Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (седми състав)

21 март 2024 година*

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Предоставяне на услуги, свързани с развлечения и подобряване на физическата форма — Продажба на абонаменти за достъп до услуги, чието действително извършване е доказано с касов апарат и фискални бонове — Данъчна основа — Грешка в данъчната ставка — Принцип на данъчна неутралност — Коригиране на данъчното задължение поради промяна на данъчната основа — Национална практика, която при липса на фактура не позволява да се коригира размерът на ДДС и да се възстанови надвнесеният ДДС — Липса на риск от загуба на данъчни приходи — Възражение за неоснователно обогатяване“

По дело C-606/22

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Naczelny Sąd Administracyjny (Върховен административен съд, Полша) с акт от 23 юни 2022 г., постъпил в Съда на 20 септември 2022 г., в производството по дело

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy

срещу

B. sp. z o.o., по-рано B. sp.j.,

при участието на

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

СЪДЪТ (седми състав),

състоящ се от: N. Wahl (докладчик), изпълняващ функцията на председател на седми състав, J. Passer и M. L. Arastey Sahún, съдии,

генерален адвокат: J. Kokott,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

* Език на производството: полски.

като има предвид становищата, представени:

– за Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, от B. Kołodziej и T. Wojciechowski,

– за B. sp. z o.o., от R. Baraniewicz, T. Pabiański и J. Tokarski, doradcy podatkowi, и M. A. Zubik, radca prawny,

– за Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, от P. Chrupek, radca prawny,

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

– за Европейската комисия, от J. Jokubauskaitė и M. Owsiany-Hornung, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 16 ноември 2023 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Запитването се отнася до тълкуването на член 1, параграф 2 и член 73 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), изменена с Директива 2010/45/ЕС на Съвета от 13 юли 2010 г. (ОВ L 189, 2010 г., стр. 1) (наричана по-нататък „Директива 2006/112“), с оглед на принципите на данъчна неутралност, на пропорционалност и на равно третиране.

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy (Директор на Офиса на приходната администрация в Бидгошч, Полша) и дружеството B. sp.j., което след отправянето на запитването става B. sp. z o.o., относно отказа на данъчната администрация да констатира, при липса на фактура, надвнасяне на данък върху добавената стойност (ДДС) в полза на B. въз основа на подадени от последното коригиращи декларации по ДДС.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Член 1, параграф 2 от Директива 2006/112 гласи:

„Принципът на общата система на ДДС изисква прилагането към стоките и услугите на общ данък върху потреблението, точно пропорционален на цената на стоките и услугите, колкото и сделки да се изпълняват в процеса на производството и разпределението преди фазата, на която се начислява данък[ът].

За всяка сделка ДДС, начисляван върху цената на стоките или услугите по ставката, приложима за такива стоки или услуги, е изискуем след приспадането на сумата на ДДС, поета пряко от различните елементи на себестойността.

Общата система за ДДС следва да бъде приложена до и включително фазата на търговията на дребно“.

4 Съгласно член 73 от тази директива:

„По отношение на доставката на стоки или услуги, различни от посочените в членове 74—77, данъчната основа включва всичко, което представлява насрещна престация, получена или която следва да бъде получена от доставчика срещу доставката, от клиента или трето лице, включително субсидии, пряко свързани с цената на доставката“.

5 В член 78 от посочената директива се предвижда следното:

„Данъчната основа включва следните елементи:

а) данъци, мита, налози и такси с изключение на самия данък върху добавената стойност;

[…]“.

6 Член 220, параграф 1 от същата директива гласи:

„Всяко данъчнозадължено лице осигурява издаването на фактура или от самия него, или от негов клиент, или от негово име и за негова сметка от трето лице по отношение на изброените по-долу:

1) доставки на стоки и услуги, които той е извършил на друго данъчнозадължено лице или на данъчно незадължено юридическо лице;

[…]“.

7 В член 226 от Директива 2006/112 се посочва следното:

„Без да се засягат специалните разпоредби, предвидени в настоящата директива, само следните данни се изискват задължително за целите на ДДС на фактурите, издадени в съответствие с членове 220 и 221:

[…]

6) количеството и естеството на доставените стоки […], или степента и естеството на предоставените услуги;

7) датата на извършване или приключване на доставката на стоки или услуги […], доколкото тази дата може да бъде определена и е различна от датата на издаване на фактурата;

[…]

8) данъчната основа на база на ставка или освобождаване от данък, единичната цена без ДДС и всякакви отстъпки и намаления, ако същите не са включени в единичната цена;

9) прилаганата ставка на ДДС;

10) размер на дължимия ДДС, освен когато се прилага специален режим, според който съгласно настоящата директива, подобна информация се изключва;

[…]“.

8 Член 226б от тази директива, въведен с Директива 2010/45 и приложим към 1 януари 2013 г., гласи:

„Държавите членки изискват най-малкото следните данни по отношение на опростените фактури, издадени съгласно член 220а и член 221, параграфи 1 и 2:

а) дата на издаване;

б) идентификация на данъчнозадълженото лице, доставящо стоки или услуги;

в) идентификация на вида на доставяните стоки или услуги;

г) платимия размер на ДДС или информацията, необходима за изчисляването му;

д) когато издадената фактура е документ или съобщение, третирано като фактура съгласно член 219, специално и недвусмислено посочване на тази първоначална фактура и конкретните данни, които биват изменяни.

Държавите членки не могат да изискват данни на фактурите, различни от посочените в членове 226, 227 и 230“.

Полското право

9 Член 29 от Ustawa o podatku od towarów i usług (Закон за данъка върху стоките и услугите) от 11 март 2004 г. (Dz. U., бр. 54, позиция 535), в действащата му до 31 декември 2013 г. редакция (Dz. U., бр. 177, позиция 1054), гласи:

„4a. Когато данъчната основа подлежи на намаляване спрямо основата, определена в издадена фактура, намаляването на данъчната основа се извършва от данъчнозадълженото лице, при условие че преди изтичането на срока за подаване на данъчна декларация за съответния отчетен период, в който получателят на стоката или услугата е получил корекцията на фактурата, то разполага с потвърждение за получаването на корекцията на фактурата от получателя на стоката или услугата, за която е издадена фактурата. Ако потвърждението, че получателят на стоката или услугата е получил корекцията на фактурата, пристигне след изтичането на срока за подаване на данъчна декларация за съответния отчетен период, данъчнозадълженото лице има право да вземе предвид корекцията на фактурата за отчетния период, в който е пристигнало потвърждението.

[…]

4c. Разпоредбата на параграф 4a се прилага по аналогия при установяване на грешка в размера на фактурирания данък и издаване на корекция на фактура към фактурата, в която е посочен по-висок размер на данъка от дължимия“.

10 Същият закон, в действащата му от 1 януари 2014 г. редакция (Dz. U., 2016 г., позиция 710), съдържа член 29a, параграфи 13 и 14 от който гласят следното:

„13. В [предвидените] случаи[…] намаляването на данъчната основа спрямо основата, определена в издадена фактура с посочен данък, се извършва, при условие че преди изтичането на срока за подаване на данъчна декларация за съответния отчетен период, в който получателят на стоката или услугата е получил коригиращата фактура, данъчнозадълженото лице разполага с потвърждение, че коригиращата фактура е получена от получателя на стоката или услугата, на когото е издадена фактура. Ако потвърждението, че получателят на стоката или услугата е получил коригиращата фактура, пристигне след изтичането на срока за подаване на данъчна декларация за съответния отчетен период, данъчнозадълженото лице има право да вземе предвид коригиращата фактура за отчетния период, в който е пристигнало потвърждението.

14. Разпоредбата на параграф 13 се прилага по аналогия при установяване на грешка в размера на фактурирания данък и издаване на коригираща фактура към фактурата, в която е посочен по-висок размер на данъка от дължимия“.

11 В член 3 от Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie kas rejestrujących (Наредба на министъра на финансите за касовите апарати), от 14 март 2013 г. (Dz. U., позиция 363), се предвижда следното:

„[…]

5. Когато в регистъра е допусната явна грешка, данъчнозадълженото лице я коригира незабавно чрез вписване в отделен регистър на:

1) погрешно регистрираната продажба (брутна стойност на продажбата и размер на дължимия данък);

2) кратко описание на причините за допускането на грешката и обстоятелствата около него, като се прилага оригиналът на фискалния бон, документиращ продажбата, при която се е стигнало до явната грешка.

6. В случая по параграф 5 данъчнозадълженото лице регистрира продажбата в правилния ѝ размер, използвайки касовия апарат“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

12 B. упражнява дейност по предоставяне на услуги, свързани с развлечения и подобряване на физическата форма, а именно продажба на абонаменти, осигуряващи достъп до помещенията на спортен клуб и свободно използване на намиращите се там съоръжения. През 2016 г., в съответствие с новата полска данъчна доктрина в тази област, B. решава да прилага намалена данъчна ставка на ДДС (8 % вместо 23 %) за предоставяните от него услуги.

13 Поради това на 27 януари 2016 г. B. подава коригиращи декларации по ДДС за януари—март, юни—октомври и декември 2012 г., както и за януари, февруари, ноември и декември 2013 г. и за януари, февруари, април и май 2014 г.

14 С решение от 22 юни 2017 г. Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w T. (Началник ва Втора данъчна служба в T., Полша) отказва да констатира, че има надвнасяне на ДДС в полза на B. за посочените по-горе отчетни данъчни периоди, посочвайки по-специално, че докато документът, с който се потвърждава извършването на облагаема дейност, не бъде коригиран в съответствие със Закона за данъка върху стоките и услугите, данъчнозадълженото лице няма право да коригира нито своите регистри, нито декларациите си.

15 С решение от 24 ноември 2017 г. директорът на Офиса на приходната администрация в Бидгошч потвърждава това решение, подчертавайки, че няма правни разпоредби, които да уреждат възможността за коригиране на данъчната основа и дължимия данък, посочен в декларацията по ДДС за периодите на облагане, обхванати от искането да се констатира надвнасяне на ДДС при продажби на билети или абонаменти за достъп, позволяващи да се използват съответните съоръжения, които продажби не са констатирани посредством фактури. B. всъщност не можело да издаде коригиращи фактури, тъй като при продажбите не били съставяни фактури. Поради това след отчитане на режима на приспадане B. било длъжно да внесе в полската държавна хазна цялата сума, събрана от крайните потребители като дължим данък.

16 След като е сезиран с жалба срещу последното решение Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (Областен административен съд Бидгошч) го отменя с решение 7 март 2018 г., приемайки по-специално, че член 3, параграфи 3—6 от Наредбата на министъра на финансите за касовите апарати не обхваща всички събития, които могат да съставляват основание за корекция, поради което корекцията е възможна и в други хипотези. Поради това той приема, че данъчнозадълженото лице е имало право да коригира размера на дължимия данък върху продажбите, чието действително извършване е доказано с фискални бонове. Липсата на оригиналния фискален бон, издаден на купувача, не била пречка в това отношение, тъй като касовият апарат позволявал многократно четене на регистрираните в него данни. Ето защо справката в паметта на този касов апарат била надеждно средство за снабдяване с доказателство за сделката, която трябва да се коригира поради грешка, допусната от данъчнозадълженото лице.

17 Директорът на Офиса на приходната администрация в Бидгошч подава касационна жалба срещу решението на Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy (Областен административен съд Бидгошч) до запитващата юрисдикция — Naczelny Sąd Administracyjny (Върховен административен съд, Полша).

18 При това положение Naczelny Sąd Administracyjny (Върховен административен съд) решава да спре производството и постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли член 1, параграф 2 и член 73 от [Директива 2006/112], както и принципите на неутралност, на пропорционалност и на равно третиране да се тълкуват в смисъл, че не допускат практика на националните данъчни органи, доколкото в нея се приема, че поради липса на основание в националното право и поради евентуално неоснователно обогатяване не е възможна корекция на размера на данъчната основа и дължимия данък, ако продажбата на стоки и услуги към потребители с начислена завишена ставка на ДДС е регистрирана чрез касов апарат и е потвърдена с фискални бонове, а не с фактури с ДДС, без промяна на цената (брутната стойност на продажбата) вследствие на тази корекция?“.

По преюдициалния въпрос

19 В самото начало следва да се припомни, че 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 трябва да преформулира въпроса, който му е зададен (вж. в този смисъл решение от 27 март 2014 г., Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, т. 25 и цитираната съдебна практика).

20 За тази цел Съдът може да извлече от съвкупността от елементите, предоставени от националната юрисдикция, и в частност от мотивите на акта за преюдициално запитване, нормите и принципите на правото на Съюза, които изискват тълкуване, предвид предмета на спора в главното производство (решение от 27 март 2014 г., Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, т. 26 и цитираната съдебна практика).

21 В разглеждания случай от акта за преюдициално запитване следва, че запитващата юрисдикция правилно посочва член 78, буква а) от Директива 2006/112 като част от правната рамка, приложима към спора в главното производство, тъй като в тази разпоредба се уточняват елементите, които трябва да се включат в данъчната основа по член 73 от същата директива, който запитващата юрисдикция отбелязва в своя въпрос.

22 Ето защо трябва да се приеме, че с въпроса по същество се цели да се установи дали член 1, параграф 2 и член 73 от тази директива, разглеждан във връзка с член 78, буква а) от нея, трябва да се тълкуват с оглед на принципите на данъчна неутралност, на пропорционалност и на равно третиране в смисъл, че не допускат практика на данъчната администрация на държава членка, забраняваща корекция на дължимия ДДС посредством данъчна декларация, когато доставки на стоки или услуги са били извършени с прилагане на твърде висока ставка на ДДС, с довода, че за тези сделки не били съставяни фактури, а били издавани фискални бонове от касов апарат.

23 В това отношение е важно да се подчертае, че общата система на ДДС гарантира неутралността при данъчното облагане на всички икономически дейности, независимо от техните цели или резултати, при условие че посочените дейности сами по себе си подлежат по принцип на облагане с ДДС (решение от 21 октомври 2021 г., CHEP Equipment Pooling, C-396/20, EU:C:2021:867, т. 36 и цитираната съдебна практика).

24 Следователно данъчната администрация на държава членката би накърнила непропорционално принципа на неутралитет на ДДС, като остави в тежест на данъчнозадълженото лице ДДС, чието възстановяване то има право да получи, докато общата система на ДДС цели да облекчи изцяло предприемача от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на всичките му икономически дейности (решение от 21 октомври 2021 г., CHEP Equipment Pooling, C-396/20, EU:C:2021:867, т. 55).

25 Поради това най-напред трябва да се определи дали, когато данъчнозадължено лице погрешно е приложило за извършваните от него облагаеми с ДДС сделки, но в съответствие с първоначално дадените от данъчната администрация на съответната държава членка насоки, нормалната ставка на ДДС — в разглеждания случай ставка от 23 %, докато правилната ставка е била намалената ставка от 8 % — то има право да иска възстановяване.

26 Всъщност, тъй като в приложение на принципа на неутралност на ДДС, припомнен в точки 23 и 24 от настоящото решение, целта на системата на ДДС е да се обложи единствено крайният потребител (решение от 7 ноември 2013 г., Tulică и Plavoşin, C-249/12 и C-250/12, EU:C:2013:722, т. 34 и цитираната съдебна практика), уговорената цена между последния и доставчика на стоки или услуги трябва да се счита за включваща ДДС, с който тези сделки са били обложени, независимо дали за тях са издавани фактури (вж. в този смисъл решение от 1 юли 2021 г., Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, C-521/19, EU:C:2021:527, т. 34).

27 Това тълкуване следва от член 78, буква а) от Директива 2006/112, съгласно който самият ДДС не е включен в данъчната основа, което съответно означава, че ДДС винаги автоматично се включва в уговорената цена, дори при грешка на данъчнозадълженото лице при определянето на приложимата ставка.

28 От съдебната практика обаче следва, че този извод не лишава непременно данъчнозадълженото лице от право данъчната администрация на съответната държава членка да му възстанови целия или част от надвнесения ДДС, който е събрал погрешно от крайните потребители и е превел на тази администрация. Това по-специално е така, когато поради прилагането на грешна ставка на ДДС това данъчнозадължено лице е претърпяло вреда, свързана с намаляване на обема на неговите продажби (вж. в този смисъл решение от 10 април 2008 г., Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, т. 42 и цитираната съдебна практика). С други думи, пълното начисляване на ДДС на крайния потребител не означава непременно, че финансова загуба или финансов ущърб няма, тъй като дори в тази хипотеза икономическият оператор може да претърпи загуба, свързана с намаляването на обема на продажбите си (решение от 10 април 2008 г., Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, т. 56).

29 По-нататък, след като правото на данъчнозадълженото лице на пълно или частично възстановяване на разглеждания надвесен ДДС бе установено по принцип, трябва да се провери дали данъчната администрация на съответната държава членка може да постави това право в зависимост от предварителното изискване за коригиране на фактурите, съдържащи грешната ставка на ДДС, което пък води до систематичен отказ на възстановяването, ако за икономическите операции на данъчнозадълженото лице, предвид тяхното естество и тяхната стойност, не е съставяна фактура, която съответно не може да се коригира, а са издавани фискални бонове от касов апарат.

30 В това отношение е важно да се уточни, че въпросът за корекцията на данъчните декларации на данъчнозадължените лица при прилагане на грешна ставка на ДДС не се обсъжда в Директива 2006/112. Следователно държавите членки трябва да предвидят във вътрешния си правов ред, при спазване на принципите на ефективност и на равностойност, възможността за корекция на неправомерно начислен данък.

31 Практика като тази на данъчната администрация на държавата членка в случая обаче накърнява принципа на ефективност, тъй като прави тази корекция невъзможна, когато икономическата дейност на данъчнозадълженото лице налага то не да съставя фактури, а да издава обикновени фискални бонове от касов апарат, без да се отчита възможността за извършване на пълна и точна корекция на декларациите по ДДС, отнасящи се за съответните сделки, посредством по-специално налични в паметта на касовия апарат данни.

32 Що се отнася до принципа на равно третиране, съгласно практиката на Съда, макар неспазването на принципа на данъчен неутралитет, който в областта на ДДС е отражение на принципа на равно третиране, да се разглежда само между конкурентни икономически оператори, в данъчната област нарушението на общия принцип на равно третиране може да се прояви под формата на други видове дискриминация между икономически оператори, които не са задължително конкуренти, но въпреки това се намират в сравнимо положение в други отношения (решение от 14 юни 2017 г., Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, т. 24 и цитираната съдебна практика).

33 Достатъчно е да се констатира, че в разглеждания случай данъчнозадълженото лице, което в съответствие с първоначално препоръчваното тълкуване от данъчната администрация на съответната държава членка прилага ставката на ДДС от 23 %, неизбежно се е оказало в по-неблагоприятно положение спрямо онези от преките си конкуренти, които са приложили намалената ставка на ДДС от 8 %, било поради частичното или пълното начисляване на тази ставка върху неговите цени, засягащо по този начин конкурентоспособността му спрямо прилаганите цени от въпросните конкуренти, а поради това евентуално и обема на продажбите му, било поради намаляването на маржа му на печалба, за да поддържа конкурентни цени. Следователно практика на данъчната администрация на държава членка като описаната от запитващата юрисдикция противоречи и на принципа на данъчна неутралност.

34 Накрая, от практиката на Съда следва, че правото на Съюза позволява в рамките на национална правна система да се откаже възстановяването на неправомерно събрани данъци, когато последното води до неоснователно обогатяване на правоимащите (вж. в този смисъл решение от 18 юни 2009 г., Stadeco, C-566/07, EU:C:2009:380, т. 48).

35 Защитата на правата, гарантирани в тази област от правния ред на Съюза, съответно не налага възстановяването на данъци, мита и такси, събрани в нарушение на правото на Съюза, когато е установено, че задълженото за плащането им лице действително ги е начислило на други субекти (решение от 16 май 2013 г., Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, т. 25 и цитираната съдебна практика).

36 При липсата на правна уредба на Съюза относно исканията за възстановяване на данъци условията, при които такива искания могат да бъдат правени, следва да се предвидят във вътрешния правен ред на всяка държава членка при зачитане обаче на принципите на равностойност и на ефективност (решение от 16 май 2013 г., Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, т. 26 и цитираната съдебна практика).

37 Следователно само при условие че икономическата тежест, която неправомерно събраният данък представлява за данъчнозадълженото лице, е била изцяло неутрализирана, държава членка може да откаже да възстанови надвнесената сума за незаконосъобразно приложения ДДС с мотива, че такова възстановяване би довело до неоснователно обогатяване на данъчнозадълженото лице (вж. в този смисъл решение от 16 май 2013 г., Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, т. 28), в което запитващата юрисдикция съответно трябва да се увери.

38 В това отношение Съдът всъщност уточнява, че наличието и размера на неоснователното обогатяване, което се формира за данъчнозадължено лице чрез възстановяването на неправомерно събран данък с оглед на правото на Съюза, са фактически въпроси от компетентността на националния съд, който преценява свободно представените пред него

доказателства, след като извърши икономически анализ, отчитащ всички релевантни обстоятелства (вж. в този смисъл решение от 16 май 2013 г., Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, т. 30 и цитираната съдебна практика).

39 С оглед на гореизложените съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че член 1, параграф 2 и член 73 от Директива 2006/112, разглеждани във връзка с член 78, буква а) от нея, трябва да се тълкуват с оглед на принципите на данъчна неутралност, на ефективност и на равно третиране в смисъл, че не допускат практика на данъчната администрация на държава членка, забраняваща корекция на дължимия ДДС посредством данъчна декларация, когато доставки на стоки или услуги са били извършени с прилагане на твърде висока ставка на ДДС, с довода, че за тези сделки не били съставяни фактури, а били издавани фискални бонове от касов апарат. Дори при тези обстоятелства данъчнозадълженото лице, което погрешно е приложило твърде висока ставка на ДДС, има право да подаде искане за възстановяване до данъчната администрация на съответната държава членка, а последната може да направи възражение за неоснователно обогатяване на това данъчнозадължено лице само ако е установила, след като извърши икономически анализ, отчитащ всички релевантни обстоятелства, че икономическата тежест, която неправомерно събраният данък представлява за данъчнозадълженото лице, е била изцяло неутрализирана.

По съдебните разноски

40 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 (седми състав) реши:

Член 1, параграф 2 и член 73 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 2010/45/ЕС на Съвета от 13 юли 2010 г., разглеждани във връзка с член 78, буква а) от нея,

трябва да се тълкуват

с оглед на принципите на данъчна неутралност, на ефективност и на равно третиране в смисъл, че не допускат практика на данъчната администрация на държава членка, забраняваща корекция на дължимия данък върху добавената стойност (ДДС) посредством данъчна декларация, когато доставки на стоки или услуги са били извършени с прилагане на твърде висока ставка на ДДС, с довода, че за тези сделки не били съставяни фактури, а били издавани фискални бонове от касов апарат. Дори при тези обстоятелства данъчнозадълженото лице, което погрешно е приложило твърде висока ставка на ДДС, има право да подаде искане за възстановяване до данъчната администрация на съответната държава членка, а последната може да направи възражение за неоснователно обогатяване на това данъчнозадължено лице само ако е установила, след като извърши икономически анализ, отчитащ всички релевантни обстоятелства, че икономическата тежест, която неправомерно

събраният данък представлява за данъчнозадълженото лице, е била изцяло неутрализирана.

Подписи