Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

20 май 2021 година*

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 205 — Лица — платци на ДДС на данъчните органи — Солидарна отговорност на получателя по облагаема доставка, който е упражнил правото си на приспадане на ДДС, като е знаел, че лицето — платец на ДДС, няма да внесе този данък — Задължение на такъв получател да плати невнесения от платеца ДДС, както и лихвите за забава, дължими поради неплащането от последния на посочения данък“

По дело C-4/20

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Върховен административен съд (България) с акт от 16 декември 2019 г., постъпил в Съда на 7 януари 2020 г., в рамките на производство по дело

**„АЛТИ“ ООД**

срещу

**Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ — Пловдив при Централно управление на Националната агенция за приходите,**

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: J.-C. Bonichot, председател на състава, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan (докладчик) и N. Jääskinen, съдии,

генерален адвокат: J. Kokott,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ — Пловдив при Централно управление на Националната агенция за приходите, от Г. Арнаудов,

– за българското правителство, от Л. Захариева и Е. Петранова, в качеството на представители,

– за Европейската комисия, от A. Armenia и Й. Маринова, в качеството на представители,

* Език на производството: български.

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 14 януари 2021 г.,

постанови настоящото

## Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 205 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 и поправка в ОВ L 329, 2018 г., стр. 53).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между „АЛТИ“ ООД и директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ — Пловдив, при Централно управление на Националната агенция за приходите (България) (наричан по-нататък „Директорът“) относно ангажирането на солидарната отговорност на АЛТИ за плащането на данък върху добавената стойност (ДДС), заедно с лихви за забава.

### Правна уредба

#### *Правото на Съюза*

3 Член 193 от Директива 2006/112 гласи:

„ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, освен когато е платим от друго лице в случаите, посочени в членове 194—199б и член 202“.

4 Членове 194—200 и 202—204 от тази директива по същество предвиждат, че лица, различни от данъчнозадълженото лице, извършващо облагаема доставка на стоки или услуги, могат или дори трябва да се считат за лица — платци на ДДС.

5 Член 205 от посочената директива предвижда:

„При ситуациите, посочени в членове от 193—200 и членове 202, 203 и 204, държавите членки могат да предвидят, че лице, различно от лицето — платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС“.

#### *Българското право*

6 Член 177 („Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби“) от Закона за данък върху добавената стойност (ДВ, бр. 63 от 4 август 2006 г., наричан по-нататък „Законът за ДДС“) в редакцията, приложима към фактите по главното производство, гласи:

„(1) Регистрирано лице — получател по облагаема доставка, отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък.

(2) Отговорността по ал. 1 се реализира, когато регистрираното лице е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът няма да бъде внесен, и това е доказано от ревизиращия орган по реда на чл. 117—120 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

(3) За целите на ал. 2 се приема, че лицето е било длъжно да знае, когато са изпълнени едновременно следните условия:

1. дължимият данък по ал. 1 не е ефективно внесен като резултат за данъчен период от който и да е предходен доставчик по облагаема доставка с предмет същата стока или услуга, независимо дали в същия, изменен или преработен вид, и

2. облагаемата доставка е привидна, заобикаля закона или е на цена, която значително се отличава от пазарната.

(4) Отговорността по ал. 1 не е обвързана с получаването на конкретна облага от невнасянето на дължимия данък.

(5) При условията на ал. 2 и 3 отговорност носи и предходен доставчик на лицето, което дължи невнесения данък.

(6) В случаите по ал. 1 и 2 отговорността се реализира по отношение на лицето, пряк получател по доставката, по която не е внесен дължимият данък, а когато събирането е неуспешно, отговорността може да бъде реализирана по отношение на всеки следващ получател по реда на доставките.

(7) Алинея 6 се прилага съответно и по отношение на предходните доставчици“.

7 Член 14 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДВ, бр. 105 от 29 декември 2005 г.) предвижда:

„Задължени лица са физическите и юридическите лица, които:

1. са носители на задължението за данъци или задължителни осигурителни вноски;

2. са задължени да удържат и внасят данъци или задължителни осигурителни вноски;

3. отговарят за задължението на лицата по т. 1 и 2“.

8 Член 16 от този кодекс гласи:

„(1) Задължено лице по чл. 14, т. 3 е лице, което в предвидените от закон случаи има задължение за внасяне на данъка или задължителната осигурителна вноска на носител на задължението или на лице, задължено да удържа и внася данъци или задължителни осигурителни вноски, които не са внесени в срок.

(2) За задължените лица по чл. 14, т. 3 се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по този кодекс.

(3) Отговорността на задълженото лице по чл. 14, т. 3 обхваща данъците и задължителните осигурителни вноски, лихвите и разноските за събирането им“.

9 Член 121 от Закона за задълженията и договорите (ДВ, бр. 275 от 22 ноември 1950 г.) има следния текст:

„Освен в определените от закона случаи солидарност между двама или повече длъжници възниква само когато е уговорена“.

10 Член 122 от този закон гласи:

„Кредиторът може да иска изпълнение на цялото задължение от когото и да е от длъжниците.

Предявяването на иск срещу един солидарен длъжник не засяга правата на кредитора спрямо останалите съдлъжници“.

11 Член 126 от посочения закон предвижда:

„Ако изпълнението стане невъзможно и само някой от длъжниците е отговорен за това, кредиторът може да иска от него пълно обезщетение за вредите. Останалите длъжници отговарят солидарно само за стойността на първоначално дължимото.

Забавата на един солидарен длъжник не произвежда действие спрямо останалите съдлъжници“.

12 Член 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ДВ, бр. 91 от 12 ноември 1957 г.) гласи:

„Неплатените в сроковете за доброволно плащане, неудържаните или удържани, но невнесени в срок данъци, такси, отчисления от печалби, вноски към бюджета и други държавни вземания от подобен характер се събират със законната лихва.

Със същата лихва се събират неплатените в срока за доброволно плащане вноски по задължителното застраховане на имуществата.

Лихви върху лихви и лихви върху глоби не се дължат“.

**Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси**

13 АЛТИ е българско дружество с ограничена отговорност. През 2014 г. то придобива от „ФОТОМАГ“ ЕООД, българско еднолично дружество с ограничена отговорност, комбайн, трактор и количка (наричани по-нататък „земеделската техника“), които ФОТОМАГ е придобило от установено в Обединеното кралство дружество чрез вътреобщностно придобиване. За доставките на земеделската техника за АЛТИ ФОТОМАГ издава три фактури с отделно посочен във всяка от тях ДДС. След като заплаща сумите по тези фактури, АЛТИ упражнява правото си на приспадане на ДДС по тях и ги включва в справка-декларациите за данъчните периоди април 2014 г. и юни 2014 г.

14 След проведена ревизия на ФОТОМАГ с ревизионен акт от 27 юни 2016 г. българските данъчни органи установяват, че това дружество не е внесло почти нищо от ДДС, деклариран във връзка с вътреобщностните придобивания и начислен по фактурите, издадени на АЛТИ.

15 В рамките на ревизионно производство на АЛТИ данъчните органи установяват, че АЛТИ и ФОТОМАГ са възложили на едно и също лице счетоводното си обслужване и са го упълномощили да се разпорежда с банковите им сметки и да подава техните справка-декларации по Закона за ДДС, че финансирането на придобиването на земеделската техника от ФОТОМАГ е станало чрез трето дружество, в което съдружници са управителите на ФОТОМАГ и АЛТИ, и че транспортът на комбайна от Обединеното кралство е бил организиран от управител и представител на АЛТИ чрез трето дружество. Тези обстоятелства обосновават извода на посочените данъчни органи, че придобиването на земеделската техника от ФОТОМАГ чрез вътреобщностно придобиване е организирано от самото АЛТИ с цел неправомерно ползване на ДДС, като АЛТИ е знаело, че ДДС по процесните три фактури няма да бъде внесен от ФОТОМАГ. Същите данъчни органи приемат още, че тъй като сделката

между ФОТОМАГ и АЛТИ е заобикаляща закона по смисъла на член 177, алинея 3, точка 2 от Закона за ДДС, то АЛТИ е било длъжно да знае, че ДДС няма да бъде внесен от ФОТОМАГ, по смисъла на тази разпоредба.

16 При това положение с издаден на АЛТИ ревизионен акт от 23 февруари 2018 г., поправен с ревизионен акт за поправка от 6 март 2018 г., българските данъчни органи ангажират солидарната отговорност на това дружество по член 177, алинея 3, точка 2 от Закона за ДДС за невнесения от ФОТОМАГ ДДС.

17 АЛТИ обжалва ревизионния акт по административен ред пред Директора, като твърди по-специално че не е доказан субективният елемент от състава на член 177, алинея 3, точка 2 от Закона за ДДС, а именно обстоятелството, че АЛТИ е било длъжно да знае, че ДДС няма да бъде внесен от ФОТОМАГ.

18 След като жалбата по административен ред е отхвърлена от Директора, АЛТИ сезира Административен съд — Пловдив (България). С решение от 22 март 2019 г. тази юрисдикция отхвърля като неоснователна жалбата на АЛТИ против ревизионния акт.

19 Административен съд — Пловдив, приема, че видно от събраните по делото доказателства, АЛТИ е било длъжно да знае, че ФОТОМАГ няма да изпълни задължението си за внасяне на ДДС. В това отношение посоченият съд приема по-специално че действителните отношения между АЛТИ и ФОТОМАГ надхвърлят рамките на обичайните делови отношения, че ФОТОМАГ никога не е извършвало дейност по продажба на земеделска техника и няма никакъв опит в тази област, че изпълнителният директор на третото дружество, предоставило средства на ФОТОМАГ за закупуването на земеделската техника, и акционер в това дружество са съответно управителят на АЛТИ и управителят на ФОТОМАГ, както и че едно и също лице е извършвало банковите преводи между АЛТИ, ФОТОМАГ и това трето дружество, извършвало е счетоводното обслужване на АЛТИ, на ФОТОМАГ и на дружеството, договорило транспорта на земеделската техника от Обединеното кралство, и е подавало справка-декларациите на АЛТИ и ФОТОМАГ. От това посочената юрисдикция заключава, че отношенията между АЛТИ и ФОТОМАГ имат за цел заобикаляне на закона и че в съответствие с член 177, алинея 3, точка 2 от Закона за ДДС във връзка с член 16, алинея 3 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс АЛТИ е длъжно да плати не само самия данък, но и лихви за забава, дължими поради неплащането този данък от платеца.

20 АЛТИ обжалва решението на Административен съд — Пловдив, пред Върховен административен съд (България).

21 В жалбата си АЛТИ посочва по-специално че макар съгласно практиката на българските съдилища отговорността на получателя по облагаема доставка да може да бъде ангажирана на основание член 177, алинея 3, точка 2 от Закона за ДДС, доколкото той е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан с дължимия и невнесен данък от неговия доставчик, тази отговорност не обхваща лихвите за забава, дължими поради неплащането на този данък от платеца.

22 Запитващата юрисдикция отбелязва, че съгласно член 177, алинея 3, точка 2 от Закона за ДДС получателят по облагаема доставка отговаря за дължимия и невнесен данък от друго лице, доколкото е ползвал право на приспадане на данъчен кредит, свързан пряко или косвено с дължимия и невнесен данък, като тази солидарна отговорност се реализира, когато получателят е знаел или е бил длъжен да знае, че въпросният данък няма да бъде внесен. Според запитващата юрисдикция тази разпоредба е съвместима с член 205 от Директива 2006/112, както следва по-специално от решение от 11 май 2006 г., Federation of Technological Industries и др. (C-384/04, EU:C:2006:309).

23 Според запитващата юрисдикция при определянето на обхвата на тази солидарна отговорност българският законодател в член 177 от Закона за ДДС не е регламентирал изрично, че получателят по доставката дължи, освен данъка, който не е внесен, и лихви за забава от датата, на която този данък е станал изискуем. Тя посочва, че такова задължение би могло обаче да се изведе от член 16, алинея 3 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, макар този въпрос да се разрешава противоречиво в съдебните актове, постановени от Върховния административен съд. В този контекст запитващата юрисдикция обяснява, че се поставя въпросът дали член 205 от Директива 2006/112 и принципът на пропорционалност допускат въпросният режим на солидарна отговорност да обхваща и лихвите за забава, дължими поради неплащането на посочения данък от лицето платец, и следователно дали те допускат национална правна уредба като съдържащата се в член 16, алинея 3 от този кодекс.

24 При тези обстоятелства Върховният административен съд решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Следва ли член 205 от Директива 2006/112 и принципът на пропорционалност да се тълкуват в смисъл, че солидарната отговорност на регистрираното лице — получател по облагаема доставка, за невнесения от неговия доставчик ДДС включва, освен главното задължение за ДДС на доставчика, и акцесорното задължение за обезщетение за забавено изпълнение в размер на законната лихва върху главницата, считано от началото на забавата на длъжника до датата на издаване на Ревизионния акт, който я установява, съответно — до погасяване на задължението?

2) Следва ли член 205 от Директива 2006/112 и принципът на пропорционалност да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба като тази в член 16, алинея 3 [от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс], според която отговорността на трето лице за невнесени данъци от данъчнозадълженото лице, обхваща данъците и лихвите?“.

**По преюдициалните въпроси**

25 С двата си въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 205 от Директива 2006/112 във връзка с принципа на пропорционалност трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска национална правна уредба, съгласно която посоченото като солидарно отговорно лице по смисъла на този член е длъжно да плати не само размера на ДДС, който не е внесен от платеца на този данък, но и дължимите от платеца лихви за забава върху посочения размер.

26 В това отношение следва да се посочи, че съгласно член 205 от Директива 2006/112 при ситуациите, посочени в членове 193—200 и 202—204 от тази директива, държавите членки могат да предвидят, че лице, различно от лицето — платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС.

27 Членове 193—200 и 202—204 от Директива 2006/112 определят лицата — платци на ДДС, в съответствие с предмета на дял XI, глава 1, раздел 1 („Лица — платци на ДДС на данъчните органи“). Докато член 193 от посочената директива предвижда като основно правило, че ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки или услуги, в текста на този член се уточнява, че този данък може или трябва да бъде платим от друго лице в случаите, посочени в членове 194—199б и 202 от същата директива.

28 Видно от контекста, създаден от членове 193—205 от Директива 2006/112, член 205 от тази директива е част от група разпоредби, които целят да се определи лицето — платец на ДДС, в зависимост от различните случаи. Така тези разпоредби целят за държавния бюджет да се осигури ефективното събиране на ДДС от лицето, което е най-подходящо с оглед на съответния

случай, по-специално когато страните по договора не се намират в една и съща държава членка или когато спецификата на облагаемата с ДДС сделка налага да се определи лице, различно от посоченото в член 193 от тази директива.

29 Следователно член 205 от Директива 2006/112 по принцип разрешава на държавите членки да приемат — за целите на ефективното събиране на ДДС — мерки, съгласно които лице, различно от обичайния платец на този данък в съответствие с членове 193—200 и 202—204 от тази директива, е солидарно отговорно за плащането на посочения данък.

30 Това тълкуване се подкрепя и от решение от 21 декември 2011 г., Vlaamse Oliemaatschappij (C-499/10, EU:C:2011:871, т. 19 и цитираната съдебна практика), относно тълкуването на член 21, параграф 3 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, 1977 г., стр. 1), изменена с Директива 2001/115/ЕО на Съвета от 20 декември 2001 г. (ОВ L 15, 2002 г., стр. 24), разпоредба, която съответства на член 205 от Директива 2006/112.

31 Тъй като обаче член 205 от Директива 2006/112 не уточнява нито лицата, които държавите членки могат да посочат като солидарни длъжници, нито случаите, в които такова посочване може да се извърши, държавите членки следва да определят реда и условията за реализиране на предвидената в този член солидарна отговорност.

32 В това отношение следва да се припомни, че при упражняване на това правомощие държавите членки следва да спазват общите принципи на правото, които са част от правния ред на Съюза, сред които фигурират по-конкретно принципът на правната сигурност и принципът на пропорционалност (решение от 21 декември 2011 г., Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, т. 20 и цитираната съдебна практика).

33 По-специално по отношение на принципа на пропорционалност Съдът вече е приел, че съгласно този принцип държавите членки следва да използват средства, които позволяват ефективното постигане на преследваната от вътрешното право цел и същевременно в най-малка степен засягат целите и принципите, въведени от съответната правна уредба на Съюза. Така, макар да е оправдано приетите от държавите членки мерки да целят да защитят по възможно най-ефективния начин държавното съкровище, те не трябва да надхвърлят необходимото за тази цел (решение от 21 декември 2011 г., Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, т. 21 и 22 и цитираната съдебна практика).

34 При това положение упражняването на правомощието на държавите членки да посочат солидарен длъжник, различен от лицето — платец на данъка, с цел да се осигури ефективното събиране на този данък, трябва да бъде обосновано от съществуващото фактическо и/или правно отношение между съответните две лица с оглед на принципите на правна сигурност и на пропорционалност. По-конкретно, държавите членки следва да уточнят особените обстоятелства, при които лице като получателя на облагаема доставка трябва да се счита за солидарно отговорно за плащането на данъка, дължим от неговия съдоговорител, въпреки че го е платило заедно с цената по сделката.

35 В този контекст следва да се припомни, че борбата с отклонението от данъчно облагане, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от законодателството на Съюза относно общата система на ДДС, и че принципът на недопускане на злоупотребата с право води до забрана на напълно изкуствените конструкции, които не отразяват икономическата действителност и са създадени единствено с цел получаване на данъчно предимство (вж. в този смисъл решение от 20 юни 2013 г., Paul Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, т. 46).

36 Така Съдът е приел, че член 205 от Директива 2006/112 разрешава на държавите членки да считат дадено лице за солидарно отговорно за задължението за ДДС, когато в момента на извършване на сделката в негова полза то е знаело или е било длъжно да знае, че данъкът, дължим за тази, предходна или следваща сделка, ще остане неплатен, както и да се позовават на презумпции в това отношение, стига подобни презумпции да не са формулирани по такъв начин, че да се окаже практически невъзможно или прекомерно трудно за данъчнозадълженото лице да ги обори чрез доказване на обратното и да се установи режим на обективна отговорност, надхвърлящ необходимото за защита на правата на държавното съкровище. Всъщност, когато са направили всичко необходимо, за да се уверят, че сделките им не са част от опорочена с измама или злоупотреба верига, стопанските субекти трябва да могат да разчитат на законосъобразността на тези сделки без риск от солидарна отговорност за плащане на ДДС, дължим от друго данъчнозадължено лице (вж. в този смисъл решение от 11 май 2006 г., Federation of Technological Industries и др., C-384/04, EU:C:2006:309, т. 32 и 33 и цитираната съдебна практика).

37 Освен това според Съда обстоятелствата, че лице, различно от платеца, е действало добросъвестно, полагайки грижата на добър търговец, че е взело всички разумни мерки в рамките на своите възможности и че неговото участие в злоупотреба или измама е изключено, представляват фактори, които следва да се вземат предвид при преценката дали това лице да бъде солидарно задължено да заплати дължимия ДДС (вж. в този смисъл решение от 21 декември 2011 г., Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, EU:C:2011:871, т. 26 и цитираната съдебна практика).

38 В разглеждания случай от акта за преюдициално запитване е видно, че съгласно член 177 („Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби“), алинея 2 от Закона за ДДС дадено лице следва да носи солидарна отговорност за плащането на дължимия данък, когато това лице е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит, макар да е знаело или да е било длъжно да знае, че платецът няма намерение да внесе данъка, като ревизиращият орган трябва да докаже наличието на тези обстоятелства. От акта за преюдициално запитване следва още, че съгласно член 177, алинея 3, точка 2 от този закон, за да може да се презумира, че съответното лице е било длъжно да знае, че платецът няма намерение да внесе дължимия данък, трябва не само този данък да не е ефективно внесен от който и да е предходен доставчик, но и облагаемата доставка да е привидна, да заобикаля закона или да е на цена, която значително се отличава от пазарната.

39 Както е видно и от акта за преюдициално запитване, и от писменото становище на българското правителство, тази презумпция е оборима. Освен това от преписката, с която разполага Съдът, не следва, че би било практически невъзможно или прекомерно трудно да се обори такава презумпция. Все пак запитващата юрисдикция следва да провери дали съответното лице има възможност да докаже добросъвестността си в това отношение.

40 При това положение следва да се приеме, че както посочва запитващата юрисдикция, разпоредба като член 177 от Закона за ДДС съответства на изискванията за прилагане на член 205 от Директива 2006/112, припомнени в точки 36 и 37 от настоящото решение.

41 Запитващата юрисдикция обаче посочва, че докато член 177 от Закона за ДДС допуска солидарна отговорност на посочените в този член лица само за плащането на ДДС, съгласно член 16, алинея 3 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс тези лица могат също да бъдат задължени да платят и лихвите за забава, дължими поради неплащането на ДДС от лицето платец.

42 В това отношение следва да се отбележи, че макар съгласно текста на член 205 от Директива 2006/112 предвидената в този член солидарна отговорност да се отнася само до внасянето на ДДС, този текст не изключва държавите членки да могат да възложат в тежест на солидарния

длъжник всички свързани с този данък задължения, като например задължението за плащане на лихви за забава, дължими поради неплащането на посочения данък от неговия платец. Следва обаче да се уточни, че държавите членки могат да разширят обхвата на режима на солидарна отговорност по такъв начин, че той да включва посочените задължения, само ако такова разширяване е обосновано с оглед на преследваните с член 205 от Директива 2006/112 цели и е съобразено с принципите на правна сигурност и на пропорционалност, както бе припомнено в точка 32 от настоящото решение.

43 В това отношение следва да се приеме, че след като разпоредба от националното право, която задължава солидарния длъжник да плати свързаните с главното задължение лихви за забава, позволява да се противодейства на злоупотребите с ДДС, то тя допринася за постигането на преследваната с член 205 от Директива 2006/112 цел да се осигури ефективно събиране на ДДС в държавния бюджет. В допълнение, след като прилагането на такава разпоредба предполага да се докаже, че съдоговорителят на платеца на дължимия данък е упражнил правото си на приспадане на данъчен кредит, като е знаел или е бил длъжен да знае, че последният няма да внесе този данък, от това следва, че е едновременно пропорционално и в съответствие с принципа на правна сигурност такъв съдоговорител — за когото поради доброволното му участие в злоупотреба с ДДС се счита, че от самото начало е подкрепил незаконосъобразното намерение на платеца да не внесе посочения данък — да е длъжен да отговаря за последиците от забавеното плащане на този данък, за което той също носи част от отговорността.

44 Такъв подход съответства и на целта, която е в основата на член 205 от Директива 2006/112 и е описана в точки 28 и 29 от настоящото решение и която се изразява в това да се позволи на държавите членки да осигурят за държавния бюджет ефективно събиране на ДДС от най-подходящите лица с оглед на съответния случай. В случай на злоупотреба с ДДС като предвидената в националната правна уредба, разглеждана в главното производство, с оглед на ефективността трябва да има възможност да се съберат в полза на държавния бюджет дължимият данък и всички свързани с него вземания от всеки от съдоговорителите, участвали в злоупотребата.

45 По изложените съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че член 205 от Директива 2006/112 във връзка с принципа на пропорционалност трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, съгласно която солидарно отговорното лице по смисъла на този член трябва да плати не само размера на ДДС, който не е внесен от платеца на този данък, но и лихвите за забава, дължими от този платец върху посочения размер, когато е доказано, че това лице е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит, като е знаело или е било длъжно да знае, че посоченият платец няма плати този данък.

**По съдебните разноски**

46 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 205 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с принципа на пропорционалност трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национална правна уредба, съгласно която солидарно отговорното лице по смисъла на този член трябва да плати не само размера на данъка върху добавената стойност (ДДС), който не е внесен от платеца на този данък, но и**

**лихвите за забава, дължими от този платец върху посочения размер, когато е доказано, че това лице е упражнило правото си на приспадане на данъчен кредит, като е знаело или е било длъжно да знае, че посоченият платец няма плати този данък.**

Bonichot Bay Larsen Toader

Safjan Jääskinen

Обявено в открито съдебно заседание в Люксембург на 20 май 2021 година.

Секретар
A. Calot Escobar

Председател на първи състав
J.-C. Bonichot