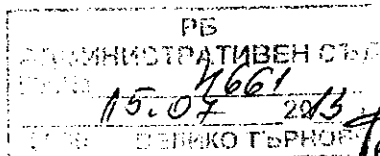




СЪД НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ
Секретариат



Люксембург, 08.7.2013 г.

Административен съд – Велико Търново
пл. „Център“ № 2
гр. Велико Търново 5000
БЪЛГАРИЯ / BULGARIE

939156 BG

Преюдициално дело C-572/11
Мениджърски бизнес решения
(Запитваща юрисдикция: Административен съд Велико Търново - България)

Връчване на определение - член 99 от Процедурния правилник

Секретарят на Съда приложено Ви изпраща заверен препис от определение на Съда (втори състав) от 04/07/2013 г, като същевременно връща изпратените от Вас материали.



Администратор

Телефон: (+ 352) 430 31
Факс: (+ 352) 43 37 66
Ел. поща: ecj_registry@curia.europa.eu
Интернет адрес: <http://www.curia.europa.eu>

Всяка кореспонденция следва да бъде адресирана до:
Съд на Европейския съюз
Секретариат
L - 2925 LUXEMBOURG

СЪД НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ
TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA
SODNÍ DVŮR EVROPSKÉ UNIE
DEN EUROPÆISKE UNIONES DOMSTOL
GERICHTSHOF DER EUROPÄISCHEN UNION
EUROOPA LIIDU KOHUS
ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ
COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN UNION
COUR DE JUSTICE DE L'UNION EUROPÉENNE
CÚIRT BHREITHIÚNAIS AN AONTAIS EORPAIGH
SUD EUROPSKE UNIE
CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA



EUROPAS SAVIENĪBAS TIESA
EUROPOS SĄJUNGOS TEISINGUMO TEISMAS
AZ. EURÓPAI UNIÓ BÍRÓSÁGA
IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA TAL-UNJONI EWROPEA
HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE UNIE
TRYBUNAŁ SPRAWIEDLIWOŚCI UNII EUROPEJSKIEJ
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA
SÚDNY DVOR EURÓPSKEJ ÚNIE
SODIŠČE EVROPSKE UNIE
EUROOPAN UNIONIN TUOMIOISTUIN
EUROPEISKA UNIONENS DOMSTOL

ОПРЕДЕЛЕНИЕ НА СЪДА (втори състав)

938966

4 юли 2013 година*

„Директива 2006/112/ЕО — ДДС — Право на приспадане — Отказ —
Посочен във фактура данък — Действително осъществяване на облагаема
доставка — Липса — Доказване — Принципи на данъчен неутралитет и на
защита на оправданите правни очаквания“

По дело C-572/11

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС
от Административен съд Велико Търново (България) с акт от 26 октомври
2011 г., постъпил в Съда на 11 ноември 2011 г., в рамките на производство
по дело

„Мениджърски бизнес решения“ ООД,

срещу

Директор на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ —
гр. Велико Търново, при Централно управление на Националната
агенция по приходите,

СЪДЪТ (втори състав),

състоящ се от: г-жа R. Silva de Lapuerta (докладчик), председател на състав,
г-н G. Arestis, г-н J.-C. Bonichot, г-н Ал. Арабаджиев и г-н J. L. da Cruz
Vilafa, съдии,

генерален адвокат:

секретар:

предвид взетото след изслушване на генералния адвокат решение да се
произнесе с мотивирано определение съгласно член 99 от Процедурния
правилник на Съда,

* Език на производството: български.

ПОСТАНОВИ НАСТОЯЩОТО

Определение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, поправки в L 74, 2011 г., стр. 3 и L 249, 2012 г., стр. 15).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между „Мениджърски бизнес решения“ ООД (наричано по-нататък „МБР“) и директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ — гр. Велико Търново, при Централно управление на Националната агенция по приходите относно отказ да се признае право на приспадане под формата на данъчен кредит на данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), посочен в издадените от доставчик на МБР фактури, поради недоказване на действителното осъществяване на доставките, за които се отнасят фактурите.

Правна уредба

- 3 Съгласно член 2, параграф 1, буква а) от Директива 2006/112 на облагане с ДДС подлежат доставките на стоки, които са извършени възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.
- 4 Член 62 от тази директива гласи следното:
„За целите на настоящата директива:
 - 1) „данъчно събитие“ означава обстоятелство, по силата на което се изпълняват правните условия, необходими за настъпването на изискуемостта на ДДС;
 - 2) ДДС става „изискуем“, когато данъчният орган придобива законното основание в даден момент да изисква дължимия данък от лицето, платец на данъка, независимо от това, че срокът на плащане може да бъде отложен“.
- 5 Съгласно член 63 от посочената директива:
„Данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени“.

6 Съгласно член 167 от същата директива правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем.

7 Член 168 от Директива 2006/112 предвижда:

„Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава членка, в която извършва тези сделки, да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) дължимия или платен ДДС в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

[...]“.

8 Член 178 от тази директива гласи:

„За да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия:

а) за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240;

[...]“.

9 Член 203 от посочената директива предвижда:

„ДДС е дължим от всяко лице, което начислява ДДС във фактура“.

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

10 През май 2010 г. на МБР е направена ревизия, в хода на която българските данъчни органи осъществяват насрещна проверка на един от доставчиците му — „2 Трейд“ ООД (наричано по-нататък „2 Трейд“); в резултат на проверката те констатираха, че след като не може да се установи по безспорен начин осъществяването на доставките, за които се отнасят фактурите, издадени от „2 Трейд“ през декември 2008 г. и март и юли 2009 г., то доставките са фиктивни и само наличието на фактурите не дава основание за приспадане под формата на данъчен кредит на посочения в тях ДДС.

11 Поради това след приключване на ревизията с ревизионен акт от 3 януари 2011 г. данъчните органи отказват на МБР право на приспадане под формата на данъчен кредит на посочения в споменатите по-горе фактури ДДС.

- 12 МБР обжалва по административен ред ревизионния акт от 3 януари 2011 г. пред директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ — гр. Велико Търново, при Централно управление на Националната агенция по приходите, който с решение от 10 март 2011 г. потвърждава акта.
- 13 Вследствие на това МБР обжалва посочения акт пред запитващата юрисдикция.
- 14 В хода на съдебното производство е установено, че за „2 Трейд“ е извършена ревизия, като са обхванати и разглежданите в главното производство периоди, а именно декември 2008 г. и март и юли 2009 г., и че в рамките на тази ревизия българските данъчни органи не са установили основания за корекция на данъчната основа за декларираните от „2 Трейд“ доставки, включително за доставките, разглеждани в главното производство.
- 15 При тези обстоятелства Административен съд Велико Търново решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Следва ли в случаите като тези в главното производство и при съобразяване на принципите на неутралността на ДДС и на [защита] на оправданите очаквания разпоредбите на чл. 203 [от Директива 2006/112] във връзка с чл. 168, б. а от [тази директива] да се тълкуват в смисъл, че може да се откаже приспадане на ДДС, въпреки отстраняването на риска от данъчни загуби, когато отстраненият риск е само с оглед на отчитането пред хазната на данъка, посочен във фактура от доставчик, без това отстраняване на риска от данъчни загуби да влияе на действия или намерения на доставчика, довели до измамливото съдържание на фактура, в която данъкът е посочен като дължим от него?“.

По преюдициалния въпрос

- 16 Съгласно член 99 от неговия процедурен правилник, когато отговорът на преюдициалния въпрос се налага недвусмислено от съдебната практика, Съдът може във всеки един момент да се произнесе с мотивирано определение по предложение на съдията докладчик и след изслушване на генералния адвокат.
- 17 Тази разпоредба следва да се приложи в настоящото дело.
- 18 С въпроса си запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че на получателя по фактура може да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура ДДС, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори

ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея ДДС.

- 19 Следва да се припомни, че както е прието в постоянната съдебна практика, съгласно членове 63 и 167 от Директива 2006/112 правото на приспадане възниква в момента, в който е осъществена съответната доставка на стоки или услуги (вж. Решение от 8 юни 2000 г. по дело Breitsohl, C-400/98, Recueil, стр. I-4321, точка 36, Решение от 29 април 2004 г. по дело Terra Baubedarf-Handel, C-152/02, Recueil, стр. I-5583, точка 31 и Решение от 26 май 2005 г. по дело _____-536/03, Recueil, стр. I-4463, точка 24), и че поради това в тази директива посоченото право по принцип е свързано с действителното извършване на разглежданата доставка на стоки или услуги (вж. Решение по дело _____ посочено по-горе, точка 25 и Решение от 31 януари 2013 г. по дело ЛВК-56, C-643/11, все още непубликувано в Сборника, точка 34).
- 20 В този контекст Съдът е постановил, че упражняването на правото на приспадане не обхваща данък, който се дължи само защото е начислен във фактура (вж. Решение от 13 декември 1989 г. по дело Genius, C-342/87, Recueil, стр. 4227, точки 13 и 19, Решение от 19 септември 2000 г. по дело Schmeink & Cofreth и Strobel, C-454/98, Recueil, стр. I-6973, точка 53, Решение от 15 март 2007 г. по дело Reemtsma Cigarettenfabriken, C-35/05, Сборник, стр. I-2425, точка 23 и Решение по дело ЛВК-56, посочено по-горе, точка 34).
- 21 Следователно, за да се установи наличието на правото на приспадане, на което МБР се позовава на основание доставките, предмет на разглежданите в главното производство фактури, тези доставки трябва да са били действително осъществени, като това трябва да се провери от запитващата юрисдикция.
- 22 В това отношение следва да се припомни, от една страна, че лицето, което иска приспадане на ДДС, трябва да докаже, че отговаря на условията за това (вж. Решение от 26 септември 1996 г. по дело Enkler, C-230/94, Recueil, стр. I-4517, точка 24), и от друга страна, че запитващата юрисдикция е длъжна в съответствие с националните правила относно събирането на доказателства да извърши глобална преценка на всички факти и обстоятелства по спора, за да определи дали МБР може да упражни право на приспадане на основание на доставките, за които се отнасят разглежданите в главното производство фактури (вж. в този смисъл Решение от 6 септември 2012 г. по дело Mecsek-Gabona, C-273/11, все още непубликувано в Сборника, точка 53 и Решение от 6 декември 2012 г. по дело Боник, C-285/11, все още непубликувано в Сборника, точка 32).
- 23 Що се отнася до въпроса дали обстоятелството, че издателят на разглежданите в главното производство фактури е платил посоченото в тях

ДДС, може да повлияе на даденото в точки 19 и 20 от настоящото определение тълкуване, Съдът е постановил също че с оглед на член 203 от Директива 2006/112, съгласно който ДДС се дължи от всяко лице, което начисли данъка във фактура, тези лица дължат начисления във фактурата ДДС независимо от задължението за заплащането му поради облагаема по ДДС сделка (вж. Решение от 18 юни 2009 г. по дело *Stadeco*, С-566/07, Сборник, стр. I-5295, точка 26 и Решение по дело ЛВК-56, посочено по-горе, точка 33).

- 24 Така с тази разпоредба се цели да се отстрани рискът от данъчни загуби, който предвиденото в член 167 и сл. от посочената директива право на приспадане може да породи (вж. Решение по дело *Stadeco*, посочено по-горе, точка 28 и Решение по дело ЛВК-56, посочено по-горе, точка 36).
- 25 Всъщност, въпреки че упражняването на това право се ограничава само до данъка по облагаема с ДДС сделка, рискът от данъчни загуби по принцип не е напълно отстранен, докато получателят по фактура, в която неправомерно е начислен ДДС, все още има възможност да я използва за тази цел в съответствие с член 178, буква а) от Директива 2006/112 (вж. Решение по дело *Stadeco*, посочено по-горе, точка 29 и Решение по дело ЛВК-56, посочено по-горе, точка 35).
- 26 Ето защо от разпоредбите на Директива 2006/112 следва, че в случаите на неправомерно начислен във фактура ДДС поради липса на действително осъществяване на облагаема сделка издателят на фактурата и получателят по нея не се намират в сходно положение и поради това не се третираат непременно еднакво, тъй като, от една страна, съгласно член 203 от тази директива издателят на фактурата дължи начисления в нея ДДС дори и при липса на облагаема сделка, и от друга страна, в съответствие с членове 63 и 167 от посочената директива упражняването на правото на приспадане от получателя по фактурата е ограничено единствено до данъка по облагаема с ДДС сделки (вж. Решение по дело ЛВК-56, посочено по-горе, точки 46, 47 и 56).
- 27 При такова положение спазването на принципа на данъчен неутралитет се гарантира посредством възможността, която държавите членки следва да предвидят във вътрешното си право, за корекция на всеки неправомерно начислен данък, при условие че издателят на фактурата докаже, че е действал добросъвестно или че своевременно е отстранил напълно риска от данъчни загуби (вж. Решение по дело *Genius*, посочено по-горе, точка 18, Решение по дело *Schmeink & Cofreth* и *Strobel*, посочено по-горе, точки 56—61 и 63, Решение от 6 ноември 2003 г. по делс _____ др., С-78/02—С-80/02, *Recueil*, стр. I-13295, точка 50 и Решение по дело ЛВК-56, посочено по-горе, точки 37 и 48).

- 28 Освен това Съдът вече е постановил, че член 167 и член 168, буква а) от Директива 2006/112, както и принципът на данъчен неутралитет допускат на получател по фактура да се откаже право на приспадане, по съображение че липсва облагаема сделка, независимо че в съставен на издателя на същата фактура ревизионен акт не е извършена корекция на декларирания от последния ДДС (вж. Решение по дело ЛВК-56, посочено по-горе, точка 50).
- 29 На последно място, принципът на защита на оправданите правни очаквания не би довел до различен извод. Всъщност този принцип, който е част от правния ред на Съюза и е следствие от принципа на правната сигурност, може да бъде изтъкван срещу правна уредба на Европейския съюз само доколкото от последния по-рано е било създадено положение, което може да породи определено правно очакване (вж. Решение от 15 февруари 1996 г. по дело *Duff* и др., C-63/93, *Recueil*, стр. I-569, точка 20, Решение от 6 март 2003 г. по дело *Niemann*, C-14/01, *Recueil*, стр. I-2279, точка 56 и Решение от 14 юни 2012 г. по дело *ANAFE*, C-606/10, все още непубликувано в Сборника, точка 78).
- 30 В това отношение следва да се припомни, че както Съдът многократно е постановявал, право да се позове на принципа на защита на оправданите правни очаквания има всеки правен субект, у когото институция на Съюза е породила основателни надежди, и никой не може да се позовава на нарушение на този принцип при липсата на конкретни уверения от страна на администрацията (вж. Решение от 22 юни 2006 г. по дело *Белгия и Forum 187/Комисия*, C-182/03 и C-217/03, *Recueil*, стр. I-5479, точка 147, Решение от 14 октомври 2010 г. по дело *Nuova Agricast и Sofra/Комисия*, C-67/09 P, *Сборник*, стр. I-9811, точка 71, Решение от 22 септември 2011 г. по дело *Bell & Ross/СХВП*, C-426/10 P, *Сборник*, стр. I-8849, точка 56 и Решение от 14 март 2013 г. по дело *Agrargenossenschaft Neuzelle*, C-545/11, все още непубликувано в Сборника, точки 24 и 25). Посоченият принцип трябва да се спазва и от държавите членки при упражняване на правомощията, предоставени им от директивите на Съюза (вж. Решение от 14 септември 2006 г. по дело *Elmeke*, C-181/04—C-183/04, *Recueil*, стр. I-8167, точка 31).
- 31 Доколкото обаче разглежданият в главното производство отказ на правото на приспадане произтича от прилагане на разпоредбите на Директива 2006/112 и от предоставената на Съда преписка не е видно, че МБР е получило конкретни уверения, които да породят у него надежди за приспадане на посочения в съответните фактури ДДС, не може да се приеме, че този отказ е в противоречие с принципа на защита на оправданите правни очаквания.
- 32 При тези обстоятелства на поставения въпрос следва да се отговори, че член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже

право на приспадане на посочения в тази фактура ДДС, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея ДДС. Запитващата юрисдикция е длъжна в съответствие с националните правила относно събирането на доказателства да извърши глобална преценка на всички факти и обстоятелства по спора, с който е сезирана, за да определи дали е такъв случаят на доставките, за които се отнасят разглежданите в главното производство фактури.

По съдебните разноски

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

По изложените съображения Съдът (втори състав) реши:

Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Запитващата юрисдикция е длъжна в съответствие с националните правила относно събирането на доказателства да извърши глобална преценка на всички факти и обстоятелства по спора, с който е сезирана, за да определи дали е такъв случаят на доставките, за които се отнасят разглежданите в главното производство фактури.

Съставено в Люксембург на 4 юли 2013 година.

Секретар

Председател на втори състав

