08.2018г., почти една година по късно. В случая данъчното събитие за процесната доставка е настъпило през м.01.2018г. За упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 50000,00лв. по фактура №86/04.07.2017г. през м. 07.2017г. се дължи лихва в размер на 2555,76лв. за период от 15.08.2017г. до 14.02.2018г. За упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10500,00лв. през м. 11.2017г. по фактура №31/30.11.2017г. се дължи лихва в размер на 180,85 лв. за периода от 15.12.2017г. до 14.02.2018г.

В хода на настоящото съдебно производство, в изпълнение указанията на ВАС, е представен и приет Договор за финансов лизинг № 15882, с Л.: [фирма] и Л.: [фирма], ведно с Анекс към договор № № 15882, по силата на който лизингодателят предоставя на лизингополучателят МПС: Ауди, модел А8, рама: W., двигател CDS008519, с дата на първоначална регистрация 13.09.2011г. Договорът е рамков, наименуван договор за финансов лизинг и същия, в обстоятелствената си част, препраща към общите условия на договора за лизинг на лизингодателя, публично достъпни на страницата на същия, съгласно които при договори за финансов лизинг, се предвижда опция за прехвърляне на правото на собственост.

Няма спор по делото, че за процесния ревизиран период са изплащани, договорените лизингови вноски.

Въз основа на установената фактическа обстановка по делото, съдът прави следните правни изводи:

Съгласно чл.68 от ЗДДС, правото на данъчен кредит възниква в периода, през който данъкът по доставката е станал изискуем, като чл.25 от ЗДДС постановява, че данъкът по доставката става изискуем на датата на данъчното събитие, съответно на датата на получено авансово плащане. В този смисъл фактури, издадени през данъчен период,

предхождащ този, през който настъпва данъчното събитие, съответно се получава авансово плащане, следва съгласно чл.72, ал. 1 от ЗДДС да бъдат включени в справка- декларация и дневниците за покупки, отнасящи се за данъчния период, през който е настъпило данъчното събитие, съответно е получено плащането или в някой от следващите три данъчни периода. Същевременно доставчикът следва да отрази така издадената фактура в справка-декларация и дневника за продажби, отнасящи се за данъчния период, през който е издадена фактурата по силата на изричната разпоредба на чл. 124, ал. 2 от ЗДДС.

-В случая по фактура №115/28.07.2017г. оспорващото лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период м. 07.2017г. независимо че данъчното събитие за процесната доставка е настъпило през м.09.2017г. и плащането по фактурата е извършено през м. 09.2017г. Към момента на издаване на фактурата не е налице реално плащане по нея.

Посочената фактура обаче е включена в дневника за покупки на жалбоподателя в м.07.2017г., периодът през който е издадена и е ползвано право на приспадане на данъчен кредит.

Правилно органът по приходите е счел, че правото на приспадане на данъчен кредит е упражнено преди възникването му, с което е нарушена разпоредбата на чл. 72 от ЗДДС.

В резултат на това, върху така упражненото преждевременно право на данъчен кредит се дължи лихва за времето от 15-о число на месеца, следващ данъчния период, в който е ползван данъчен кредит по "преждевременната" фактура до 15-о число на месеца, следващ данъчния период, в който е настъпило данъчното събитие.

В конкретния случай правилно органът по приходите е начислил спорната лихва от 15.08.2017г. периодът, следващ периода, в който е ползван данъчен кредит по "преждевременната" фактура до 15.10.2017г.-периодът, следващ периода на окончателното изпълнение на доставката /м.09.2017г./, когато е настъпило данъчното събитие, приемайки по този начин, че към тази дата - м. 09.2017г., когато е извършено плащането, за жалбоподателя възниква и е налице право на данъчен кредит.

-По двете фактури №86/04.07.2017г. и №31/30.11.2017г. жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди м.07.2017г. и м.11.2017г. независимо че данъчното събитие за процесната доставка е настъпило през м.01.2018г., когато е приета работата с протокол с приемо-предавателния протокол изпълнението на услугите по двете фактури е прието на 03.01.2018г. и това е по раншната дата от датите на извършено плащане по фактурите през м.07.2018г. и м.08.2018г.

Към момента на издаване на фактурите не е налице реално плащане по тях. Посочените фактури обаче са включени в дневника за покупки на жалбоподателя в м.07.2017г. и м.11.2017г., периодът през който са издадени и е ползвано право на приспадане на данъчен кредит.

Ето защо и при съобразяване разпоредбата на чл.72 от ЗДДС, правилно органът по приходите е начислил спорната лихва по фактура №86/04.07.2017г. от 15.08.2017г. периодът, следващ периода, в който е ползван данъчен кредит по "преждевременната" фактура до 14.02.2018г.-периодът, следващ периода на окончателното изпълнение на доставката /03.01.2018г./, когато е настъпило данъчното събитие, приемайки по този начин, че към тази дата 03.01.2018г. за жалбоподателя възниква и е налице право на данъчен кредит.

Правилно органът по приходите е начислил спорната лихва и по фактура №31/30.11.2017г. от 15.12.2017г. периодът, следващ периода, в който е ползван данъчен кредит по "преждевременната" фактура до 14.02.2018г., периодът, следващ периода на окончателното изпълнение на доставката / 03.01.2018г./, когато е настъпило данъчното събитие, приемайки по този начин, че към тази дата 03.01.2018г. за жалбоподателя възниква и е налице право на данъчен кредит.

Общо за данъчен период м.07.2017г. правилно е прието, че се дължи лихва в размер на 3284,43лв., а за данъчен период м.11.2017г. лихва в размер на 180,85лв.

-По отношение на фактурираните доставки с [фирма]:

В хода на ревизията е установено, че оспорващият в качеството си на лизингополучател е сключил договор за лизинг №15882 с [фирма], в качеството му на лизингодател, по силата на който му е предоставен за ползване автомобил марка Ауди А8, модел „К.”, срещу заплащане на лизингови вноски в общ размер на 35790,43евро, съгласно погасителен план. Видно от приемо-предавателния протокол, предметът на лизинговия договор е предаден на жалбоподателя на 08.06.2017г. През ревизирания период задълженото лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4521,28лв. по 10 фактури, издадени от лизингодателя за направени месечни лизингови вноски и консумативи.

Съгласно чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато е придобит, внесен или нает лек автомобил. Тази разпоредба, според ал.2, т.1 от същия законов текст, не се прилага, ако лекият автомобил се използва за транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, даване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на МПС, включително при последващата му продажба. В случая автомобил „Ауди А8”, модел К., отговаря на дефиницията за лек автомобил, съдържаща се в § 1, т.18 от ЗДДС. Страните не спорят по този факт. Не се твърди автомобилът да е използван за независимата икономическа дейност на търговеца и да е бил предназначен за препродажба.

По отношение на твърдението на оспорващия, че в случая се касае за договор за оперативен лизинг, който следва да се приравни и да се приеме, че съответства на данъчното третиране на за наем, и за платените лизингови вноски за оспорващия е налице право да ползва данъчен кредит, съдът счита, че с изменението на ЗДДС, в сила от 01.01.2013г., е отпаднало ограничението на правото на приспадане на данъчен кредит, когато лекият автомобил е нает. Такава хипотеза не е предвидена от законодателя, поради което и в настоящия случай, дори и да се приеме, че не е предвидено последващо прехвърляне на правото на собственост, каквито са твърденията на жалбоподателя, не може да се приеме, че сключеният договор представлява класически договор за наем на движима вещь, доколкото предметът му е МПС, което попада под специалните разпоредби на ЗДДС.

С оглед възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за начисления данък върху добавената стойност за предоставен за ползване лек автомобил по договор, е необходимо тази доставка да бъде квалифицирана като облагаема доставка на стока или услуга.

По смисъла на чл.8 ЗДДС услуга е всичко, което има стойност и е различно от стока, като понятието за доставка на стока изисква, съгласно чл.6 ал.1 от същия закон, прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката.

Наемът/ползването на лек автомобил, който не представлява доставка на стока, следва се квалифицира като доставка на услуга по смисъла на чл.8 ЗДДС. В този смисъл е и практиката на Съда на Европейския съюз (в този смисъл Решение от 11.09.2003г. по дело С. W., С-155/ 01, точка 45 и Решение от 21.02.2008 г. по дело Part

S., С-425/06, точка 61).

Макар по своята правна същност договорът за лизинг, уреден в глава двадесет и трета от ТЗ, да е близък по природа до наемния договор (срв. чл.342 ТЗ), той има и отлики от него, като в някои случаи същите са толкова съществени, както за целите на ЗДДС, така и за целите на счетоводството и корпоративното подоходно облагане.

Л. договори с определени характеристики имат данъчно третиране, различно от това на наемните отношения и сходно с това на покупко-продажбите. Най-общо, същите се делят на два вида: Финансов лизинг и оперативен лизинг. Разграничаването между финансов лизинг и оперативен /експлоатационен/ лизинг при тяхното текущо счетоводно отразяване и периодично представяне във финансовите отчети се извършва в съответствие с принципа "предимство на съдържанието пред формата" (същност на сделката, а не форма на договора).

Лизингов договор се класифицира като финансов лизинг, когато лизингодателят прехвърля на лизингополучателя всички рискове и изгоди свързани със собствеността върху актива.

Съгласно националната нормативна уредба и счетоводното отразяване на финансовия лизинг, такъв е налице в следните хипотези:

- а) лизингодателят прехвърля на лизингополучателя собствеността върху актива към края на срока на лизинговия договор;
- б) лизингополучателят притежава опция за закупуване на актива на цена, която се очаква да бъде значително по-ниска от справедливата стойност към датата, на която опцията става изпълнима, като в началото на лизинговия договор в голяма степен е сигурно, че опцията ще бъде упражнена;
- в) срокът на лизинговия договор покрива по-голямата част от икономическия живот на актива, дори ако правото на собственост не е прехвърлено;
- г) в началото на лизинговия договор сегашната стойност на минималните лизингови плащания се равнява на справедливата стойност на наетия актив, и
- д) наетите активи имат специфичен характер, като само наемателят може да ги експлоатира без извършването на съществени модификации.

Нормативните разпоредби във връзка с облагането на лизинга с данък добавена стойност се съдържат в чл. 6, ал. 2 и чл. 25, ал. 3, чл. 46, чл. 115, ал. 6, § 9 от ПЗР на Закона за данък върху добавената стойност, чл. 12, ал. 5 и чл. 13 и § 18 от ППЗДДС.

В основния момент за доставките по договори за лизинг е предвидено изрично прехвърляне на собствеността, и тяхното определяне като "доставка" за целите на облагането (чл. 6, ал. 2 от закона и тази на чл. 25, ал. 3 от ЗДДС). Следователно по договорите за финансов лизинг, в които е предвидено изрично прехвърлянето на правото на собственост, се определят еднозначно като "доставка" за целите на фактическото предоставяне на стоката, обект на договора. Като резултат на това, че данъчното събитие възниква на датата на фактическото предаване на лизинговия обект на лизингополучателя, дължимият данък следва да се начисли еднократно към началото на лизинговата сделка. Следва да се подчертае, че при това тълкуване на договори за лизинг, в които е уговорена само опция за прехвърляне на собствеността, фактическото предаване на стоката не е доставка по смисъла на закона. Включването на опцията позволява да не се натоварва сделката с еднократно ДДС.

Предвид сходствата и различията между договора за наем и договорите за лизинг, с оглед възникване на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя, е необходима преценка, в кои случаи договорът за лизинг следва да бъде определен като наеман договор за целите на ЗДДС.

За целите на облагане с данък върху добавената стойност в ЗДДС е направено следното разграничение на договорите за лизинг:

-договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне правото на собственост и

-договор за лизинг, в който е уговорена само опция за прехвърляне правото на собственост (чл.6 ал.2, т.3 ЗДДС).

Има се предвид, че опцията дава право на лизингополучателя да придобие правото на собственост върху стоката след изтичане на срока на лизинга с допълнително заплащане, различно от дължимите вноски по договора съгласно чл.12 ал.5 ППЗДДС, или пък да се откаже от нея.

Разпоредбата на чл.6 ал.2, т.3 ЗДДС разглежда като доставка на стока фактическото предоставяне на стока по договор за лизинг, в който се предвижда, в нормалния ход на събитията, собствеността върху стоката да бъде прехвърлена най-късно след заплащане на последната вноска. Съгласно Международен счетоводен стандарт 17, отнасящ се до договорите за лизинг, който е възпроизведен в Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 03.11.2008г. за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент(ЕО) №1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета(ОВ L 320, с. 1), следва да се прави разлика между оперативен лизинг и финансов лизинг, като последният се отличава с това, че на лизингополучателя по същество се прехвърлят всички рискове и изгоди от собствеността. обстоятелствата, че в края на договора е предвидено да се прехвърли собствеността или, че настоящата стойност на сбора от вноските е практически идентична с пазарната стойност на стоката, представляват заедно или поотделно критерии, позволяващи да се определи дали договорът може да се квалифицира като договор за финансов лизинг (вж. Решение по дело C-118/11 [фирма], т. 38).

Съгласно установената практика на СЕС "понятието за доставка на стока не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик" (вж. Решение от 08.02.1990г. по дело S. and F. E. S. C-320/88, R., т.7 и Решение от 06.02.2003г. по дело A. L. H., C-185/01, R., т. 32).

Поради това в хипотезата, при която договорът за лизинг на лек автомобил предвижда в края на договора да се прехвърли собствеността на автомобила на лизингополучателя или на лизингополучателя да се предоставят присъщите за правото на собственост върху автомобила основни правомощия, а именно да му се прехвърлят по същество всички рискове и изгоди от собствеността на автомобила, и ако настоящата стойност на сбора от вноските е практически идентична на пазарната стойност на стоката, сделката следва да се приравни на придобиването на дълготраен актив (вж. Решение по дело C-118/11 [фирма], т. 40).

Предвид принципа за предимство на съдържанието пред формата, независимо как е наименован един договор между страните, квалифицирането на договора като оперативен лизинг или договор за наем, който обуславя възможности за наемателя на МПС-да ползва данъчен кредит по наемните вноски, право на приспадане на данъчен кредит за начислен данък за получена доставка на услуга, свързана с предоставен за ползване лек автомобил, ще е налице, *когато на получателя не се прехвърлят рисковете и изгодите от собствеността на автомобила и, ако стойността на сбора от договорените вноски е значително по-ниска от пазарната стойност на автомобила.* Този извод, непротиворечиво се извежда от практиката на СЕС по идентични казуси, доколкото опцията за прехвърляне на собствеността или прехвърлянето на рисковете и изгодите, от собствеността на автомобила и пазарната стойност на същия-са дадени алтернативно, а не в условията на кумуляция, като предпоставки за диверсификация на видовете лизинг-

на оперативен и финансов. В случай, че в договора за лизинг е предвидено да се прехвърли собствеността на лекия автомобил (както е и в настоящия казус- т.26.1 от Общите условия на Л., към които директно препраща рамков договор № 15882 /л. 19-22 от настоящото дело, общодостъпни на интернет страницата на Л./, включително и в случаите, в които е уговорена само опция за прехвърляне на правото на собственост и сборът от вноските е практически идентичен на пазарната стойност на автомобила, както е в случая, то е налице доставка на стока по смисъла на чл.6, ал.2, т.3 ЗДДС и за получателите на доставки по такива договори не възниква право на приспадане на данъчен кредит за начисления данък върху добавената стойност от доставчика съгласно чл.70 ал.1, т.4 ЗДДС.

В процесния случай, въз основа на относимите, посочени по-горе правни норми и практика на СЕС, не е налице право на приспадане на данъчен кредит в случаите, когато по договора са договорени условия, *съгласно които се прехвърлят по същество всички рискове и изгоди от собствеността на автомобила и сборът от вноските е практически идентичен на пазарната стойност на автомобила и по същия, макар да не е предвидено да се прехвърли собствеността на автомобила.* Когато безспорно е налице договор за наем, за данъчните събития по договора, възникващи след 01.01.2013г., е налице право на приспадане на данъчен кредит, ако са изпълнени и посочените по-горе условия на чл.69 и 71 ЗДДС за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит и ако не са налице ограниченията на чл.70 от закона.

Предвид изложеното, съдът намира, че правилно с оспорения РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4521,28лв. по 10 фактури, издадени от лизингодателя [фирма] за направени месечни лизингови вноски и консумативи.

Въз основа на установените факти и приложимия закон, съдът прави извод, че жалбата е неоснователна и като такава същата следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора и направеното искане от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, същото следва да бъде уважено на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка с чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в размер на 987 лева, представляващо юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство в съдебното производство.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд София град, Трето отделение, 63-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма],[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Д. Г. З., против Ревизионен акт /РА/ №Р-22221018001900-091-001/30.10.2018г., издаден от В. В. В.-орган, възложил ревизията и П. П. Б.-Д.-ръководител на ревизията, ИЗМЕНЕН с Решение №539 от 29.03.2019г. на Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"/Д" ОДОП"/-С. при ЦУ на НАП, в ЧАСТТА, с която е начислен допълнително ДДС за внасяне за периода месец 07.2017г. в размер 5664,92лв., със съответните лихви в размер на 695,53 лв.и за периода месец 11.2017г. ДДС за внасяне в размер на 576,35лв., със съответните лихви в размер на 51,23 лв. и ПОТВЪРДЕН в останалата част с което на дружеството е начислен допълнително ДДС за внасяне, във връзка с отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] в размер

на 4521,28лева , 3284,43 лева - лихва за несвоевременно упражнено право на данъчен кредит за м. юли 2017г. и 180,85 лева - лихва за несвоевременно упражнено право на данъчен кредит за м. ноември 2017г.

ОСЪЖДА [фирма],[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Д. Г. З., да заплати на Дирекция "ОДОП" -С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 987 лева /деветстотин осемдесет и седем лева/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния Административен Съд на Р България в 14 - дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

СЪДИЯ: