



Брюксел, 17.12.2020 г.
COM(2020) 811 final

СЪОБЩЕНИЕ НА КОМИСИЯТА ДО СЪВЕТА
по член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета

1. ОБЩА ИНФОРМАЦИЯ

Съгласно член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност¹ (наричана по-нататък „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 „за да се опрости процедурата за събиране на ДДС или за избягване на определени форми на избягване и неплащане на данъци“, трябва да се тълкуват точно и освен това трябва да са необходими и подходящи за постигането на преследваната с тях конкретна цел и да засягат във възможно най-малка степен целите и принципите на Директивата за ДДС².

С писмо, заведено в Комисията на 17 юни 2020 г., Унгария поиска разрешение да продължи прилагането на мярка за дерогация от член 193 от Директивата за ДДС. В съответствие с член 395, параграф 2 от Директивата за ДДС с писмо от 16 септември 2020 г. Комисията информира останалите държави членки за отправеното от Унгария искане. С писмо от 17 септември 2020 г. Комисията уведоми Унгария, че разполага с цялата информация, която ѝ е необходима за оценка на искането.

Като общо правило лицето, задължено да плаща ДДС на данъчните органи (т.е. платецът на ДДС) съгласно член 193 от Директивата за ДДС, е данъчнозадълженото лице, което доставя стоките или услугите. Целта на дерогацията, чието удължаване на срока на действие Унгария иска, е това задължение да се прехвърли на данъчнозадълженото лице, което е получател на доставките (т.нар. механизъм за обратно начисляване), в случай на осигуряване на персонал, който извършва дейности, различни от обхванатите от член 199, параграф 1, буква а) от Директивата за ДДС. Член 199, параграф 1, буква б) от Директивата за ДДС позволява на държавите членки да прилагат механизма за обратно начисляване при осигуряване на персонал, който извършва строителни работи, включително услуги по ремонт, почистване, поддръжка, промяна и разрушаване по отношение на недвижими имоти. Следователно мярката за дерогация позволява на Унгария да прилага механизма за обратно начисляване спрямо осигуряването на персонал във всички сектори на стопанската дейност. Целта на поисканата дерогация е борбата с измамите.

¹ ОВ L 347, 11.12.2006 г., стр. 1.

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

2. ОБРАТНО НАЧИСЛЯВАНЕ

Съгласно член 193 от Директивата за ДДС платец на ДДС е данъчнозадълженото лице, доставящо стоките или услугите. Целта на механизма за обратно начисляване е това задължение да премине към данъчнозадълженото лице, което е получател на доставките. Обратното 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 платецът на ДДС е получателят на стоките или услугите.

В допълнителната информация, представена в подкрепа на искането, Унгария заяви, че извършените измами в сектора на осигуряване на персонал имат прилики със структурите с „липсващ търговец“, тъй като тези услуги са лесни за предоставяне и основните разходи на доставчиците на услуги са разходите за служителите, които не са свързани с плащане на ДДС. Следователно измамниците на практика се облагодетелстват с целия размер на ДДС, начислен на клиента.

3. ИСКАНЕТО

С цел да се противопостави на измамите с ДДС в сектора на агенциите за временна заетост, през 2014 г. Унгария поиска разрешение да въведе специална мярка чрез дерогация от член 193 от Директивата за ДДС, съгласно която при осигуряване на персонал, ангажиран с дейности, различни от обхванатите в член 199, параграф 1, буква а) от същата директива, за лице — платец на ДДС, да бъде определяно данъчнозадълженото лице, което е получател на услугата за осигуряване на персонал. Разрешението бе дадено по силата на Решение за изпълнение (ЕС) 2015/2349³ на Съвета, а срокът му на действие изтече на 31 декември 2017 г.

През 2017 г. Унгария подаде друго искане с цел получателят да бъде определен за платец на ДДС за същите услуги, свързани с осигуряването на персонал.

³ Решение за изпълнение (ЕС) 2015/2349 на Съвета от 10 декември 2015 г. за даване на разрешение на Унгария да въведе специална мярка за дерогация от член 193 от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 330, 16.12.2015 г., стр. 53).

Разрешение за това със срок до 31 декември 2020 г. бе предоставено с Решение за изпълнение (ЕС) 2018/486⁴ на Съвета.

По силата на член 395 от Директивата за ДДС сега Унгария иска Съветът, по предложение на Комисията, да ѝ разреши да продължи да прилага тази специална мярка за дерогация от член 193 от Директивата за ДДС по отношение на прилагането на механизма за обратно начисляване за вътрешните доставки на услуги, включващи осигуряването на персонал, извършващ дейности, различни от обхванатите от член 199, параграф 1, буква а) от посочената директива.

Искането обхваща осигуряването на персонал, осигурен чрез агенции за временна заетост, командироване на персонал, училищни кооперации, пенсионни кооперации, както и всички доставки на услуги, които не се предоставят под тези правни форми, но по отношение на своето съдържание по същество водят до осигуряването на персонал. Следователно разрешението, чието удължаване е поискано, позволява на Унгария на практика да прилага обратно начисляване за всички услуги, свързани с осигуряването на персонал.

Според искането на Унгария секторът на осигуряване на персонал е изключително уязвим на данъчни измами. Основните разходи на агенциите за временна заетост са заплатите и свързаните с тях данъци и вноски, които не водят до начисляване на ДДС върху получените доставки, докато в сравнение с тях разходите за покупки са незначителни. Следователно, ако не се прилага обратно начисляване, размерът на ДДС, начисляван от операторите в сектора на техните клиенти, т.е. ДДС върху извършените доставки, е много по-висок от размера на ДДС, който може да бъде приспаднат — ДДС върху получените доставки. При обичайни обстоятелства това би следвало да доведе до дълг към държавната хазна по отношение на ДДС. Освен това предоставянето на услуги за осигуряване на персонал е съвсем просто, тъй като не се изискват специализирани познания, нито специално оборудване за започване на стопанската дейност, поради което е много лесно да се навлезе на пазара за осигуряване на персонал.

Извършващите измами дружества, които предоставят услуги като агенция за временна заетост, обикновено изграждат верига, а дружеството в края на веригата, което действително предоставя услугите за осигуряване на персонал, не плаща ДДС, приложим за услугата. Тази практика нарушава конкуренцията, като по този начин застрашава функционирането на дружествата, които спазват закона. Освен това отклонението от данъчно облагане в сектора включва не само ДДС, но и данъци и вноски върху труда, които са около 40 % от общите разходи за труд.

⁴ Решение за изпълнение (ЕС) 2018/486 на Съвета от 19 март 2018 г. за предоставяне на разрешение на Унгария да прилага специална мярка за дерогация от член 193 от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 81, 23.3.2018 г., стр. 15).

Според информацията, предоставена от Унгария, въвеждането на обратно начисляване в сектора на осигуряване на персонал е довело до намаляване на броя на доставчиците, които извършват дейност в сектора, въпреки увеличението на данъчната основа на осигурените доставки. Според тях тази тенденция показва, че е налице ефект на „прочистване“ на пазара.

В искането си Унгария заявява, че мярката се е доказала като подходящ и ефективен инструмент за борба със злоупотребите и е спомогнала за намаляване на измамите с ДДС в сектора. Като се има предвид особеното естество на дейността на агенциите за временна заетост, за която не се изисква особен експертен опит, а размерът на дължимия ДДС е много по-висок от размера на подлежащия на приспадане ДДС, ако механизмът за обратно начисляване престане да се прилага, според Унгария първоначалните условия много бързо биха се възстановили и свързаните с измами вериги веднага биха се появили отново.

Освен това Унгария подчертава, че световният икономически спад, предизвикан от пандемията от COVID-19, сериозно е засегнал заетостта, и по-специално сектора на осигуряване на персонал. Гъвкавостта по отношение на използването на работна сила би помогнала на дружествата да се възстановят от това положение. По този начин се очаква процентът на наетите работници чрез услугите на агенция за временна заетост да надхвърли процента преди избухването на пандемията от COVID-19. Това може да е стимул за измамниците да се опитат да навлязат в този сектор. Ето защо удължаването на срока на действие на мярката за дерогация би спомогнало за избягване на появата на измамници в сектора.

4. СТАНОВИЩЕТО НА КОМИСИЯТА

Когато Комисията получава искания по член 395 от Директивата за ДДС, тя ги разглежда с цел да се увери, че са изпълнени основните условия за предоставянето на дерогация, т.е. дали предложената конкретна мярка опростява процедурите за данъчнозадължените 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 общата система на ДДС, ограничени са по своя обхват, действително са необходими и са съразмерни с целта.

Следователно всяка дерогация от системата за плащане на части може да се използва само в краен случай и като извънредна мярка и трябва да дава гаранции за необходимостта и изключителния характер на предоставената дерогация.

Тези условия бяха изпълнени при предоставянето на първоначалната дерогация с Решение за изпълнение (ЕС) 2015/2349 на Съвета. Според доклада за 2015 г., озаглавен „Проучване за количествено определяне и анализ на неизпълнението на

потенциалните приходи от ДДС в държавите членки на ЕС⁵, публикуван от Европейската комисия, неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС в Унгария за 2013 г. е достигнало 24,4 %, доста над медианното равнище от 13,9 % за ЕС. Поради това за справяне с измамите с ДДС бяха необходими извънредни мерки.

Когато през 2017 г. Унгария поиска да продължи да прилага обратното начисляване за сектора на осигуряване на персонал, беше посочено, че значителна част от мерките са въведени с цел борба с измамите с ДДС. Освен това Унгария планираше и други мерки за борба с измамите, насочени по-специално към агенциите за временна заетост. Независимо от тези мерки, Унгария счете, че защитният механизъм за обратно начисляване следва да продължи да се прилага за по-нататъшно намаляване на вредите, нанесени на сектора. Въпреки това в съображение 11 от Решение за изпълнение (ЕС) 2018/486 на Съвета беше подчертано, че мерките, които Унгария предприема, следва да доведат до премахване на измамите в съответния сектор и поради това в бъдеще не би следвало да е необходима повече дерогация от член 193 от Директивата за ДДС по отношение на осигуряването на персонал.

Мерките, предприети от Унгария за намаляване на измамите с ДДС, не само в сектора на осигуряване на персонал, но и във всички сектори на икономиката, включват следното:

— На 1 януари 2012 г. е въведена процедура за данъчна регистрация, както и по-строг надзор от страна на данъчните органи, за ограничаване на създаването на фиктивни дружества и прехвърлянето на дружества, както и за отстраняване на лицата, които имат рисково поведение.

— Размерът на глобата за отклонение от данъчно облагане във връзка с укриването на доходи е увеличен значително. В някои случаи е засилена системата от санкции, които се прилагат в случай на неспазване на задълженията за регистрация и за съхранение на документация. Преустановяването на стопанската дейност е заменено с глоба в случай на нарушения, свързани с извършването на дейност без търговски помещения.

— През 2012 г. общият срок за възстановяването на ДДС и следователно за проверките е увеличен на 75 дни с цел повишаване на ефикасността на проверките и/или ревизиите и премахване на неправомерните искания за възстановяване на ДДС.

— На 1 януари 2013 г. е въведена обобщена декларация за ДДС на национално равнище. От данъчнозадължените лица се изисква да отчетат пред данъчния орган конкретни данни за издадените и получените от тях фактури. Първоначално

⁵ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/vat_gap2013.pdf

задължението за отчитане се прилага по отношение на всички фактури, при които размерът на ДДС по извършени доставки е най-малко 2 милиона унгарски форинта. Прагът постепенно е намален. От 1 юли 2020 г. всеки, издаващ фактура, е длъжен да отчита данни за всички фактури, издадени по отношение на данъчнозадължени лица, регистрирани в Унгария, за сделки, извършени в Унгария, включително сделки, предмет на механизма за обратно начисляване и освободени от данъци сделки, с изключение на доставките в рамките на Общността. От 1 януари 2021 г. задължението за отчитане ще се прилага и за фактурите, издадени на данъчно незадължени лица, а прагът за получените фактури ще бъде премахнат. Данъчният орган използва отчитаните данни за целите на анализа на риска и за по-бързо откриване на веригите за фактуриране.

— От 1 януари 2013 г. данъчнозадължените лица имат право да плащат максимум 1,5 милиона унгарски форинта в брой на месец като заплащане за стоки или услуги.

— От 1 януари 2015 г. новосъздадените дружества трябва да подават месечни справка-декларации за ДДС, което дава възможност да бъдат открити по-рано и отстранени дружества, създадени с цел отклонение от данъчно облагане. Освен това, считано от същата дата, вече не е възможно да се подават годишни справка-декларации за ДДС за приходите от продажби над 50 милиона унгарски форинта. Вместо това трябва да се подават тримесечни справка-декларации, което позволява да се открият злоупотреби през годината.

— На 1 януари 2016 г. е въведена система, в която данъчният орган класифицира данъчнозадължените лица като надеждни или рискови. Класификацията на данъчнозадължените лица се преразглежда от данъчния орган на всеки три месеца.

— На 1 юли 2017 г. е въведен програмен продукт за фактуриране с цел отчитане на фактурите в реално време, първоначално на доброволна основа. Той е задължителен от 1 юли 2018 г., а от 1 януари 2021 г. ще бъде разширен и за фактурите за сделки между предприятия и потребители. Непрекъснатият приток на данни помага на данъчния орган да установи рисковете в реално време.

Освен това са въведени и други мерки, пряко насочени към сектора на агенциите за временна заетост:

— Въведен през 2015 г., правният инструмент, озаглавен „Уведомление за отклонение от данъчно задължение“, е разширен през 2020 г., като вече се отнася и до служителите като получатели. Ако по време на проверката и/или ревизията на работодател, данъчният орган установи обстоятелства, свързани с трудовото правоотношение, и издаде окончателно решение, в което се установява заобикаляне на разпоредбите на данъчното законодателство, той ще представи тези обстоятелства на вниманието на съответните служители. Това задължение се

прилага дори когато към момента на уведомяването служителят вече не е в трудово правоотношение с данъчнозадълженото лице.

— Данъчният орган може също така да предприеме действия за борба с отклонението от облагане с данъци и вноски върху труда, като събира данни от формулярите за декларации за заетост и за промени в заетостта и декларациите за данъчни задължения, налични в неговите бази данни. Причината е, че най-често срещаната форма на отклонение от данъчно облагане е когато трудовата заетост е декларирана, но не се декларират или плащат данъчни задължения. Един от начините за преодоляване на тези несъответствия, като се запази благоприятният подход на данъчния орган към данъкоплатците, е чрез процедура за подкрепа, при която данъчнозадълженото лице се информира за вида на грешката и за необходимото коригиращо действие, което то може да предприеме по свое желание. По отношение на данъчнозадължените лица, които не предприемат действия по свое желание, може да бъдат назначавани проверки и/или ревизии.

— През 2017 г. данъчният орган разработи информационнотехнологична (ИТ) система за сигнали на служителите, за да установява и реагира бързо при измамническо поведение от страна на работодателите. Системата успешно допринася в борбата със сивата икономика.

Според оценките, предоставени от Унгария, тези мерки са позволили да се намалят измамите с ДДС в сектора на осигуряване на персонал от над 15 % през 2015 г. до по-малко от 5 % през 2019 г.

Следователно пакетът от мерки, приложен от Унгария, е доказал своята ефективност за ограничаване на измамите с ДДС и е довел до забележително намаляване на измамите с ДДС във всички сектори на икономиката, както личи от поредица публикувани доклади за неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС. Както бе споменато по-рано, през 2013 г. неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС в Унгария възлиза на 24,4 %. За 2015 г.⁶ неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС възлиза на 13,74 % и все още е над медианното равнище от 10,85 % за ЕС. В последния доклад „Проучване и доклади за неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС в 28-те държави — членки на ЕС: окончателен доклад за 2020 г.“⁷, неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС в Унгария за 2018 г. възлиза на 8,4 %, под медианното равнище от 9,2 % за ЕС. Прогнозата за 2019 г. е, че низходящата тенденция ще продължи, като се предвижда неизпълнение на потенциалните приходи от ДДС в размер на 6,6 % за същата година.

Следва да се отбележи, че числата за неизпълнението на потенциалните приходи от ДДС по отношение на всички икономически сектори не се различават особено от

⁶ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf

⁷ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat-gap-full-report-2020_en.pdf

оценките, предоставени от унгарските органи за размера на измамите с ДДС в сектора на осигуряване на персонал. В резултат на това продължаването на специалните мерки в този сектор, като например механизма за обратно начисляване, не изглежда оправдано.

Мерки като процедурата за данъчна регистрация, по-строгия надзор от страна на данъчните органи и отчитането в реално време би следвало да са от полза за откриването на измами с ДДС на ранен етап и за предотвратяване на създаването на фиктивни дружества. Тъй като тези мерки са доказали своята ефективност в други сектори на икономиката, те би следвало да разсеят притесненията, изразени от унгарските органи, че свързаните с измами вериги веднага биха се появили отново, ако механизмът за обратно начисляване престане да се прилага за сектора на осигуряване на персонал.

Поради това подаденото от Унгария искане не отговаря на условието да бъде считано за извънредна мярка, приложима в краен случай, което трябва да дава гаранции за необходимостта и изключителния характер на предоставената дерогация. Конвенционалните мерки от общ характер, прилагани от Унгария, както и горепосочените особени мерки за дейността на агенциите за временна заетост, следва да бъдат достатъчни за справяне с измамите с ДДС в сектора на осигуряване на персонал.

Освен това поисканата от Унгария мярка не може да се счита за ограничена по своя обхват, необходима и съразмерна с целта за справяне с конкретния вид измама, свързана със сектора на осигуряване на персонал. Мерките с общ обхват и конкретните мерки, прилагани от Унгария, и по-специално процедурата за данъчна регистрация, по-строгият надзор от страна на данъчните органи и отчитането в реално време, би следвало да са достатъчни за справяне с измамите с ДДС в сектора на осигуряване на персонал.

И накрая, Комисията вече е възразила чрез съобщение до Съвета⁸ на подобно искане от Италия за прилагане на механизма за обратно начисляване спрямо нетипичното осигуряване на персонал.

5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Въз основа на горепосочените доводи Комисията отхвърля отправеното от Унгария искане.

⁸ Съобщение на Комисията до Съвета в съответствие с член 395 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета, (COM/2020/243 final).