



## Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

16 септември 2020 година \*

„Преюдициално запитване — Директива 2006/112/ЕО — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Член 9, параграф 1 — Член 193 — Понятие за данъчнозадължено лице — Договор за съвместна дейност — Гражданско дружество — Връзка на икономическа операция с един от съдружниците — Определяне на данъчнозадълженото лице — платец на данъка“

По дело C-312/19

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Върховен административен съд на Литва) с акт от 10 април 2019 г., постъпил в Съда на 16 април 2019 г., в рамките на производство по дело

**ХТ**

срещу

**Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,**

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: L. S. Rossi, председател на състава, A. Prechal (докладчик), председател на трети състав, и F. Biltgen, съдия,

генерален адвокат: J. Kokott,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за литовското правителство, от K. Dieninis и V. Vasiliauskienė, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от R. Lyal и J. Jokubauskaitė, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 23 април 2020 г.,

постанови настоящото

\* Език на производството: литовски.

## Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 9, параграф 1 и на членове 193 и 287 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7), изменена с Директива 2013/43/ЕС на Съвета от 22 юли 2013 г. (ОВ L 201, 2013 г., стр. 4) (наричана по-нататък „Директива 2006/112“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между ХТ и Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Национална данъчна дирекция към Министерството на финансите на Република Литва) по повод разпореждане, отправено до ХТ от Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (Данъчна инспекция на район Вилнюс, Литва, наричана по-нататък „данъчната администрация на Вилнюс“), да плати данъка върху добавената стойност (ДДС) заедно с лихви за забава, както и глоба в резултат на недеklarирани сделки с недвижими имоти.

### Правна уредба

#### *Правото на Съюза*

- 3 Член 9, параграф 1 от Директива 2006/112 предвижда:

„Данъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност на някое място, без значение от целите и резултатите от тази дейност.

Всяка дейност на производители, търговци или лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и земеделието, и дейностите на свободните професии се счита за „икономическа дейност“. Експлоатацията на материална и нематериална вещ с цел получаване на доход от нея на постоянна основа се счита по-специално за икономическа дейност“.

- 4 Член 14 от тази директива предвижда:

„1. „Доставка на стоки“ означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик.

2. В допълнение към сделката, посочена в параграф 1, всяко от следните се разглежда като доставка на стоки:

[...]

в) прехвърлянето на стоки съгласно договор, според който за покупката или продажбата е платима комисио[н]а.

3. Държавите членки могат да считат като доставка на стоки предаването на някои строителни работи“.

- 5 Съгласно член 28 от същата директива:

„Когато данъчнозадължено лице, действащо от свое име, но за сметка на друго, участва в доставка на услуги, за него се счита, че самото то е получило и доставило услугите“.

6 Член 193 от Директива 2006/112 гласи:

„ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, освен когато е платим от друго лице в случаите, посочени в членове 194—199б и член 202“.

7 Член 226 от тази директива гласи:

„Без да се засягат специалните разпоредби, предвидени в настоящата директива, само следните данни се изискват задължително за целите на ДДС на фактурите, издадени в съответствие с членове 220 и 221:

[...]

5) пълното име и адрес на данъчнозадълженото лице и на клиента;

[...]“.

8 Член 287 от същата директива гласи:

„Държавите членки, които са се присъединили след 1 януари 1978 г., могат да освободят данъчнозадължените лица, чийто годишен оборот не е по-висок от равностойността в национална валута на следните суми по обменния курс в деня на присъединяването им:

[...]

11) Литва: 29 000 EUR;

[...]“.

9 Член 1 от Решение за изпълнение 2011/335/ЕС на Съвета от 30 май 2011 година за даване на разрешение на Република Литва да прилага мярка за дерогация от член 287 от Директива 2006/112 (ОВ L 150, 2011 г., стр. 6) гласи:

„Чрез дерогация от член 287, параграф 11 от Директива [2006/112] на Република Литва се разрешава да освободи от ДДС данъчно задължените лица, чийто годишен оборот е не по-висок от равностойността в национална валута на 45 000 EUR по обменния курс в деня на присъединяването на страната към Европейския съюз“.

### ***Литовското право***

#### *Законът за ДДС*

10 Съгласно член 2 от Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Закон на Република Литва за ДДС) (Žin., 2002, № 35-1271), в редакцията му в сила за данъчните години 2010—2013 (наричан по-нататък „Законът за ДДС“):

„[...]“

2. „Данъчнозадължено лице“ означава данъчнозадължено лице от Република Литва или чуждестранно лице.

[...]

15. „Данъчнозадължено лице от Република Литва“ означава юридическо или физическо лице от Република Литва, което извършва какъвто и да е вид икономическа дейност, както и установено в Република Литва неперсонифицирано предприятие за колективно инвестиране, което действа като инвестиционен фонд.

[...]“.

11 Член 71 от Закона за ДДС има следния текст:

„1. Данъчнозадължените лица, които извършват доставки на стоки или услуги на територията на страната, са длъжни да се регистрират за целите на ДДС и да начисляват и да внасят ДДС в държавния бюджет [...]. Лицето, което е длъжно да се регистрира по ДДС, трябва да подаде заявление за регистрация за целите на ДДС.

2. Без да се засяга [член 71,] параграф 1, [...] данъчнозадължено лице от Република Литва не е длъжно да подава заявление за регистрация за целите на ДДС, нито да начислява и внася в държавния бюджет [...] ДДС [...], ако общата сума на насрещната престация, получена за стоките или услугите, доставени в рамките на извършваната на територията на страната икономическа дейност, не надвишава 155 000 [литовски] литаса [(LTL), около 45 000 EUR] годишно (през изминалите 12 месеца). ДДС започва да се начислява от месеца, през който този праг се надхвърли. ДДС не се начислява за доставките на стоки и услуги, насрещната престация за които не надхвърля посочената сума от 155 000 [LTL]. [...]

[...]

4. Неподаването на заявление за регистрация за целите на ДДС не освобождава данъчнозадълженото лице от задължението да начислява ДДС върху доставяните от него стоки или услуги [...] и да го внася в държавния бюджет [...]“.

12 Член 79, параграфи 1 и 5 от Закона за ДДС гласи:

„1. [...] данъчнозадълженото лице, което е доставило стока или услуга, издава фактура, в която е посочен ДДС [...]

[...]

5. В случаите и при условията, предвидени от литовското правителство или от оправомощения от него орган, може да се издаде една-единствена фактура за стока или услуга, доставена от няколко данъчнозадължени лица заедно“.

#### *Гражданският кодекс*

13 Член 6.969, параграф 1 от Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas (Граждански кодекс на Република Литва), в редакцията му съгласно Закон № VIII-1864 от 18 юли 2000 г. (наричан по-нататък „Гражданският кодекс“), гласи:

„С договора за съвместна дейност (гражданско дружество) две или повече лица (съдружници), обединяващи активи, промишлената си дейност или знания си, се задължават да работят заедно за определена цел, която не противоречи на закона, или да извършват заедно определена дейност“.

14 Член 6.971 от този кодекс гласи:

„1. Освен ако в закона или в договора за съвместна дейност не е предвидено друго, вложените от съдружниците активи, както и продуктите, доходите и плодовете, произвеждани или получавани в рамките на съвместната дейност, са неделима собственост на всички съдружници.

[...]

3. Един от съдружниците, определен по взаимно съгласие на всички съдружници, отговаря за счетоводството на общото имущество.

4. Съвместното имущество се използва, управлява и е обект на разпореждания по взаимно съгласие на всички съдружници. При несъгласие тези правила се определят от съда по искане на един от съдружниците. [...]“.

15 Съгласно член 6.972, параграфи 1 и 2 от този кодекс:

„1. Що се отнася до управлението на общите дела, всеки от съдружниците е оправомощен да действа от името на всички съдружници, освен ако договорът за съвместна дейност не предвижда един от тях или всички заедно да управляват дейността. Ако съдружниците могат да управляват дейността само заедно, всяка сделка изисква съгласието на всички.

2. В отношенията с трети лица правомощието на съдружника да действа от името на всички съдружници, се удостоверява с пълномощно, предоставено от другите съдружници, или с договора за съвместна дейност“.

16 Член 6.974 от същия кодекс, озаглавен „Общи разходи и загуби“, гласи следното:

„1. Разпределението на общите разходи и загуби, свързани с общата дейност, се определя от договора за съвместна дейност. При липсата на клауза, която да урежда този въпрос, всеки съдружник участва пропорционално на своя дял в общите разходи и загуби.

2. Клаузата, която освобождава един от съдружниците изцяло от задължението да участва в общите разходи и загуби, е невалидна“.

17 В съответствие с член 6.975, параграф 3 от Гражданския кодекс:

„Ако договорът за съвместна дейност е свързан с търговска дейност на съдружниците, всички съдружници отговарят солидарно за общите задължения, независимо от тяхното естество“.

18 Съгласно член 6.976, параграф 1 от този кодекс „[о]свен ако в договора за съвместна дейност не е предвидено друго, печалбите, получени от съвместната дейност, се разпределят между съдружниците пропорционално на стойността на приноса на всеки към съвместната дейност“.

### **Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси**

19 На 19 февруари 2010 г. ХТ и друго физическо лице (наричано по-нататък „съдружникът“) сключват договор за съвместна дейност (наричан по-нататък „разглежданият договор“), посочен в член 6.969, параграф 1 от Гражданския кодекс под наименованието „гражданско дружество“, който има за предмет сътрудничество за строителството на жилищна сграда (наричано по-нататък „разглежданото гражданско дружество“).

- 20 На 25 април 2010 г. ХТ и неговият съдружник решават да придобият поземлен имот в район Вилнюс (Литва). На 27 април 2010 г. ХТ подписва сам договора за покупко-продажба със собствениците на този поземлен имот. ХТ участва с 30 % от стойността на сделката, а съдружникът — със 70 %, като предава вноската си на ХТ. Решено е само ХТ да бъде вписан в имотния регистър като собственик на посочения поземлен имот.
- 21 На 5 май 2010 г. ХТ и съдружникът му решават да построят комплекс от пет сгради, да възложат на ХТ извършването на необходимите за строителството административни формалности и да поверят изпълнението на строителните работи на дружество за строително предприемачество, в което ХТ заема длъжността директор. На 22 май 2010 г. с посоченото дружество е сключен договор за строително предприемачество, в рамките на който ХТ се явява едновременно като възложител и като представител на същото това дружество.
- 22 На 2 ноември 2010 г. ХТ получава от свое име разрешение за строеж на пет сгради върху поземления имот.
- 23 На 2 декември 2010 г. ХТ и неговият съдружник решават да продадат първата сграда с част от поземления имот и да използват така получените средства за бъдещите строежи. Договорът за продажба на първата сграда е подписан на 14 декември 2010 г. между ХТ и приобретателите — физически лица.
- 24 На 10 януари 2011 г. ХТ и неговият съдружник сключват споразумение, с което се прекратява разглежданото гражданско дружество и се разпределят активите и задълженията. С това споразумение е уговорено на съдружника да бъде възстановено правото върху някои от създадените активи, а именно четвъртата и петата сграда. ХТ се задължава до 2017 г. да плати на съдружника си сумата от 300 000 LTL (около 86 886 EUR), за да компенсира разликата между съответните вноски и разликата между полагащите им се дялове от общите активи. По силата на посоченото споразумение първите три сгради са предоставени на ХТ.
- 25 На 15 февруари 2011 г. дружеството за строително предприемачество издава фактура, в която се посочва сума, дължима за целите на ДДС за строителството на първите четири сгради. За построяването на петата сграда на 11 февруари 2013 г. то издава фактура, в която е посочена сума, дължима като ДДС.
- 26 С договори, сключени между ХТ и физически лица, втората и третата сграда са продадени на 30 май 2011 г. и 13 ноември 2012 г.
- 27 На 1 февруари 2013 г. ХТ и съдружникът му сключват договор за прехвърляне (подялба) на активи, в който се уточнява, че предвид споразумението, сключено на 10 януари 2011 г., ХТ прехвърля на съдружника си четвъртата и петата сграда.
- 28 На 6 февруари 2013 г. ХТ и съдружникът му вземат решение в приложение на разглеждания договор ХТ да продаде петата сграда, за която ХТ е вписан в имотния регистър в качеството на собственик, и да предаде на съдружника си получената сума. Продажбата е извършена на 13 февруари 2013 г.
- 29 Тъй като ХТ и неговият съдружник не са счели, че продажбите на сградите на трети лица (наричани по-нататък „разглежданите доставки“) представляват облагаема с ДДС икономическа дейност, върху дължимите от купувачите суми, посочени в съответните фактури, не е начислен ДДС. Те също така не са декларирали или платили ДДС, нито са приспаднали платения по получени доставки ДДС.



- 30 След данъчна проверка на ХТ относно данъка върху доходите и ДДС за периода 2010—2013 г. данъчната администрация на Вилнюс приема, че дейността, в рамките на която се вписват разглежданите доставки, както и самите разглеждани доставки трябва да се разглеждат заедно като една-единствена икономическа дейност за целите на ДДС. Тъй като счита ХТ за „данъчнозадължено лице“, отговорно за изпълнението на задълженията в областта на ДДС, данъчната администрация на Вилнюс му нарежда да плати ДДС за тези сделки заедно с лихви за забава, както и глоба за данъчно нарушение, като все пак допуска приспадане на сумата на платения от него по получени доставки данък в съответствие с издадените от дружеството за строително предприемачество фактури.
- 31 Впоследствие това решение е оставено в сила от Националната данъчна дирекция към Министерството на финансите на Република Литва, както и от Mokestinų ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Комисия по данъчни спорове към правителството на Република Литва) и Vilniaus apygardos administracinis teismas (Окръжен административен съд Вилнюс, Литва). ХТ подава пред Lietuvos vyriausybės administracinis teismas (Върховен административен съд на Литва) жалба за отмяна на решението на този съд.
- 32 При разглеждането на тази жалба запитващата юрисдикция има съмнения кой трябва да бъде определен като данъчнозадължено лице по ДДС: ХТ или разглежданото гражданско дружество, а именно двамата съдружници в образуването, създадено с договора за съвместна дейност, предвид факта, че литовското право не предоставя правосубектност на гражданското дружество.
- 33 Тези съмнения се дължат на съображенията на запитващата юрисдикция, според които, от една страна, на първо място, посоченото гражданско дружество не е оспорено от данъчната администрация на Вилнюс, на второ място, в разглеждания договор се посочва, че в отношенията си с третите лица ХТ действа от името на двамата съдружници, и на трето място, различните решения, взети от ХТ и неговия съдружник в изпълнение на този договор, са в основата на извършените от ХТ действия, поради което следва да се приеме, че с оглед на изложените факти ХТ не е извършвал независима икономическа дейност. За сметка на това разглежданото гражданско дружество отговаряло на критериите, посочени в член 9, параграф 1 от Директива 2006/112.
- 34 От друга страна, запитващата юрисдикция констатира, че в отношенията с трети лица, включително що се отнася до разглежданите доставки, е участвал само ХТ, тъй като по същество съдружникът му само е финансирал частично придобиването на поземления имот, и че участващите в тези доставки приобретатели не са знаели за съществуването на този съдружник.
- 35 Ако Съдът приеме, че разглежданото гражданско дружество следва да се счита за подлежащо на облагане с ДДС, с втория си въпрос запитващата юрисдикция иска да се установи по какъв начин се разпределят данъчните задължения. В този контекст тя си задава въпроса дали трябва да се приеме, че всеки съдружник е поотделно задължен да плати ДДС пропорционално на своя дял в насрещната престация, получена за доставените стоки в рамките на икономическата дейност, и каква е основата, която следва да се вземе предвид при изчисляването на предвиденото в член 287 от Директива 2006/112 освобождаване от ДДС.
- 36 При тези условия Lietuvos vyriausybės administracinis teismas (Върховен административен съд на Литва) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) Трябва ли член 9, параграф 1 и член 193 от [Директива 2006/112] да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в настоящото дело не може да се счита, че физическо лице като жалбоподателя е извършвало „независимо“ разглежданата (икономическа) дейност и то само трябва да плати [ДДС] за разглежданите доставки, т.е. в смисъл, че като

данъчнозадължено лице за целите на член 9, параграф 1 и член 193 от Директива 2006/112, отговорно за изпълнението на разглежданите задължения, следва да се счита съвместната дейност (гражданското дружество) (участниците в съвместната дейност, взети заедно; в разглеждания случай жалбоподателят заедно с неговия съдружник) — която/което съгласно националното законодателство не се счита за данъчнозадължено лице и няма правосубектност — а не само физическо лице като жалбоподателя?

- 2) При утвърдителен отговор на първия въпрос, трябва ли член 193 от Директива 2006/112 да се тълкува в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в настоящото дело ДДС се дължи поотделно от всеки от участниците (в разглеждания случай жалбоподателят и неговият съдружник) в съвместната дейност — която не се счита за данъчнозадължено лице съгласно националното право и няма правосубектност — върху частта от всяко плащане, което всеки от тях получава (или трябва да получи) като насрещна престация за облагаемите доставки на недвижимо имущество (принадлежащо на всеки от тях)? Трябва ли член 287 от Директива 2006/112 да се тълкува в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в настоящото дело годишният оборот, посочен в тази разпоредба, се установява, като се вземат предвид всички доходи от съвместната дейност (получени от участниците в съвместната дейност, взети заедно)?“.

## По преюдициалните въпроси

### По първия въпрос

- 37 С първия си въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 9, параграф 1 и член 193 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че физическо лице — което е сключило с друго физическо лице договор за съвместна дейност, представляващ неперсонифицирано гражданско дружество, характеризиращо се с факта, че първото лице е оправомощено да действа от името на всички съдружници, но участва само и от свое име в отношенията с трети лица, когато извършва действията, съставляващи осъществяваната от това гражданско дружество икономическа дейност — извършва независимо тази дейност и поради това трябва да се счита за „данъчнозадължено лице“ по смисъла на член 9, параграф 1 от Директива 2006/112 и за единствен длъжник за платимия съгласно член 193 от тази директива ДДС.
- 38 Съгласно член 9, параграф 1 от Директивата за ДДС „[д]анъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност на някое място, без значение от целите и резултатите от тази дейност“. Съгласно член 193 от тази директива ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо доставка на стоки, освен в случаите, когато е платим от друго лице в случаите, посочени в членове 194—199б и член 202 от тази директива. От акта за преюдициално запитване е видно, че посочените в последните разпоредби на Директива 2006/112 изключения не са приложими в главното производство.
- 39 Съгласно постоянната практика на Съда използваните в член 9 от Директива 2006/112 термини, и по-специално терминът „всяко лице“, дават на понятието „данъчнозадължено лице“ широко определение, изградено около независимото упражняване на икономическа дейност в смисъл, че всички физически и юридически лица както на публичното, така и на частното право, а дори и неперсонифицираните образувания, които обективно отговарят на критериите, съдържащи се в тази разпоредба, се считат за данъчнозадължени по ДДС лица (решение от 12 октомври 2016 г., Nigl и др., C-340/15, EU:C:2016:764, т. 27 и цитираната съдебна практика).



- 40 За да се определи кой при обстоятелства като разглежданите в главното производство трябва да се счита за „данъчнозадължено лице“ за целите на ДДС във връзка с разглежданите доставки, следва да се провери кой е упражнявал независимо съответната икономическа дейност. Всъщност, както уточнява генералният адвокат в точки 33, 45 и 46 от заключението си, критерият за независимост се отнася до въпроса за връзката на съответната сделка с конкретно лице или образувание, като същевременно гарантира освен това, че приобретателят може да упражни евентуалното си право на приспадане по сигурен от правна гледна точка начин, доколкото ще разполага с пълното име и адреса на въпросното данъчнозадължено лице в съответствие с член 226, точка 5 от Директива 2006/112.
- 41 За тази цел следва да се провери дали съответното лице извършва икономическа дейност от свое име, за своя сметка и на своя отговорност и дали носи икономическия риск, свързан с извършването ѝ (решение от 12 октомври 2016 г., Nigl и др., С-340/15, EU:C:2016:764, т. 28 и цитираната съдебна практика).
- 42 От преюдициалното запитване е видно, че в случая след сключване на разглежданото гражданско дружество с цел осъществяване на строителен проект и след като съдружникът на ХТ му е предоставил вноската си, поземленият имот е придобит от ХТ самостоятелно и от негово име. ХТ иска и получава от компетентните органи от свое име разрешение за строеж. Също така той сам и от свое име сключва договора за строително предприемачество. Съдружниците решават, че ХТ ще бъде вписан в имотния регистър като единствен собственик. ХТ сключва от свое име договорите за продажба на всички сгради и на парцелите от поземления имот, свързани с тези сгради, както преди, така и след решението за прекратяване на въпросното гражданско дружество.
- 43 Независимо от наличието на клауза в разглеждания договор, в която ХТ е посочен като лицето, което в отношенията си с трети лица действа от името на двамата съдружници по този договор, запитващата юрисдикция констатира, по-специално що се отнася до разглежданите доставки, че ХТ действа сам в тези отношения, без да споменава самоличността на съдружника или разглежданото гражданско дружество, така че според тази юрисдикция е много вероятно получателите на разглежданите доставки да не знаят за съществуването на съдружник.
- 44 От това следва, че ХТ е действал от свое име и за своя сметка, като сам е поел икономическия риск, свързан с разглежданите облагаеми сделки.
- 45 От изложеното по-горе следва, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство икономическата дейност не може да бъде свързана с образуванието, създадено с договора за съвместна дейност, тъй като съдружниците не са действали заедно в отношенията си с трети лица и лицето, оправомощено да действа от името на всички съдружници, не се е проявило в тези отношения съгласно установените с този договор правила за представителство, така че не може да се приеме, че това образувание е извършило разглежданите в главното производство облагаеми сделки. Тъй като самият съдружник не е извършил никаква сделка, от всички тези обстоятелства следва, че в случая само лице като ХТ трябва да се счита за действало независимо и следователно в качеството на данъчнозадължено лице.
- 46 Този извод не се опровергава нито от обстоятелството, че съдружникът е финансирал съществено придобиването на поземления имот и че в края на гражданското дружество е било решено създадените задължения и активи да се разпределят, нито от факта, че разглежданите в главното производство решения относно икономическата дейност, в рамките на която се вписват разглежданите доставки, като покупката на поземления имот и решението да се развие проект за недвижим имот, като се използват получените от продажбата на първата сграда суми, са били взети от съдружниците заедно. Всъщност предвид факта, че в отношенията с третите лица се е представил само ХТ, без да споменава разглежданото гражданско дружество или

самоличността на своя съдружник, действията, които произтичат от същите тези решения, както по същество отбелязва генералният адвокат в точка 54 от заключението си, не са били извършени от или за гражданското дружество, а от ХТ за негова сметка.

47. Ето защо участието на съдружник като този на ХТ в решенията, предшестващи действията, извършени от лице като ХТ, не би могло да има отражение върху качеството на данъчнозадължено лице на това лице.
48. Следователно формалното наличие на договор като този, с който е създадено разглежданото гражданско дружество, не изключва независимостта на лице като ХТ при упражняване на икономическата дейност.
49. Освен това, що се отнася до изискването, предвидено в посочената в точка 41 от настоящото решение практика на Съда, лицето да е действало за своя сметка, от разпоредбите на Директива 2006/112, и по-специално от член 14, параграф 2, буква в) и член 28 от тази директива следва — както уточнява генералният адвокат в точка 56 от заключението си — че извършеното като комисионер за друго действие не изключва квалификацията „данъчнозадължено лице“. Всъщност, дори дадено лице да действа от свое име, но за сметка на друго, то се счита за данъчнозадължено лице благодарение на фикцията, въведена с посочената директива, че първоначално е получило въпросната стока, преди самото то впоследствие да достави тази стока (вж. по аналогия решение от 14 юли 2011 г., Henfling и др., С-464/10, ЕУ:С:2011:489, т. 35).
50. В случая това правило би могло да се приложи по отношение на продажбата на петата сграда, извършена от ХТ от негово име в рамките на договор за продажба, сключен на 13 февруари 2013 г., при положение че тази сграда е била предоставена, а след това прехвърлена на съдружника в резултат на договора за делба, сключен на 1 февруари 2013 г. в изпълнение на взетото на 10 януари 2011 г. решение за прекратяване на разглежданото гражданско дружество. Запитващата юрисдикция обаче трябва да провери дали това може да е така по силата на националното право, като се има предвид, че от преюдициално запитване е видно, че ХТ все още е бил вписан в имотния регистър в качеството на собственик на тази сграда към датата на продажбата ѝ.
51. От всичко изложено по-горе следва, че лице, което се намира в положение като това на ХТ, трябва да се счита за „данъчнозадължено лице“ по смисъла на член 9, параграф 1 от Директива 2006/112, доколкото е действало за своя сметка или за сметка на друго.
52. С оглед на всички изложени по-горе съображения на първия въпрос следва да се отговори, че член 9, параграф 1 и член 193 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че физическо лице — което е сключило с друго физическо лице договор за съвместна дейност, представляващ неперсонифицирано гражданско дружество, характеризиращо се с факта, че първото лице е оправомощено да извършва действия от името на всички съдружници, но действа само и от свое име в отношенията с трети лица, когато извършва действията, съставляващи осъществяваната от това гражданско дружество икономическа дейност — трябва да се счита за „данъчнозадължено лице“ по смисъла на член 9, параграф 1 от Директива 2006/112 и за единствен длъжник за платимия съгласно член 193 от тази директива ДДС, доколкото действа за своя сметка или за сметка на друго като комисионер по смисъла на член 14, параграф 2, буква в) и на член 28 от тази директива.

### ***По втория въпрос***

53. Предвид отговора на първия въпрос на втория въпрос не следва да се отговаря.

## По съдебните разноси

- 54 С оглед на обстоятелството, че за страните в главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноси. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (осми състав) реши:

**Член 9, параграф 1 и член 193 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че физическо лице — което е сключило с друго физическо лице договор за съвместна дейност, представляващ неперсонифицирано гражданско дружество, характеризиращо се с факта, че първото лице е оправомощено да извършва действия от името на всички съдружници, но действа само и от свое име в отношенията с трети лица, когато извършва действията, съставляващи осъществяваната от това гражданско дружество икономическа дейност — трябва да се счита за „данъчнозадължено лице“ по смисъла на член 9, параграф 1 от Директива 2006/112 и за единствен длъжник за платимия съгласно член 193 от тази директива ДДС, доколкото действа за своя сметка или за сметка на друго като комисионер по смисъла на член 14, параграф 2, буква в) и на член 28 от тази директива.**

Подписи