

Решение на СЕС за намаляване на ДДС при лоши вземания

Брой 6
Ноември 2017 г.



В този брой:

[Въведение](#)

[Фактическа обстановка](#)

[Решението](#)

[Последици](#)

[Съдействие на КПМГ](#)

[За информация](#)

В шестия брой на Данъчни новини на KPMG за 2017 година представяме решението на Съда на Европейския съюз по делото *Enzo Di Maura*, C-246/16 относно правото на намаляване на ДДС задълженията при лоши вземания.

Въведение

Действащото в момента българско законодателство за данъка върху добавената стойност (ДДС) не предвижда механизъм за намаляване на данъчната основа в случаи, при които част или цялото възнаграждение на данъкоплатеца остане неплатено от негов клиент. Така доставчик, който е начислил и платил дължимия за дадена доставка ДДС, не е в състояние да намали своето задължение за ДДС дори ако вземането от неговия клиент стане окончателно несъбираемо, а още по-малко в случаи, при които все още е налице възможност, макар и само теоретична, длъжникът да погаси своето задължение. Съответствието на тези български правила с европейското ДДС законодателство обаче е поставено под въпрос с оглед мотивите на Съда на Европейския съюз („СЕС“ или „Съдът“) към решението му по дело *Enzo Di Maura*, C-246/16. Дружествата, които имат несъбрани търговски вземания, могат да анализират възможностите за намаляване на ДДС задълженията си по доставки, за които възнаграждението не е заплатено.

[Начало](#)

Фактическа обстановка

Разглежданото дело се отнася до правото на италиански данъкоплатец, г-н Ди Маура („Доставчикът“), да намали данъчната си основа за ДДС във връзка с търговско вземане, което е останало неплатено. Доставчикът е извършил корекция, намалявайки своите задължения за ДДС, поради факта, че един

от неговите клиенти е бил обявен в несъстоятелност без да плати за определени доставки, извършени от г-н Ди Маура.

Позовавайки се на италианското ДДС законодателство в сила към процесния момент, италианските данъчни органи са оспорили извършеното намаляване на данъчната основа с аргумента, че според италианското законодателство такава корекция може да бъде извършена само ако производството по несъстоятелност е неуспешно, т.е. само когато е сигурно, че задължението няма да бъде платено.

Доставчикът е обжалвал решението на данъчната администрация пред компетентния италиански съд, който е решил да спре националното производство и да отправи преюдициално запитване до СЕС с цел да установи дали въпросните италиански разпоредби са в съответствие с правилата и принципите на европейското ДДС законодателство.

[Начало](#)



Решението

В началото на мотивите си Съдът посочва, че макар ДДС Директивата¹ по принцип да предвижда задължение за намаляване на данъчната основа в случаи на пълно или частично неплащане, на държавите членки е предоставена възможност да дерогират това правило².

СЕС припомня, че правото на държавите членки за подобна дерогация се основава на идеята, че при определени обстоятелства и поради съществуващото в съответната държава членка правно положение неплащането на насрещната престация трудно може да бъде проверено или може да бъде само с краткосрочен характер.

На тази база Съдът приема, че възможността да се противодейства на несигурността относно това дали дадено неплащане ще бъде окончателно или само временно е от значение за държавите членки. Както отбелязва Съдът, именно в това се заключава целта на дерогацията.

Въпреки това СЕС посочва, че дерогацията не може да се разпростре до случаи, при които такава несигурност не е налице, и следователно не може да се тълкува в смисъл, че на държавите членки е предоставено правото да изключат изцяло възможността за намаляване на данъчната основа в случаи на неплащане. Според Съда, обратното заключение би било в противоречие с принципа на неутралитет на ДДС³.

Съдът отбелязва, че механизмът за намаляване на данъчната основа трябва да се прилага в съответствие с принципа на пропорционалност⁴. В това отношение Съдът посочва, че целта на дерогацията може да бъде постигната не само чрез **(а) предоставяне на намаляване на данъчната основа в случаи, когато вземането вече е окончателно несъбираемо, но и посредством (б) допускане на корекция, когато доставчикът може да докаже, че с оглед обстоятелствата е налице разумна вероятност вземането да не бъде платено**⁵. По отношение на втората хипотеза СЕС отбелязва, че националните власти би следвало при спазване на принципа на пропорционалност и под контрола на съда да определят доказателствата относно вероятния по-продължителен период на неплащане, които

данъчно задълженото лице следва да представи (в зависимост от особеностите на приложимото национално право).

¹ Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност. [Назад](#)

² България е сред държавите членки, които са се възползвали от тази дерогация. [Назад](#)

³ Принципът на неутралитет на ДДС изисква данъчно задълженото лице, което събира данъка за сметка на държавата, да бъде изцяло освободено от тежестта на дължимия или платен ДДС в рамките на неговата облагаема икономическа дейност. [Назад](#)

⁴ Принципът на пропорционалност предвижда, че способите, използвани за транспониране на европейското законодателство, трябва да са подходящи за реализирането на преследваните със съответния акт цели и да не надхвърлят необходимото за постигането им. [Назад](#)

⁵ Като същевременно се предвиди възможност за последващо увеличаване на данъчната основа, в случай че възнаграждението все пак бъде платено в последващ период. [Назад](#)

[Начало](#)



Последици

Според нас, следните основни аспекти следва да бъдат открити:

- Макар въпросите по разглежданото дело да са фокусирани върху съответствието на италианските разпоредби за ДДС с правото на Съюза, предвид отсъствието в българския ЗДДС на механизъм за намаляване на данъчната основа в случаи на неплащане, решението на СЕС се очаква да има значителни ефекти и върху българските правила за ДДС⁶.
- Докато бъдат направени евентуални законодателни промени в българския ЗДДС, които да отразят даденото от Съда тълкуване в националното право, възниква въпросът дали и при какви условия дружествата, опериращи в България и имащи несъбрани търговски вземания, могат да разчитат на това решение и да търсят намаляване на данъчната си основа.

От една страна, Съдът вече е заявявал, че лицата не могат да се позовават директно на разпоредбата от ДДС Директивата, изискваща намаляване на данъчната основа в случаи на неплащане на цената, доколкото последната няма директен ефект⁷. В същото време обаче, съгласно константната практика на Съда, националните съдилища са длъжни да тълкуват вътрешното право, доколкото е възможно, в светлината на текста и целта на съответното общностно правило (така нареченото задължение за „конформно тълкуване“)⁸, дори когато това правило не изпълнява изискванията, за да произведе директен ефект.

Следователно, би могло да се твърди, че данъчно задължените лица могат да претендират намаляване на данъчната си основа, дори преди подобна разпоредба да бъде транспонирана в националното ДДС законодателство. По принцип, такава възможност би следвало да е налице и за периоди преди постановяването на решението⁹. Въпросът дали подобно намаляване на данъчната основа

следва да бъде предоставено на база конформното тълкуване на националното законодателство в светлината на ДДС Директивата трябва да бъде решен от националните съдилища.

- С оглед мотивите на СЕС, за да бъде възможно намаляването на основата за ДДС, дружествата следва да демонстрират (с достатъчни и подходящи доказателства) разумна вероятност, че вземането от клиента ще остане неплатено. Преди националният законодател да разпише условията, при които подобно намаляване на данъчната основа може да бъде извършено, данъкоплатците, които желаят да претендират такава корекция, ще трябва да аргументират позицията си на база сравнително лимитираните насоки, предоставени от Съда.

Въпреки неяснотите (от днешна гледна точка), свързани с подобен подход, може да се очаква, че прилагането му на практика ще изисква цялостна преценка на всеки случай поотделно, която да включва анализ на продължителността на неплащането, търговските взаимоотношения между лицата (включително, но не само, по отношение на това дали страните са свързани лица), предприетите действия от доставчика за събиране на вземането, финансовото „здраве“ на длъжника и т.н. Във връзка с последния споменат фактор, изглежда разумно дружествата да съобразят обстоятелства като ликвидността на контрагента, неговото финансово състояние (например дали длъжникът отчита счетоводни загуби), равнището на неговата задлъжнялост и др.

⁶Решенията на СЕС, постановени в рамките на производство по преюдициално запитване, са задължителни за институциите на всички държави членки. [Назад](#)

⁷В тази връзка, решение на Съда по дело C-337/13, Almos Agrárkölkereskedelmi [Назад](#)

⁸В тази връзка, решения на Съда по дела C-14/83, von Colson; T-237/08, Abadía Retuerta, т. 67; C-98/09, Sorge, т. 49 – 55 [Назад](#)

⁹Доколкото СЕС не е ограничил във времето действието на тълкуването, дадено в разглежданото решение. В общия случай, даденото от Съда тълкуване на правото на Съюза трябва да се прилага и към правоотношения, възникнали и установени преди решението по преюдициалното запитване. [Назад](#)

[Начало](#)



Съдействие на КПМГ

Ако сте начислили и заплатили ДДС по доставки, които остават неплатени, и бихте искали да разберете по-добре последиците от решението на Съда за Вашия бизнес, включително с цел по-детайлна преценка на възможностите за потенциално намаляване на данъчната основа по тези доставки, Данъчният и Правният екип на КПМГ в България ще се радват да Ви съдействат.

За информация

Иван Въргулев

Тел: + 359 (2) 9697 700

Факс: + 359 (2) 9697 878

ivargoulev@kpmg.com

Мартин Длъгнеков

Мениджър, Данъчни услуги

Тел: + 359 (2) 9697 700

Факс: + 359 (2) 9697 878

mdlagnekov@kpmg.com



kpmg.com/bg

[Прекратяване на регистрация](#) | [Поверителност](#) | [Правни условия](#)

КПМГ Адвайзъри ООД, бул."България" 45/А, 1404 София, България.

© 2017 КПМГ Адвайзъри ООД, българско дружество с ограничена отговорност и фирма-членка на КПМГ мрежата от независими фирми-членки, асоциирани с КПМГ Интернешънъл Кооператив („КПМГ Интернешънъл“), швейцарско юридическо лице. Всички права запазени.