ЕВРОПЕЙСКА
КОМИСИЯ

Брюксел, 22.6.2020 г.
COM(2020) 243 final

СЪОБЩЕНИЕ НА КОМИСИЯТА ДО СЪВЕТА

в съответствие с член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета

1. КОНТЕКСТ

Съгласно член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност[1] („Директивата за ДДС“) Съветът, като действа с единодушие по предложение на Комисията, може да разреши на всяка държава членка да въведе специални мерки за дерогация от разпоредбите на посочената директива, за да се опрости процедурата за събиране на ДДС или за да се предотвратят определени форми на отклонение от данъчно облагане или избягване на данъци. Тъй като тази процедура предвижда дерогация от общите принципи на ДДС, в съответствие със съдебната практика на Съда на Европейския съюз посочените в член 395 от Директивата за ДДС национални мерки за дерогация, които са разрешени „с цел опростяване на процедурата за облагане с данъка или предотвратяване на определени форми на отклонение от данъчно облагане и избягване на данъци“, трябва да се тълкуват стриктно и освен това трябва да са необходими и подходящи за постигането на преследваната с тях специфична цел и да засягат във възможно най-малка степен целите и принципите на Директивата за ДДС[2].

С писмо, заведено в Комисията на 17 декември 2019 г., Италия поиска разрешение да приложи мярка за дерогация от член 193 от Директивата за ДДС. В съответствие с член 395, параграф 2 от Директивата за ДДС, с писмо от 5 май 2020 г. Комисията информира останалите държави членки за отправеното от Италия искане. С писмо от 6 май 2020 г. Комисията уведоми Италия, че разполага с цялата информация, която счита за необходима за разглеждане на искането.

Съгласно член 193 от Директивата за ДДС като общо правило ДДС се заплаща на данъчните органи от данъчно задълженото лице, което доставя стоките или услугите. Целта на поисканата от Италия дерогация е задължението за плащане на този данък да се пренесе върху данъчно задълженото лице, което получава доставките (т.нар. „механизъм за обратно начисляване“), при всички договори, които включват нетипично предоставяне на персонал, т.е. предоставяне на услуги чрез договори за възлагане на обществени поръчки, възлагане на подизпълнители, възлагане на консорциуми или на други свързани дружества, характеризиращо се с използване на работна сила предимно в обектите на клиента и с използване на капиталови стоки, които са собственост на клиента или във всеки случай могат да бъдат отнесени към него. Целта на поисканата дерогация е борбата с измамите.

2. ОБРАТНО НАЧИСЛЯВАНЕ

Съгласно член 193 от Директивата за ДДС като общо правило ДДС се заплаща на данъчните органи от данъчно задълженото лице, което доставя стоките или услугите. Целта на механизма за обратно начисляване е това задължение да премине към данъчно задълженото лице — получател на доставките. Обратното

[1] ОВ L 347, 11.12.2006 г., стр. 1.

[2] Вж. решение от 27 януари 2011 г., Vandoorne, C-489/09, EU:C:2011:33, т. 27.

начисляване се използва често за противодействие на измамите с ДДС в целеви сектори на икономиката, и по-специално на тези, които се извършват чрез структури с т.нар. „липсващ търговец“.

Измама с липсващ търговец е налице, когато търговците продават стоки или предоставят услуги, събират ДДС от своите клиенти, след което изчезват, без да преведат на данъчните органи ДДС, който са събрали от клиентите си. Установено е, че вътрешният механизъм за обратно начисляване прави невъзможно прибягването до тази форма на отклонение от данъчно облагане, тъй като лицето — платец на ДДС, е получателят на стоките или услугите.

3. ИСКАНЕТО

По силата на член 395 от Директивата за ДДС Италия поиска Съветът, като действа по предложение на Комисията, да разреши на Италия да прилага специална мярка за дерогация от член 193 от Директивата за ДДС по отношение на прилагането на механизма за обратно начисляване във връзка с вътрешните доставки на услуги, включващи нетипично предоставяне на персонал.

Искането обхваща предоставянето на услуги чрез договори за възлагане на обществени поръчки, възлагане на подизпълнители, възлагане на консорциуми или на други свързани дружества, характеризиращо се с използване на работна сила предимно в обектите на клиента и с използване на капиталови стоки, които са собственост на клиента или във всеки случай могат да бъдат отнесени към него. То не включва доставките на услуги за публичната администрация и случаите на отдаване на персонал под наем от *Agenzie per il lavoro* (сертифицираните агенции по труда), които са уредени от Законодателен декрет № 276 от 10 септември 2003 г. и са оправомощени да извършват трудово посредничество и отдаване под наем, набиране и аутплейсмънт на персонал.

Италия твърди, че въвеждането на мярката за дерогация е необходимо за борбата с измамите, извършвани в сектора на нетипичното предоставяне на персонал. В искането се посочва, че моделът на измамата включва няколко участници, а именно доставчиците на персонал, които са кооперации на производители и работници, и клиентите, които обикновено са утвърдени дружества и ползват чрез договори за подизпълнение работната сила, необходима за изпълнението на дейностите им. Между двете страни стоят консорциуми, които действат като посредници между доставчиците и клиентите.

При фактурирането на предоставените услуги (предоставянето на персонал) кооперациите начисляват ДДС върху общите разходи за услугата. Като се има предвид естеството на предоставяните услуги (основно работна сила), основният разход за тези дружества са заплатите на техните работници, което не включва ДДС върху получените доставки. Така общият размер на ДДС, който те плащат върху получените доставки, е много нисък. В резултат на това тези дружества

обикновено имат малък ДДС върху получените доставки, който могат да приспаднат от ДДС върху извършените доставки. При обичайни обстоятелства това би следвало да доведе до дълг към държавната хазна по отношение на ДДС. На практика обаче се установява, че значителен брой от тези доставчици на персонал не превеждат ДДС на данъчните органи. В някои случаи те изкуствено завишават ДДС върху получените доставки, за да генерират данъчен кредит посредством несъществуващи операции по получаване. Този фиктивен данъчен кредит се използва за прихващане[3] на неизплатени данъчни задължения, свързани с ДДС, социалноосигурителни вноски и други данъци, които следва да внасят тези дружества. В други случаи те занижават дължимия ДДС или просто не го плащат.

Съгласно оценките, съдържащи се в искането, 30 % от измамите се дължат на неплатен ДДС от страна на дружествата, извършващи нетипично предоставяне на персонал (механизмът за обратно начисляване би засегнал този дял), а останалите 70 % се дължат на ДДС върху фалшиви получени доставки, с който се злоупотребява, за да се платят чрез механизъм за прихващане социалноосигурителни вноски и данъци при източника върху възнагражденията на договорно наетия персонал.

Като определя за платец на ДДС лицето, на което се доставят услугите, Италия желае да се бори с горепосочените измами, които се срещат в сектора на нетипичното предоставяне на персонал.

Освен механизма за обратно начисляване Италия ще въведе и други мерки за борба с измамите, засягащи други преки данъци. По-специално, тя ще въведе механизъм, при който данъчното задължение ще се отнася не за предприятието, което предоставя работника, а за клиента, подобно на механизма на социалноосигурителните вноски. Ще бъде въведена и мярка, забраняваща прихващането на кредити (включително кредити по ДДС) за плащане на социалноосигурителни вноски и данъци при източника. Чрез нея ще се предотврати използването на изкуствено генерирани кредити по ДДС за плащане на задължения, свързани със социалноосигурителни вноски и данъци при източника.

4. СТАНОВИЩЕТО НА КОМИСИЯТА

Когато Комисията получава искания по член 395 от Директивата за ДДС, тя ги разглежда с цел да се увери дали са изпълнени основните условия за предоставянето на дерогация, т.е. дали с предложената специална мярка се опростяват процедурите за данъчно задължените лица и/или за данъчната администрация, както и дали с предложението се предотвратяват определени форми на отклонение от данъчно облагане или избягване на данъци. В този смисъл Комисията винаги действа, като прилага ограничаващ и предпазлив подход и по този начин се стреми да гарантира, че дерогациите не накърняват действието на

[3] Прихващането на данъчни кредити се урежда от националните законодателства на държавите членки.

общата система на ДДС, ограничени са по своя обхват, действително са необходими и са съизмерими с целта.

Следователно всяка дерогация от системата за плащане на части може да се използва само в краен случай и като спешна мярка и трябва да дава гаранции за необходимостта и изключителния характер на предоставената дерогация. Изложените по-долу причини дават основание да се счита, че в дадения случай тези условия не са изпълнени.

По силата на член 199, параграф 1, буква б) от Директивата за ДДС държавите членки имат право да прилагат механизъм за обратно начисляване по отношение на предоставянето на персонал в строителния сектор — това е мярка, която Италия вече е въвела. Искането, подадено от Италия във връзка с предоставянето на персонал, има много по-широк обхват, тъй като то би било мярка, която засяга голям брой сектори от икономиката и се прилага към различни етапи на производството и разпространението. Необходимо е да се отбележи, че тази мярка може да засегне всяко дружество във всеки сектор на икономиката, когато в качеството си на получател на услуга то реши да използва външна работна сила за конкретна задача. Освен това всяко дружество, което в рамките на стопанската си дейност предоставя персонал, следва да проверява дали изпълнява установените критерии, по които се определя кога дадено дружество извършва нетипично предоставяне на персонал и впоследствие подлежи на механизма за обратно начисляване. Следователно става въпрос за мярка от общ характер, която не е достатъчно целенасочена за борба с конкретен вид измама.

Следва да се посочи, че на Италия вече бяха разрешени две специални мерки от общ характер за борба с измамите с ДДС: механизма за разделно плащане[4] за доставките на стоки и услуги за органите на публичната власт, за дружествата, контролирани от органи на публичната власт, и за дружествата, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на борсата и са включени в индекса FTSE MIB, и общото задължение за електронно фактуриране[5]. Одобряването на още една специална мярка — като поисканата — би означавало засилено отклоняване на италианската система на ДДС от общата система на ДДС, установена с Директивата за ДДС, както и допълнително усложнение за предприятията, с което административната тежест за тях ще се увеличи, т.е. ще се надхвърли онова, което е необходимо за справянето с конкретен вид измама. Доставчиците ще трябва първо да проверяват дали дружеството, на което доставят услугата, попада в обхвата на механизма за

[4] Решение за изпълнение (ЕС) 2017/784 на Съвета от 25 април 2017 г. за даване на разрешение на Италианската република да прилага специална мярка за дерогация от членове 206 и 226 от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност и за отмяна на Решение за изпълнение (ЕС) 2015/1401 (ОВ L 118, 6.5.2017 г., стр. 17—19).

[5] Решение за изпълнение (ЕС) 2018/593 на Съвета от 16 април 2018 г. за предоставяне на разрешение на Италия да въведе специална мярка за дерогация от членове 218 и 232 от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 99, 19.4.2018 г., стр. 14—15).

разделно плащане. Ако случаят не е такъв, след това те ще трябва да проверяват дали доставката, която извършват, се квалифицира като нетипично предоставяне на персонал. Ако това е така, те ще трябва да прилагат механизма за обратно начисляване; в противен случай се прилагат обичайните разпоредби относно ДДС. С други думи, възможно е да се окаже, че те могат да начисляват ДДС върху ежедневните си операции по три различни начина, с което се увеличава вероятността от грешки, съдебни спорове и санкции. Що се отнася до получателите на услугата, то те също ще трябва да проверяват дали получаваната услуга се квалифицира като нетипично предоставяне на персонал и при тях може да възникнат същите проблеми във връзка с грешки, съдебни спорове и санкции.

Освен това съгласно искането измамите, срещу които е насочена мярката, се състоят от два компонента. Около 30 % от измамите се дължат на неплатен ДДС от страна на дружествата, извършващи нетипично предоставяне на персонал, а останалите 70 % се дължат на ДДС върху фалшиви получени доставки, който се използва, за да се платят чрез механизъм за прихващане социалноосигурителни вноски и данъци при източника върху възнагражденията на договорно наетия персонал. Ако се прилага към нетипичното предоставяне на персонал, механизмът за обратно начисляване би бил насочен само към 30 % от общия размер на измамите, т.е. към дела от измамите, който се дължи на неплащане. Той обаче няма да попречи на дружествата да завишават изкуствено ДДС върху получените доставки, за да генерират данъчни кредити за плащане на социалноосигурителни вноски и данъци при източника, т.е. проблемът с останалите 70 % от общия размер на измамите ще остане нерешен.

Според информацията, представена от Италия, за преките данъци се предвижда механизъм, при който данъчното задължение ще се отнася не за предприятието, което предоставя работника, а за клиента, подобно на механизма на социалноосигурителните вноски. Ще бъде въведена и мярка, забраняваща прихващането на кредити (включително кредити по ДДС) за плащане на социалноосигурителни вноски и данъци при източника. Като се има предвид, че тези мерки ще бъдат насочени към по-големия дял от измамите с ДДС, свързани с нетипичното предоставяне на персонал, е трудно да се обоснове въвеждането на извънреден механизъм, какъвто е обратното начисляване.

Що се отнася до първия компонент на измамите — неплащането на ДДС от страна на дружествата, които извършват нетипично предоставяне на персонал — това е проблем, който следва да се решава с конвенционални мерки, като например рутинни инспекции и одити. В това отношение изключително полезно средство за ранно откриване на този вид измами с цел справянето с тях следва да бъде общото задължение за електронно фактуриране.

Ето защо поисканата от Италия мярка не може да се счита за ограничена по своя обхват, необходима и съизмерима с целта за справяне с конкретен вид измама,

свързана с нетипичното предоставяне на персонал. Препоръчително е първо да се анализират резултатите от мерките, въведени във връзка с преките данъци и прихващането на кредити, заедно с прилагането на задължително електронно фактуриране и мерките за контрол в този сектор.

5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Въз основа на горепосочените доводи Комисията възразява срещу отправеното от Италия искане.