



Сборник съдебна практика

Дело C-18/13

„МАКС ПЕН“ЕООД
срещу

Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“София

(Преюдициално запитване, отправено от Административен съд София-град)

„Данъчни въпроси — Обща система на данъка върху добавената стойност — Директива 2006/112/ЕО — Приспадане на данъка, платен за получена доставка — Извършени доставки — Контрол — Доставчик, който не разполага с необходимите средства — Понятие за данъчна измама — Задължение за служебно установяване на данъчната измама — Изискване за реална доставка на услугата — Задължение за водене на достатъчно подробна счетоводна отчетност — Съдебни спорове — Забрана за съда да квалифицира измамата като престъпление и да влошава положението на жалбоподателя“

Резюме — Решение на Съда (седми състав) от 13 февруари 2014 г.

1. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Приспадане на данъка, платен за получена доставка — Данък, начислен в издадените фактури от доставчик, който не разполага с необходимите средства за извършване на фактурираните услуги — Доставки, извършени от друг доставчик — Изключване на правото на приспадане — Допустимост — Условия — Проверка, възложена на националния съд*
2. *Право на Европейския съюз — Съдебно производство пред националния съд — Служебно прилагане на разпоредба на правото на Съюза, водещо до отклоняване от установената в национално правило забрана на *reformatio in pejus* — Задължение за националния съд — Липса — Изключение*
3. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Приспадане на данъка, платен за получена доставка — Национална правна уредба, забраняваща приспадането на данъка върху добавената стойност в случай на наличие на измама или злоупотреба — Тълкуване на националното право от националния съд в светлината на текста и целта на Директива 2006/112 — Съобразяване на вътрешното право в неговата цялост и прилагане на неговите методи за тълкуване*

(Директива 2006/112 на Съвета)

4. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Приспадане на данъка, платен за получена доставка — Задължение за водене на достатъчно подробна счетоводна отчетност — Обхват — Задължение на данъчнозадължено лице да съблюдава националните счетоводни стандарти — Допустимост — Условия*

(Регламент № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета; членове 242 и 273 от Директива 2006/112 на Съвета)

1. Директива 2006/112 относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама — нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери.

(вж. точка 32; точка 1 от диспозитива)

2. Правото на Съюза не може да задължи националния съд да приложи служебно разпоредба на това право, когато подобно прилагане би довело до отклоняване от установения в неговото национално процесуално право принцип на забрана на *reformatio in pejus*.

При все това не следва, че в спор, предмет на който от самото му начало е правото на приспадане на начисления в определени фактури данък върху добавената стойност, би могла да се прилага такава забрана за представянето от данъчната администрация в хода на съдебното производство на нови данни, които, доколкото се отнасят до същите фактури, не могат да се считат за влошаващи положението на данъчнозадълженото лице, което се позовава на правото на приспадане.

(вж. точка 37)

3. Когато националните юрисдикции имат задължението или възможността да съобразят служебно правните основания, изведени от задължителна норма на националното право, те трябва да направят това по отношение на задължителна норма на правото на Съюза като нормата, която изисква от националните административни и съдебни органи да откажат да признаят правото на приспадане на данъка върху добавената стойност, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. При преценката дали позоваването на това право на приспадане е с измамна цел или с цел злоупотреба, тези юрисдикции следва да тълкуват националното право, доколкото е възможно, в светлината на текста и целите на Директива 2006/112 относно общата система на данъка върху добавената стойност, за да се постигне предвиденият от нея резултат, което изисква посочените юрисдикции да използват всички свои правомощия, като вземат предвид вътрешното право в неговата цялост и като приложат признатите от това право методи за тълкуване.

В това отношение, дори и норма на националното право да квалифицира данъчната измама като престъпление и такава квалификация да може да бъде дадена единствено от наказателния съд, не следва, че подобна норма би била пречка съдът, комуто е възложено да прецени

законосъобразността на ревизионен акт, с който се оспорва приспадането от данъчнозадължено лице на данъка върху добавената стойност, да изходи от обективните данни, представени от данъчната администрация, за да установи наличието на измама, при положение че съгласно друга разпоредба на националното право не е налице право на данъчен кредит за данък върху добавената стойност, който е „начислен неправомерно“.

(вж. точки 38 и 39; точка 2 от диспозитива)

4. Директива 2006/112 относно общата система на данъка върху добавената стойност, доколкото по-специално изисква в член 242 от всяко данъчнозадължено лице да води достатъчно подробна счетоводна отчетност за целите на прилагане на данъка върху добавената стойност и на неговия контрол от данъчните органи, трябва да се тълкува в смисъл, че допуска съответната държава членка, в предвидените в член 273 от същата директива граници, да изисква от всяко данъчнозадължено лице да съблюдава в това отношение съвкупността от националните счетоводни стандарти, съответстващи на международните счетоводни стандарти, стига приетите в този смисъл мерки да не надхвърлят необходимото за постигането на целите да се осигури правилното събиране на данъка и предотвратяването на измамите. В това отношение Директива 2006/112 не допуска национална разпоредба, съгласно която услугата се счита за извършена на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от съответната доставка.

Следователно моментът, в който данъкът става изискуем и следователно подлежи на приспадане от данъчнозадълженото лице, не може да бъде определен по общ начин чрез изпълнението на формалности като вписването в счетоводството на доставчиците на разходите, които те са направили за доставката на техните услуги. Освен това, ако са съобразени с тези граници, допълнителните национални счетоводни стандарти, които са създадени въз основа на международните счетоводни стандарти, приложими в Съюза при предвидените от Регламент № 1606/2002 условия, са допустими от правото на Съюза.

(вж. точки 44, 46 и 48; точка 3 от диспозитива)