Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

23 октомври 2025 година*

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Облагаеми с ДДС сделки — Член 2, параграф 1, буква в) — Доставки на услуги, извършвани възмездно — Член 9, параграф 1 — Данъчнозадължено лице — Безплатна правна помощ, предоставена от адвокат на страна в съдебно производство — Заплащане на адвокатското възнаграждение от загубилата делото насрещна страна“

По дело C-744/23 [Злаков] [i]

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Софийски районен съд (България) с определение от 29 ноември 2023 г., постъпило в Съда на 1 декември 2023 г., в рамките на производство по дело

Т.П.Т.

срещу

„Файненшъл България“ ЕООД

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: F. Biltgen, председател на състава, T. von Danwitz, заместник-председател на Съда, изпълняващ функцията на съдия от първи състав, I. Ziemele, A. Kumin (докладчик) и S. Gervasoni, съдии,

генерален адвокат: J. Kokott,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за „Файненшъл България“ ЕООД, от П. Дамянов и М. Кожухарова,

– за полското правителство, от B. Majczyna, в качеството на представител,

* Език на производството: български.

[i] Името на настоящото дело е измислено. То не съвпада с истинското име на никоя от страните в производството.

– за Европейската комисия, от M. Herold и Г. Колева, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 8 май 2025 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 2, параграф 1, буква в), член 24, параграф 1, член 26, параграф 1, буква б) и членове 28 и 75 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, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Т.П.Т. и „Файненшъл България“ ЕООД по повод на направено от адвоката на Т.П.Т. искане „Файненшъл България“ да му заплати, освен неговото възнаграждение, и данък върху добавената стойност (ДДС), начислен върху размера на последното.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Член 2, параграф 1, буква в) от Директивата за ДДС гласи, че на облагане с ДДС подлежи „доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество“.

4 Член 9, параграф 1, първа алинея от тази директива предвижда:

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

5 Член 24, параграф 1 от посочената директива гласи:

„Доставка на услуги“ означава всяка сделка, която не представлява доставка на стоки“.

6 Член 26, параграф 1 от същата директива предвижда:

„Всяка от следните сделки се третира като възмездна доставка на услуги:

[…]

б) безвъзмездната доставка на услуги, извършена от данъчнозадълженото лице, за негови лични нужди или по-общо за цели, различни от икономическата дейност на лицето“.

7 Съгласно член 28 от Директивата за ДДС:

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

8 Член 75 от тази директива има следното съдържание:

„По отношение на доставката на услуги, посочена в член 26, когато стоките, представляващи част от активите на стопанска дейност, се използват за лични цели или услугите се извършват безвъзмездно, данъчната основа е пълната себестойност за данъчнозадълженото лице на предоставянето на услугите“.

Българското право

9 Член 38 от Закона за адвокатурата, в редакцията, която е в сила към момента на настъпване на фактите по главното производство (наричан по-нататък „ЗА“), предвижда:

„(1) Адвокатът или адвокатът от Европейския съюз може да оказва безплатно адвокатска помощ и съдействие на:

[…]

2. материално затруднени лица;

[…].

(2) В случаите по ал. 1, ако в съответното производство насрещната страна е осъдена за разноски, адвокатът или адвокатът от Европейския съюз има право на адвокатско възнаграждение. Съдът определя възнаграждението в размер не по-нисък от предвидения в наредбата по чл. 36, ал. 2 и осъжда другата страна да го заплати“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

10 Т.П.Т. предявява граждански иск срещу „Файненшъл България“, за да се установи, че сключеният между тях договор за предоставяне на поръчителство към договор за потребителски кредит, е нищожен. За тази цел въз основа на сключен договор Т.П.Т. е представляван от адвокат, практикуващ в рамките на еднолично адвокатско дружество. Правната помощ му е предоставена безплатно по реда на член 38, алинея 1, точка 2 от ЗА.

11 След като Т.П.Т. печели делото, с решение от 3 август 2023 г. Софийски районен съд (България), който е запитващата юрисдикция, осъжда „Файненшъл България“ да заплати сумата от 400 български лева (BGN) на адвоката на Т.П.Т. в съответствие с член 38, алинея 2 от ЗА, без обаче да включи ДДС.

12 На 13 октомври 2023 г. адвокатът на Т.П.Т. подава до запитващата юрисдикция молба за изменение на решението от 3 август 2023 г., като иска освен възнаграждението, да му бъде присъден и ДДС върху сумата от 400 BGN, който е в размер на 80 BGN.

13 „Файненшъл България“ оспорва това искане, като изтъква, че не следва да се присъжда ДДС върху адвокатското възнаграждение, тъй като правната помощ е предоставена безплатно на Т.П.Т.

14 Запитващата юрисдикция посочва, че адвокатът на Т.П.Т. е регистриран по българския Закон за данък върху добавената стойност и че ако този адвокат предоставя услугите си по договор, в който се предвижда дължимо от клиента му възнаграждение, то адвокатското възнаграждение следва да се облага с ДДС.

15 Според тази юрисдикция следва да се изясни дали това е така и когато процесуалното представителство на клиента от неговия адвокат е предоставено безвъзмездно и компетентният съд осъжда загубилата делото насрещна страна да заплати директно на адвоката равностойността на услугата, която адвокатът щеше да получи, ако услугата беше предоставена срещу възнаграждение. По-специално запитващата юрисдикция иска да се установи дали при такива обстоятелства адвокатът трябва да се счита за данъчнозадължено лице и дали предоставянето на правна помощ представлява възмездна доставка на услуги или безвъзмездна доставка на услуги, която трябва да се третира като възмездна доставка на услуги.

16 При тези обстоятелства Софийски районен съд решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) „Доставка на услуги“ [по] смисъла [на] чл. 2, пар. 1, буква „[в]“, чл. 24, пар. 1, чл. 26, [пар.] 1, буква „б“ и чл. 28 от [Директивата за ДДС] следва ли да се тълкува в смисъл, че включва:
   1. предоставяне на безплатна правна помощ (pro bono) от адвокат на страна по съдебно дело[,]
   2. предоставяне на безплатна правна помощ (pro bono) от адвокат на страна, която е спечелила дело и на адвоката му се присъжда възнаграждението, което би получил, ако е договорено възнаграждение по договор за правна помощ[?]

2) „Безвъзмездна услуга“ по смисъла чл. 26, [пар.] 1, буква „б“ от [Директивата за ДДС], следва ли да се тълкува в смисъл, че представлява:
   1. предоставяне на безплатна правна помощ (pro bono) от адвокат на страна по съдебно дело[,]
   2. предоставяне на безплатна правна помощ (pro bono) от адвокат на страна, която е спечелила дело и на адвоката му се присъжда възнаграждението, което би получил, ако е договорено възнаграждение по договор за правна помощ[?]

3) „Възмездна услуга“ по смисъла на чл. 2, пар. 1, буква „[в]“, чл. 24, пар. 1 и чл. 26, [пар.] 1, буква „б“ от [Директивата за ДДС], следва ли да се тълкува в смисъл, че представлява предоставяне на безплатна правна помощ (pro bono) от адвокат на страна, която е спечелила дело и на адвоката му се присъжда възнаграждението, което би получил, ако е договорено възнаграждение по договор за правна помощ[?]

4) „Данъчно задължено лице“ по смисъла на чл. 28 и чл. 75 от [Директивата за ДДС], следва [ли] да се тълкува в смисъл, че представлява
   1. адвокат (еднолично адвокатско дружество), което е предоставило безплатна правна помощ (pro bono) на страна по съдебно дело[,]

2. адвокат (еднолично адвокатско дружество), което е предоставило безплатна правна помощ (pro bono) на страна, която е спечелила дело и на адвоката (еднолично адвокатско дружество) му се присъжда възнаграждението, което би получил, ако е договорено възнаграждение по договор за правна помощ[?]“.

По преюдициалните въпроси

17 Съгласно постоянната практика на Съда в рамките на въведеното с член 267 ДФЕС производство за сътрудничество между националните юрисдикции и Съда той трябва да даде на националния съд полезен отговор, който да му позволи да реши спора, с който е сезиран. С оглед на това при необходимост Съдът може да преформулира въпросите, които са му зададени. В това отношение той е длъжен да изведе от цялата информация, предоставена от националния съд, и по-специално от мотивите на акта за преюдициално запитване, разпоредбите от правото на Съюза, които изискват тълкуване предвид предмета на спора (вж. в този смисъл решения от 13 декември 1984 г., Haug-Adrion, 251/83, EU:C:1984:397, т. 9, и от 30 април 2024 г., M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, т. 78).

18 В случая, като се има предвид изложената в акта за преюдициално запитване фактическа обстановка, поставените въпроси следва да се разбират в смисъл, че с тях Съдът е помолен да установи дали разпоредбите на член 2, параграф 1, буква в), член 24, параграф 1, член 26, параграф 1, буква б) и членове 28 и 75 от Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че процесуалното представителство на страна от адвокат представлява възмездна доставка на услуги или безвъзмездна доставка на услуги, която трябва да се третира като възмездна доставка на услуги, когато тази доставка е извършена безплатно, но законодателството на съответната държава членка предвижда, че ако насрещната страна бъде осъдена да заплати съдебните разноски, тя се осъжда и да заплати на адвоката възнаграждение в уреден от посоченото законодателство размер.

19 За да се отговори на така преформулирания въпрос, следва да се припомни, че съгласно член 2, параграф 1, буква в) от Директивата за ДДС подлежи на облагане с ДДС доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество.

20 В това отношение член 9, параграф 1, първа алинея от Директивата за ДДС предвижда, че „данъчнозадължено“ е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите на тази дейност. Освен това съгласно член 24, параграф 1 от Директивата „доставка на услуги“ означава всяка сделка, която не представлява доставка на стоки.

21 В случая, както по същество отбелязва генералният адвокат в точки 33 и 34 от заключението си, адвокатът на Т.П.Т., който е регистриран по българския Закон за данък върху добавената стойност, трябва да се счита за данъчнозадължено лице по смисъла на член 9, параграф 1 от Директивата за ДДС, без в този контекст да е от значение обстоятелството, че адвокатското възнаграждение му е било присъдено за лице, на което той е предоставил безплатна правна помощ и което е спечелило делото.

22 Освен това следва да се отбележи, че процесуалното представителство на клиент от адвокат представлява доставка на услуги по смисъла на член 24, параграф 1 от Директивата за ДДС.

23 Що се отнася до въпроса дали доставка като разглежданата в главното производство представлява „възмездна“ доставка на услуги, съгласно постоянната съдебна практика квалифицирането на доставка на услуги като „възмездна“ по смисъла на член 2, параграф 1, буква в) от Директивата за ДДС предполага единствено съществуване на пряка връзка между тази доставка и реално получена от данъчнозадълженото лице насрещна престация. Подобна пряка връзка е налице, когато между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се разменят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя (решение от 21 декември 2023 г., Administration de l’ enregistrement, des domaines et de la TVA (ДДС — Член на управителен съвет), C-288/22, EU:C:2023:1024, т. 33 и цитираната съдебна практика).

24 Пряката връзка между услугата и насрещната престация обаче се прекъсва, когато възнаграждението се плаща напълно доброволно и случайно, което на практика прави невъзможно определянето на размера му, или когато този размер е трудно установим или несигурен с оглед на свързаните с определянето му обстоятелства (решение от 21 декември 2023 г., Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (ДДС — Член на управителен съвет), C-288/22, EU:C:2023:1024, т. 36 и цитираната съдебна практика).

25 В случая, от една страна, от акта за преюдициално запитване е видно, че между Т.П.Т. и неговия адвокат е налице договор, който има за предмет предоставянето на безплатна правна помощ по реда на член 38, алинея 1, точка 2 от ЗА. От друга страна, тъй като Т.П.Т. е спечелил съответното съдебно дело, насрещната страна е била осъдена съгласно член 38, алинея 2 от ЗА да заплати на адвоката адвокатското възнаграждение, чийто размер е определен съгласно указаното в закона въз основа на минималните размери на адвокатските възнаграждения.

26 Следователно наличието на пряка връзка между предоставената от адвоката на Т.П.Т. правна помощ и платеното му адвокатско възнаграждение следва както от договор, така и от закона.

27 В този контекст е без значение фактът, че адвокатското възнаграждение е получено не от страната, на която е предоставена правната помощ, а от насрещната страна и следователно от трето лице. Всъщност, за да може дадена доставка на услуги да се счита за извършена „възмездно“ по смисъла на Директивата за ДДС, не е необходимо насрещната престация за тази доставка да е получена пряко от лицето, за което са предназначени услугите (решение от 21 декември 2023 г., Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (ДДС — Член на управителен съвет), C-288/22, EU:C:2023:1024, т. 40 и цитираната съдебна практика).

28 Освен това изложеното в точка 26 от настоящото решение съображение не се поставя под въпрос от несигурността относно плащането на адвокатското възнаграждение поради липсата на гаранция за успешното приключване на съдебното производство и следователно за осъждането на насрещната страна да заплати това възнаграждение.

29 Всъщност, макар да е вярно, че видно от практиката на Съда, и по-специално от решения от 3 март 1994 г., Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, т. 19), и от 10 ноември 2016 г., Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855, т. 29), несигурният характер на самото съществуване на възмездност е от естество да прекъсне пряката връзка между доставената на получателя услуга и

съответно полученото възнаграждение, това не променя факта, че разглежданото в главното производство положение и положенията по делата, по които са постановени тези решения, не са сходни.

30 Така например решение от 3 март 1994 г., Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80), е относно уличен музикант, който получава пари от минувачите. В това отношение в точки 16 и 17 от посоченото решение Съдът приема, че тези приходи не представляват насрещна престация за услуга, предоставена на минувачите, тъй като, от една страна, между страните не съществува никакво споразумение, тъй като минувачите доброволно дават сума, чийто размер те определят по свое усмотрение, и от друга страна, не съществува никаква необходима връзка между музикалната услуга и платените за нея суми.

31 Решение от 10 ноември 2016 г., Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855), от своя страна се отнася по-специално до въпроса дали предоставянето на кон от данъчнозадължено лице на организатор на конно състезание с цел конят да участва в състезанието, представлява възмездна доставка на услуги.

32 В това отношение в точки 35 и 37 от посоченото решение Съдът приема, че по принцип действителната насрещна престация за такова предоставяне на разположение не може да бъде услугата, предоставена от организатора на състезанието и състояща се в това да се позволи на посочения собственик неговият кон да участва в състезанието, тъй като възнаграждението за тази услуга е плащането от собственика на коня на таксите за записване и участие, отразяващи действителната равностойност на участието в състезанието, и тъй като всяка печалба, която евентуално може да бъде извлечена от това участие от собственика на коня благодарение на увеличаването на стойността на коня или на рекламата, която му прави това участие, е трудно установима или несигурна. Освен това наградата, евентуално спечелена поради класирането на коня в края на състезанието, също не може да представлява действителна насрещна престация за предоставянето на коня, тъй като не предоставянето му от неговия собственик на организатора на конното състезание само по себе си води до връчването на награда, а постигането на определен резултат в края на състезанието.

33 Макар в делото по главното производство заплащането на адвокатското възнаграждение да зависи от случайност според резултата от производството, то все пак представлява действителната насрещна престация за услугата, състояща се в процесуално представителство на клиента.

34 В допълнение, доколкото запитващата юрисдикция се позовава на член 26, параграф 1, буква б) и на членове 28 и 75 от Директивата за ДДС, достатъчно е да се отбележи, че нито една от тези разпоредби не се прилага към доставка като разглежданата.

35 С оглед на всички изложени по-горе съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че член 2, параграф 1, буква в) от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че процесуалното представителство на страна от адвокат представлява възмездна доставка на услуги по смисъла на тази разпоредба, когато тази доставка е извършена безплатно, но законодателството на съответната държава членка предвижда, че ако насрещната страна бъде осъдена да заплати съдебните разноски, тя се осъжда и да заплати на адвоката възнаграждение в уреден от посоченото законодателство размер.

По съдебните разноски

36 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 (първи състав) реши:

Член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност

трябва да се тълкува в смисъл, че

процесуалното представителство на страна от адвокат представлява възмездна доставка на услуги по смисъла на тази разпоредба, когато тази доставка е извършена безплатно, но законодателството на съответната държава членка предвижда, че ако насрещната страна бъде осъдена да заплати съдебните разноски, тя се осъжда и да заплати на адвоката възнаграждение в уреден от посоченото законодателство размер.

Biltgen von Danwitz Ziemele

Kumin Gervasoni

Обявено в открито съдебно заседание в Люксембург на 23 октомври 2025 година.

Секретар
A. Calot Escobar

Председател на състава
F. Biltgen