



## Сборник съдебна практика

Дело C-335/19

**E. Sp. z o.o. Sp. k.**  
срещу  
**Minister Finansów,**

(Преюдициално запитване,  
отправено от Naczelny Sąd Administracyjny)

**Решение на Съда (първи състав) от 15 октомври 2020 година**

„Преюдициално запитване — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 90 — Намаление на данъчната основа на ДДС — Пълно или частично неплащане на цената — Условия, наложени от национална правна уредба за упражняване на правото на намаляване — Условие длъжникът да не е в производство по несъстоятелност или ликвидация — Условие кредиторът и длъжникът да са данъчнозадължени лица по ДДС“

*Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност — Данъчна основа — Намаление при пълно или частично неплащане — Дерогирани национални мерки — Корекция на данъчната основа и на дължимия ДДС — Национална правна уредба, която за намаляване на данъчната основа изисква кредиторът и длъжникът да са данъчнозадължени лица по ДДС, а длъжникът да не бъде в производство по несъстоятелност — Недопустимост*

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

(вж. т. 21—23, 33—35, 46, 48, 50 и 53 и диспозитива)

### Резюме

Е., установено в Полша дружество и данъчнозадължено лице по данъка върху добавената стойност (ДДС), осъществява данъчна консултантска дейност и облага предоставяните в Полша услуги по стандартната ставка на ДДС. Е. изпраща на свой клиент, регистриран като данъчнозадължено лице по ДДС, фактура с включен ДДС за услуги, които подлежат на облагане на територията на Полша. След изтичане на срока за плащане, за клиента започва производство по ликвидация, но същевременно той продължава да бъде регистриран като данъчнозадължено лице по ДДС. Тъй като фактурата не е платена, Е. иска от министъра на финансите индивидуално тълкуването решение, за да установи дали въпреки започването на производство по ликвидация на неговия клиент след изпълнение на съответната доставка на услуги, при положение че са изпълнени останалите условия съгласно националното законодателство в областта на ДДС, Е. може да се ползва от намаляването на данъчната основа по ДДС поради неплащане на вземането по фактурата.

С индивидуално тълкувателно решение министърът на финансите дава отрицателен отговор на искането. Той посочва, че член 90 от Директива 2006/112<sup>1</sup> предоставя на данъчнозадължените лица правото да намаляват данъчната основа на ДДС само при условия, определени от всяка държава членка. Такива са предвидени в националното законодателство в областта на ДДС. Според министъра, ако някое от тези условия, например изискването длъжникът да не бъде в производство по ликвидация, не е изпълнено, данъчнозадълженото лице няма основание да претендира за право на намаляване, черпейки последното пряко от правото на Съюза.

След като оспорва безуспешно индивидуалното тълкувателно решение пред компетентния полски първоинстанционен съд, Е. подава касационна жалба пред Naczelny Sąd Administracyjny (Върховен административен съд, Полша), тъй като счита, че първоинстанционният съд неправилно е постановил, че оспорваните национални законодателни разпоредби в областта на ДДС не накърняват изискванията, произтичащи от правото на Съюза.

За правото на данъчнозадълженото лице да намали данъчната основа на ДДС в случай на вероятно несъбираемо вземане релевантните разпоредби от националното законодателство поставят условието в деня на доставката на стока или на услуги и в деня преди подаването на корекцията в справка-декларацията с цел ползване на това намаляване длъжникът да е регистриран като данъчнозадължено лице по ДДС и да не е в производство по несъстоятелност или ликвидация, както и в деня преди подаването на корекцията в справка-декларацията самият кредитор все още да е регистриран като данъчнозадължено лице по ДДС. Член 90, параграф 1 от Директива 2006/112, в който се посочват по-специално случаите на пълно или частично неплащане на цената след извършването на доставката, във връзка с която трябва да се плати данък, задължава държавите членки, при определени от тях условия, да намалят данъчната основа и следователно размера на дължимия от данъчнозадълженото лице ДДС всеки път когато след сключването на сделка данъчнозадълженото лице не е получило отчасти или изцяло насрещната престация. Член 90, параграф 2 от Директива 2006/112 допуска в случаите на пълно или частично неплащане на цената по сделката държавите членки да дерогират правилото, установено с член 90, параграф 1 от тази директива.

Тъй като изпитва съмнения относно свободата на преценка, предоставена на държавите членки за определяне в националната им правна уредба на условията за прилагане на разпоредбите на член 90 от Директива 2006/112, запитващата юрисдикция сезира Съда с преюдициални въпроси относно тълкуването на тази разпоредба.

В решението си от 15 октомври 2020 г. Съдът решава, че член 90 от Директива 2006/112 не допуска национална правна уредба, която за намаляване на данъчната основа на ДДС поставя условие в деня на доставката на стока или на услуги и в деня преди подаването на корекцията в справка-декларацията с цел ползване на това намаляване длъжникът да е регистриран като данъчнозадължено лице по ДДС и да не е в производство по несъстоятелност или ликвидация, както и в деня преди подаването на корекцията в справка-декларацията самият кредитор все още да е регистриран като данъчнозадължено лице по ДДС.

<sup>1</sup> 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).

В тази връзка Съдът изследва дали ограничението, съдържащо се в условията, предвидени в националното законодателство за данъчнозадължени лица като Е., е обосновано от необходимостта да се вземе под внимание несигурността дали неплащането е окончателно.

В този смисъл Съдът постановява, че с тази необходимост не биха могли да се обосноват условията, които за намаляването на данъчната основа на ДДС изискват длъжникът да е регистриран като данъчнозадължено лице по ДДС в деня на доставката на стоката или на услугите и запазване на качеството на данъчнозадължено лице на кредитора и на длъжника в деня преди подаването на корекцията в справка-декларацията. Освен това той уточнява, че макар действително правото на данъчнозадължено лице да намали данъчната основа след сключване на сделка да предполага задължение на другата страна по сделката на свой ред да коригира размера на подлежащия на приспадане ДДС, гарантирането на симетрично намаляване на данъчната основа на дължимия ДДС и на размера на подлежащия на приспадане ДДС не зависи от качеството на данъчнозадължени лица по ДДС на двете страни. Съдът също постановява, че изискването относно качеството на кредитора и на длъжника на данъчнозадължени лица по ДДС не би могло да се обоснове нито с предотвратяване на нередностите или злоупотребите, нито с оглед на разпоредбите на член 273 от Директива 2006/112.

Що се отнася до условието намаляването на облагаемата основа да зависи от липсата на производство по несъстоятелност или ликвидация на длъжника в деня на доставката на стоката или на услугите и в деня преди подаване на корекцията в справка-декларацията, Съдът счита, че лишавайки кредитора от правото му да извърши намаляване поради това, че е невъзможно да се установи окончателната несъбираемост на вземането преди изхода от производството по несъстоятелност или ликвидация, това условие взема под внимание несигурността относно окончателността на неплащането. Подобна несигурност обаче също би могла да се вземе предвид и с предоставяне на възможност за намаляване на данъчната основа на ДДС, когато преди приключване на производството по несъстоятелност или ликвидация кредиторът докаже, че с оглед на обстоятелствата има вероятност задължението да не бъде изпълнено, като при евентуално извършване на плащането данъчната основа би била увеличена. Посоченият ред би бил също толкова ефикасен за постигане на преследваната цел, но би бил не толкова обременителен за кредитора.

Накрая Съдът отбелязва, че тъй като член 90, параграф 1 от Директива 2006/112 има директен ефект, данъчнозадължено лице като Е., което не отговаря само на националните условия, които не са в съответствие с тази разпоредба, може да се позове на същата пред националните юрисдикции срещу държавата, за да бъде намалена данъчната му основа, като сезираната национална юрисдикция е задължена да остави без приложение посочените несъответстващи условия съгласно принципа на предимство на правото на Съюза.