



Сборник съдебна практика

Дело C-337/13

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft
срещу
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága

(Преюдициално запитване, отправено от Kúria)

„Преюдициално запитване — Обща система на данъка върху добавената стойност — Директива 2006/112/ЕО — Член 90 — Намаляване на данъчната основа — Обхват на задълженията на държавите членки — Директен ефект“

Резюме — Решение на Съда (седми състав) от 15 май 2014 г.

1. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Данъчна основа — Намаляване в случаите на анулиране, разваляне, отказ или намаляване на цената — Национална правна уредба, която не предвижда намаляване в случай на неплащане на цената — Допустимост — Условия — Прилагане от държава членка на дерогирането, предвидено в случай на пълно или частично неплащане на цената*

(член 90, параграфи 1 и 2 от Директива 2006/112 на Съвета)

2. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Данъчна основа — Член 90, параграф 1 от Директива 2006/112 — Намаляване в случаите на анулиране, разваляне, отказ или намаляване на цената — Директен ефект*

(член 90, параграф 1 от Директива 2006/112 на Съвета)

3. *Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Данъчна основа — Намаляване в случаите на анулиране, разваляне, отказ или намаляване на цената — Национална правна уредба, която обуславя това намаляване от изпълнението на определени формалности — Допустимост — Условия — Пропорционалност*

(член 90, параграф 1 и член 273 от Директива 2006/112 на Съвета)

1. Разпоредбите на член 90 от Директива 2006/112 относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална разпоредба, която не предвижда намаляване на данъчната основа на данъка върху добавената стойност в случай на неплащане на цената, ако се прилага предвиденото в параграф 2 от същия член дерогиране. В тази разпоредба обаче трябва да бъдат посочени всички други положения, при които съгласно

параграф 1 от посочения член след сключването на сделка данъчнозадълженото лице не е получило отчасти или изцяло насрещната престация, което националната юрисдикция следва да провери.

Несъмнено посоченият член 90, параграф 1 представлява израз на основния принцип на тази директива, че данъчната основа се състои от действително получената насрещна престация, от който пряко следва, че данъчната администрация не може да събира данък върху добавената стойност в размер, надвишаващ получения от данъчнозадълженото лице.

Параграф 2 от същия член обаче допуска държавите членки да дерогират посоченото правило в случай на пълно или частично неплащане на цената на доставката. Все пак тази национална разпоредба трябва да се разглежда като израз на осъществената от държавата членка възможност за дерогиране, предоставена ѝ съгласно този член.

В това отношение, ако има пълно или частично неплащане на покупната цена без разваляне или анулиране на договора, купувачът продължава да дължи заплащане на договорената цена, а продавачът, въпреки че вече не е собственик на вещта, по принцип винаги разполага с правото си на вземане, което може да защити по съдебен ред. Доколкото обаче не може да се изключи хипотезата, че такова вземане в крайна сметка може да стане несъбираемо, законодателят на Съюза е предвидил възможността за всяка държава членка да определи дали положение на неплащане на покупната цена, което само по себе си и за разлика от анулирането или развалянето на договора не възстановява първоначалното положение за страните, предоставя право на съответно намаляване на данъчна основа съгласно определените от нея условия, или при това положение не се допуска намаляване.

(вж. точки 22—25 и 28; точка 1 от диспозитива)

2. Данъчнозадължените лица могат да се позоват пред националните юрисдикции на член 90, параграф 1 от Директива 2006/112 относно общата система на данъка върху добавената стойност срещу държавата членка, за да получат намаление на данъчната основа на данъка върху добавената стойност.

Всъщност във всички случаи, когато разпоредбите на дадена директива са безусловни и достатъчно точни по своето съдържание, частноправните субекти имат основание да се позоват на тях пред националните юрисдикции срещу държавата, когато тя не е транспонирала в срок директивата в националния правен ред или когато я е транспонирала неправилно.

В това отношение една разпоредба на правото на Съюза е безусловна, когато създава задължение, което не е съпроводено от никакво условие, и не зависи в изпълнението или действието си от приемането на никакъв акт било на институциите на Съюза, било на държавите членки.

Макар обаче този член да оставя на държавите членки известна свобода на преценка при определянето на мерките, които позволяват да се определи размерът на намаляването, това обстоятелство не засяга въпреки всичко точния и безусловен характер на задължението да се намали данъчната основа в случаите, изброени от посочената разпоредба. Следователно последната отговаря на условията, за да породи директен ефект.

(вж. точки 31, 32, 34 и 40; точка 2 от диспозитива)

3. При все че държавите членки могат да предвидят, че упражняването на правото за намаляване на данъчната основа на данъка върху добавената стойност зависи от изпълнението на определени формалности, които по-специално позволяват да се докаже, че след сключването на сделката данъчнозадълженото лице в крайна сметка не е получило отчасти или изцяло

насрещната престация, и че то може да се позове на едно от положенията, посочени в член 90, параграф 1 от Директива 2006/112 относно общата система на данъка върху добавената стойност, така приетите мерки не трябва да надхвърлят необходимото за това доказване, което националната юрисдикция следва да провери.

Несъмнено, като се има предвид, че освен ограниченията, които налагат, разпоредбите на член 90, параграф 1 и член 273 от посочената директива не уточняват нито условията, нито задълженията, които държавите членки могат да предвидят, се налага изводът, че тези разпоредби предоставят на същите свобода на преценка, по-специално относно формалностите, които трябва да изпълнят данъчнозадължените лица пред данъчните органи на посочените държави, за да намалят данъчната основа.

Мерките за предотвратяване на измамите или избягването на данъци обаче могат по принцип да се отклоняват от правилата относно данъчната основа само в строго определените граници, необходими за постигането на тази специфична цел. Всъщност те трябва да засягат във възможно най-малка степен целите и принципите на Директива 2006/112 и поради това не могат да бъдат използвани по начин, който би поставил под въпрос неутралитета на данъка върху добавената стойност.

(вж. точки 37, 38 и 40; точка 2 от диспозитива)