

Дело C-277/24 [Adjak]ⁱ

**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда**

Дата на постъпване в Съда:

22 април 2024 г.

Запитваща юрисдикция:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Полша)

Дата на акта за преюдициално запитване:

25 януари 2024 г.

Жалбоподател:

М. В.

Ответник:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

Предмет на главното производство

Искане за допускане на бивш управител на дружество с ограничена отговорност до участие в производство за определяне на данъчното задължение на дружеството за ДДС

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Тълкуване на правото на Съюза, Директивата за ДДС; член 267 ДФЕС

Преюдициален въпрос

Трябва ли членове 205 и 273 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

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

български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, изменена) във връзка с член 2 от Договора за Европейския съюз (ОВ С 202, 2016 г., стр. 13; правова държава; зачитане на правата на човека) и член 17 (право на собственост), член 41 (право на добра администрация) и член 47 (право на ефективни способи за обжалване и на достъп до съд) от Хартата на основните права на Европейския съюз (ОВ С 202, 2016 г., стр. 389), а също и принципът на пропорционалност, правото на справедлив процес и правото на защита, гарантирани от правото на Съюза, да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба и основаната на нея национална практика, съгласно които физическото лице (управител на юридическо лице), което може с цялото си лично имущество да отговаря солидарно за данъчните задължения на юридическото лице за ДДС, няма право на пълноценно участие в производството, в което следва да се определи данъчното задължение на юридическото лице с влязъл в сила акт на данъчния орган, а същевременно в отделното производство, в което се определя солидарната му отговорност за данъчните задължения на юридическото лице за ДДС, посоченото физическо лице е лишено от подходящи средства за ефективно оспорване на направените преди това констатации и изводи за наличието и размера на данъчното задължение на юридическото лице, съдържащи се във вече издадения без участието на физическото лице акт на данъчния орган, който е влязъл в сила и съответно е задължителен за решаващия орган в последно посоченото производство по силата на национална разпоредба, потвърдена с националната практика?

Цитирани разпоредби от правото на Съюза

ДЕС: член 2

Харта на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“): член 17, параграф 1, член 41, параграф 1 и член 47

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (наричана по-нататък „Директивата за ДДС“): членове 205 и 273

Цитирани националноправни разпоредби

Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (Конституция на Република Полша) от 2 април 1997 г.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. — Ordynacja podatkowa (Закон от 29 август 1997 г. — Данъчен процесуален кодекс):

член 107, който определя предпоставките, при които третите лица носят солидарна отговорност с цялото си имущество за данъчните задължения на данъчнозадълженото лице

член 116, който определя предпоставките, при които възниква солидарна отговорност за данъчните задължения на дружеството в частност за членовете на управителните им органи

член 133, който предвижда кой може да е страна в данъчното производство

Кратко представяне на фактическата обстановка и главното производство

На 22 август 2022 г. жалбоподателката М. В. подава искане до Naczelnik urzędu skarbowego (началник на данъчната служба, наричан по-нататък „компетентният данъчен орган“) да бъде допусната до участие като страна в данъчното производство, водено спрямо В. sp. z o.o. (дружество с ограничена отговорност, наричано по-нататък „дружеството“) с цел проверка на плащанията му по данъка върху стоките и услугите (ДДС) за периода от юни до октомври 2016 г., както и да ѝ се предостави достъп до преписката по това производство, като се мотивира с това, че е била председател на управителния орган на дружеството между 2014 г. и 2018 г. и най-добре познава дейността на дружеството в процесния период.

Компетентният данъчен орган отказва да уважи искането на жалбоподателката, като посочва, че съгласно Данъчния процесуален кодекс, ако дадена страна не е в състояние да извършва правни действия поради липсата на органи (както е в настоящия случай), във „воденето на делата ѝ“ може да я замести само особен представител, а право на справки с преписката имат единствено страните в производството.

Жалбоподателката подава жалба по административен ред против този отказ, вследствие на което Dyrektor izby administracji skarbowej (директор на териториалната данъчна дирекция, наричан по-нататък „горестоящият данъчен орган“) го отменя и прекратява производството. Горестоящият данъчен орган приема, че въпросът дали определено лице има качеството на страна в данъчното производство, е от компетентността на данъчния орган, който има правомощието сам да извърши обективна преценка дали заявителят действително притежава процесуална легитимация. Според горестоящия орган жалбоподателката не попада в нито една от категориите лица по член 133 от Данъчния процесуален кодекс. Затова горестоящият орган приема, че няма правно основание, на което компетентният данъчен орган да е можел да издаде обжалвания отказ.

Жалбоподателката подава жалба до Wojewódzki sąd administracyjny (областен административен съд, запитващата юрисдикция), като поддържа, че е била единственият управител на дружеството в процесния период.

Именно затова тя познавала най-добре дейността му, а тези познания били от решаващо значение за производството. Компетентният данъчен орган приел за достатъчно да изслуша жалбоподателката като свидетел. Това изслушване обаче било еднократно и се състояло две-три години по-рано, а след това производството продължило и били събирани доказателства, поради което еднократното изслушване не било достатъчно. Освен това съгласно Данъчния процесуален кодекс евентуално непогасените задължения щели да се прехвърлят на жалбоподателката като физическо лице и именно с това било обосновано искането ѝ.

Кратко изложение на мотивите за запитването

- 1 Съгласно досегашната национална практика по Данъчния процесуален кодекс, когато страна в данъчно производство по ДДС е юридическо лице като дружеството (данъчнозадълженото лице по ДДС), то е единствената страна в производството. Макар че отговарят солидарно за данъчните задължения на дружеството (член 116 от Данъчния процесуален кодекс), включително за задълженията за ДДС, лицата като жалбоподателката (бивши управители на дружеството) не притежават качеството страна в производството, с каквото качество са свързани редица процесуални гаранции за пълноценно участие в производството, включително правото на обжалване на акта на данъчните органи.
- 2 Съгласно националната практика въпросът за солидарната отговорност на управителя се решава в два вида производства: 1) производство за установяване на задължението — в него се определя размерът на данъчното задължение на дружеството и страна в него е единствено дружеството (данъчнозадълженото лице по ДДС); 2) производство относно данъчната отговорност на трети лица (например на бившия управител), в случай че дружеството (което се явява данъчнозадълженото лице) не изпълни данъчните си задължения. Във второто производство страна е бившият управител на дружеството. Предметът на това второ производство обаче вече не обхваща самия размер на ДДС. Производството относно солидарната отговорност на бившия управител на дружеството за задълженията на това дружество за ДДС се провежда въз основа на данъчния акт, който вече е издаден в производството за установяване на задължението, страна в което е било само дружеството. Затова въпросният акт може да се смята за задължителен за решаващия орган в производството спрямо бившия управител на дружеството. Разпоредбите на Данъчния процесуален кодекс и националната практика обаче не предвиждат възможност за бившия управител да оспорва размера на данъчното задължение на дружеството, което се явява данъчнозадължено лице, в отделното (по-късно) производство по въпроса за отговорността на третите лица. В производството относно солидарната данъчна отговорност на управителя само се преценява дали са изпълнени предпоставките за възникването на такава отговорност, което е основание за прехвърлянето на неплатеното данъчно задължение, вече

установено с акта на данъчния орган. Разбирането, че бившият управител на дружеството не следва да е страна в производството за установяване на задълженията на дружеството, води и до лишаването на това лице от правото на ефективни способи за извънредна защита (да иска отмяна на влязъл в сила акт или установяване на нищожността му).

- 3 Съществено значение за оформянето на посочената национална практика по прилагането на член 133, параграф 1 от Данъчния процесуален кодекс имат решенията на Trybunał Konstytucyjny (Конституционен съд, Полша), в които се приема, че тази разпоредба не е несъвместима с Конституцията, както и съответстващите на това решение съдебни актове на административните съдилища, каквито всъщност е имало още преди постановяването му (например решения, в които се приема, че управителят на дружеството с ограничена отговорност не е страна в производствата относно данъчните задължения на това дружество, включително за ДДС).
- 4 От член 273 от Директивата за ДДС следва, че държавите членки могат да наложат други задължения, които считат за необходими за осигуряване на правилното събиране на ДДС. Такъв вид уредба е съществуващата в полското право уредба на отговорността на трети лица за данъчните задължения на дружествата, като тя е приложима в областта на ДДС.
- 5 Механизмът на солидарната отговорност на бившия управител на дружеството за данъчните задължения на това дружество способства за осигуряване на правилното събиране на ДДС и за предотвратяване на избягването на данъчно облагане по смисъла на член 273 от Директивата за ДДС, в съответствие със задължението, предвидено в член 325, параграф 1 ДФЕС. Тази констатация не намира опровержение в обстоятелството, че лицата, за които възниква солидарна отговорност въз основа на посочения механизъм, сами по себе си не са данъчнозадължени лица по ДДС. В същината си обаче спорът се отнася до процесуалните гаранции, с които трябва да разполагат тези лица във връзка с потенциалната възможност да отговорят с личното си имущество за покриването на носеното от дружеството данъчно задължение за ДДС. В това отношение член 273 от Директивата за ДДС оставя на държавите членки свобода на избор на средствата, които може да използват, за да осигурят правилното събиране на ДДС и предотвратяването на избягването на данъчно облагане.
- 6 Освен това съгласно член 205 от Директивата за ДДС при ситуациите, посочени в членове 193—200 и 202—204, държавите членки могат да предвидят, че лице, различно от лицето — платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС. Член 193 от Директивата за ДДС установява основния принцип, че ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, но същевременно нормата на този член уточнява, че той може да е платим и от друго лице в случаите, посочени в членове 194—199б и 202 от Директивата. В контекста на членове 193—205 от Директивата за ДДС следва да се заключи, че

член 205 от тази директива е част от съвкупност от разпоредби, с които се определя кой носи задължението да плати ДДС в зависимост от различните случаи. Същевременно тези разпоредби имат за цел да осигурят на държавния бюджет ефективно събиране на ДДС от лицето, което е най-подходящо за това с оглед на съответния случай.

- 7 В решение от 13 октомври 2022 г., Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (C-1/21, EU:C:2022:788), Съдът приема, че член 273 от Директивата за ДДС и принципът на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, която предвижда инструмент на солидарна отговорност за задълженията на юридическите лица за ДДС в частност при следните обстоятелства:
- солидарно отговорното лице е управител на юридическото лице или член на негов орган на управление,
 - тази солидарна отговорност се реализира само субсидиарно — когато се окаже невъзможно дължимите суми на ДДС да се съберат от юридическото лице.
- 8 В същото решение Съдът постановява, че член 273 от Директивата за ДДС и принципът на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, която предвижда инструмент на солидарната отговорност, който обхваща и лихвите за просрочие, които юридическото лице дължи поради неплащането на ДДС в императивните срокове, установени с разпоредбите на тази директива, в резултат на недобросъвестно извършените действия на посоченото за солидарно отговорно лице.
- 9 Ако посоченото по-горе тълкуване на Директивата за ДДС се отнесе към обстоятелствата по настоящото дело, би следвало да се приеме, че когато във водено спрямо определено дружество производство за установяване на задълженията му за ДДС данъчният орган следва да установява факти като наличието и размера на това данъчно задължение, то още на етапа на установяването им съответният управител (или бивш управител) на дружеството трябва да получи статут на страна в производството. В противен случай е възможно данъчният орган да достигне до произволни изводи, които ще е невъзможно да бъдат оборени на следващ етап от производството.
- 10 В правото на Съюза правото на собственост е защитено в частност с член 17 от Хартата. Ограничаване на правото на собственост (намаляване на „имуществото“) чрез публични вземания и данъци е възможно единствено при предвидените в закона условия. Като се има предвид посоченият по-горе обхват на правната защита на правото на собственост (имущество) съгласно правото на Съюза и международното право, този въпрос следва да се преценява през призмата на средствата за защита, произтичащи от член 13

от Европейската конвенция за защита на правата на човека и основните свободи (наричана по-нататък „ЕКПЧ“), който гласи, че всеки, чиито права и свободи, предвидени в тази конвенция, са нарушени, трябва да разполага с ефикасни вътрешноправни средства за тяхната защита от съответна национална институция дори и нарушението да е извършено от лица, действащи в качеството си на представители на официалните власти.

- 11 Освен това член 41 от Хартата закрепва правото на добра администрация, което е проявление на общ принцип на правото на Съюза (решение от 8 май 2014 г., N., C-604/12, EU:C:2014:302, т. 49). Част от осъществяването на това право е и правото на изслушване, като то не може да се третира само формално, а трябва да е гарантирано, че данъчните органи ще третират изслушваното лице при зачитане на неговите интереси.
- 12 Също така следва да се посочи, че принципът на ефективната съдебна защита е основен принцип на правото на Съюза, който произтича от общите конституционни традиции на държавите членки, закрепен е в членове 6 и 13 от ЕКПЧ и потвърден в член 47 от Хартата (решение от 13 март 2007 г., Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163). Понятието за ефективна правна защита е по-широко от понятието за ефективна съдебна защита, тъй като първото понятие обхваща и защитата в производствата пред административните органи, докато второто се отнася до осигуряваната от съдилищата защита. От член 47 от Хартата следва в частност и правото на ефективни правни средства за защита, което обхваща правото да се води дело пред независим и безпристрастен съд, предварително създаден със закон. Европейският съд по правата на човека нееднократно е постановявал, че член 13 от ЕКПЧ изисква националните правни системи да гарантират ефективни средства за обжалване. Тези национални средства, които са въпрос на процесуална автономия на държавите членки, не бива да правят практически невъзможно или прекомерно трудно упражняването на правата, предоставени от правния ред на Съюза (решения от 15 април 2010 г., Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, т. 17, и от 17 ноември 1998 г., Aprile, C-228/96 и C-228/96, EU:C:1998:544, т. 18).
- 13 Правото на защита се приема за общ принцип на правото на Съюза, който гарантира възможността за ефективно изразяване на становище преди издаването на решение, което може да засегне неблагоприятно интересите на съответното лице. В това отношение по силата на принципа за лоялно сътрудничество, прогласен в член 4, параграф 3 ДЕС, националните съдилища са длъжни да гарантират съдебната защита на правата, които правните субекти черпят от правото на Съюза, а освен това член 19, параграф 1 ДЕС задължава държавите членки да предвидят правните средства, необходими за осигуряването на ефективна съдебна защита в областите, обхванати от правото на Съюза (вж. решения от 8 ноември 2016 г., Lesoochránárske zoskupenie VLK, C-243/15, EU:C:2016:838, т. 50, и от 9 февруари 2017 г., M, C-560/14, EU:C:2017:101, т. 30 и цитираната съдебна практика). Принципът на ефективна съдебна защита на правата, които

правните субекти черпят от правото на Съюза, има различни аспекти, които включват по-конкретно правото на защита, принципа на равни процесуални възможности, правото на достъп до съд и правото на лицето да бъде съветвано, защитавано и представявано (решение от 6 ноември 2012 г., *Otis* и др., C-[1]99/11, EU:C:2012:684, т. 48). Правото на изслушване във всяко производство е неразделна част от зачитането на правото на защита и гарантира на всяко лице възможността да изрази надлежно и ефективно становището си в хода на административното производство и преди приемането на всяко решение, което може да засегне неблагоприятно интересите му (решения от 11 декември 2014 г., *Boudjlida*, C-249/13, EU:C:2014:2431, т. 34 и 36, и от 9 февруари 2017 г., *M*, C-560/14, EU:C:2017:101, т. 25 и 31). Основните права като спазването на правото на защита, което обхваща и правото на изслушване, не представляват безусловни прерогативи и могат да бъдат предмет на ограничения, при условие че тези ограничения действително отговарят на преследвани от въпросните мерки цели от общ интерес и не съставляват с оглед на преследваната цел прекомерно и недопустимо засягане на така гарантираните права (така в решения от 10 септември 2013 г., *G. и R.*, C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, т. 33, от 11 декември 2014 г., *Boudjlida*, C-249/13, EU:C:2014:2431, т. 43, и от 7 юли 2016 г., *Lebek*, C-70/15, EU:C:2016:524, т. 37). Същевременно наличието на нарушение на правото на защита и на правото на ефективни средства за съдебна защита трябва да се разглежда в зависимост от специфичните за всеки отделен случай обстоятелства, и по-специално от естеството на разглеждания акт, от контекста, в който е бил приет, както и от правните норми, уреждащи съответната област (вж. решения от 18 юли 2013 г., *Комисия и др./Kadi*, C-584/10 P, C-593/10 P и C-595/10 P, EU:C:2013:518, т. 102, и от 9 февруари 2017 г., *M*, C-560/14, EU:C:2017:101, т. 33).

- 14 Правото на запознаване с доказателствата се отнася до доказателствения материал, събран от административния орган в хода на производството, а също и до доказателствения материал, използван в свързани производства, например наказателни или съдебно-административни, ако органът смята да основе решението си на събраните в тези производства доказателства. Адресатът на решението трябва да има възможност да вземе отношение по тези доказателства, преди да бъде издадено решението. Предоставянето на достъп на страните до доказателствата след издаването на решението — на етапа на съдебното производство, не санира допуснатото нарушение на правото на защита (вж. решение от 16 октомври 2019 г., *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, т. 52 и 57). Правото на цялостно запознаване с доказателствата произтича от практиката на Съда относно принципа на равните процесуални възможности. Неразделна част от принципа на ефективна съдебна защита, принципът на равни процесуални възможности произтича от правото на справедлив процес и гарантира на страните еднакво третиране от съда. Ограничаването на правото на страните на цялостно запознаване с доказателствата пък може да намира основание в необходимостта от защита на правните интереси на другите участници в

производството или защита на поверителната информация. В такива случаи обаче, за да се гарантира ефективността на обжалването, съдът трябва да разполага с изискваната информация, включително поверителната информация и търговските тайни, за да се произнесе при пълно познаване на делото по въпроса дали посочената информация може да бъде предоставена, като трябва да разгледа всички относими фактически и правни обстоятелства (решение от 7 септември 2021 г., *Klaipėdos regiono atliekų tvarkymo centras*, C-927/19, EU:C:2021:700, т. 129 и 135).

- 15 Процесуалният статут на лицето също трябва да се урежда в съответствие с принципа на пропорционалност, който изисква произтичащите от разпоредба от правото на Съюза мерки да са в състояние да осъществят легитимните цели на съответния правен акт и да не надхвърлят необходимото за постигането им (решение от 8 юни 2010 г., *Vodafone и др.*, C-58/08, EU:C:2010:321, т. 51). Принципът на пропорционалност изисква да се намери равновесие между противоположните интереси и да се установи подходящо равновесие между изискванията на общия интерес на обществото, от една страна, и изискванията на защитата на основните права на лицата, от друга (вж. ЕСПЧ, решение от 26 април 1991 г., *Ezelin с/у Франция*, 11800/85, § 52). Съгласно принципа на пропорционалност държавите членки следва да използват средства, които позволяват ефективно постигане на следваната цел и същевременно в най-малка степен засягат целите и принципите на съответната правна уредба на Съюза (вж. решения от 18 декември 1997 г., *Molenheide и др.*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 и C-47/96, EU:C:1997:623, т. 46, и от 27 септември 2007 г., *Teleos и др.*, C-409/04, EU:C:2007:548, т. 52). Така, макар и да е правилно приетите от държавите членки мерки да целят да защитят по възможно най-ефективния начин правата на държавното съкровище, те не трябва да надхвърлят необходимото за тази цел (вж. решение от 18 декември 1997 г., *Molenheide и др.*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 и C-47/96, EU:C:1997:623, т. 47, решение от 11 май 2006 г., *Federation of Technological Industries и др.*, C-384/04, EU:C:2006:309, т. 30, и решение от 21 февруари 2008 г., *Netto Supermarkt*, C-271/06, EU:C:2008:105, т. 18 и 19). Принципът на пропорционалност изисква, когато съществува избор между няколко подходящи мерки, да се прибегне до мярката, която създава най-малко ограничения, а пораженията от нея неудобства да не са несъразмерни на преследваните цели, например осигуряването на правилното събиране на ДДС (вж. решение от 12 юли 2001 г., *Jippes и др.*, C-189/01, EU:C:2001:420, т. 81).
- 16 Затова е трябвало да се констатира наличието на обосновани съмнения по повод на това, че вследствие от националната правна уредба и практика жалбоподателката е лишена от право на пълноценно участие в данъчното производство, в което се определя задължението за ДДС на дружеството (което е данъчнозадълженото лице по ДДС), задължение, за което жалбоподателката може да отговаря солидарно, с личното си имущество. Преди всичко тези съмнения са свързани с неспазването на изискванията на член 2 ДЕС, особено що се отнася до правовата държава, а също и

зачитането на правата на човека (член 17 от Хартата). Когато е лишено от право на участие в производство, което в крайна сметка засяга имуществото му, лицето фактически е лишено от правото самò да взема решения за себе си в това отношение, а в имуществената му сфера се разпорежда с властнически актове данъчният орган. По-нататък, съмнения възникват и във връзка с това, че на бившия управител на дружеството (което е данъчнозадълженото лице по ДДС) не е осигурено ефективно и подходящо средство да оспори основанието и размера на данъчното задължение за ДДС (защото няма статут на страна в производството относно основанието и размера на задължението). По този начин лицето е лишено от правото на справедлив процес по отнасящо се до него дело, тъй като данъчното задължение на дружеството — така както е определено по размер и основание с влязъл в сила акт, издаден без участието на третото лице — впоследствие се превръща в задължение на третото лице, без обаче то да разполага с подходящо и ефективно правно средство за оспорване на констатациите на данъчните органи, които са се произнесли по наличието и размера на задължението за ДДС по отношение на дружеството. Предпоставките за освобождаване от отговорност по член 116 от Данъчния процесуален кодекс дават известна възможност за освобождаване от солидарна отговорност за задълженията на дружеството, но не позволяват да се оспори наличието или размерът на данъчното задължение на дружеството. Съответно те не осигуряват на лицето реално право да защити правата си. По-нататък следва да се посочат съмненията във връзка с това, че на бившия управител на дружеството (което е данъчнозадълженото лице по ДДС) не е осигурено право на защита на собствеността. Проведеното без участието на това лице производство за установяване на данъчно задължение поражда непосредствени и директни последици в неговата правна сфера, включително за имуществото му. Следва да се отбележат и съмненията във връзка с това, че на бившия управител на дружеството (което е данъчнозадълженото лице по ДДС) не е осигурено правото на добра администрация, което предполага право на жалбоподателката да потърси защита пред съд по съществуващото на данъчното дело. Липсата на статут на страна в данъчното производство изключва възможността след това да се обжалва пред административния съд актът, с който е определен размерът на данъчното задължение на дружеството за ДДС. Това създава съмнения за неспазване на правото на защита на жалбоподателката. Тук под защита следва да се разбира право да се оспори по основание и размер задължението, което се изисква жалбоподателката да плати. Освен това жалбоподателката няма възможност текущо да се запознава с доказателствата, събирани от данъчния орган. На този етап тя е и лишена от правото да представя доказателства и от правото да участва например в разпитите на свидетели. Затова е съмнително дали при тази обстановка може да се приеме, че са гарантирани „равни процесуални възможности“ на жалбоподателката и данъчните органи. Тук възникват и съмнения във връзка с принципа на пропорционалност, тъй като в настоящия случай следва да се осигури равновесие между обществения интерес, какъвто несъмнено е

налице в производството за определяне на данъчното задължение на дружеството за ДДС, и частния интерес на лицето, което в крайна сметка може да отговаря с личното си имущество за това задължение на дружеството. Затова запитващата юрисдикция се съмнява дали е в съответствие с принципа на пропорционалност така да се уреди процесуалната позиция на третите лица, които могат да отговорят за данъчните задължения на дружеството за ДДС, че тези лица да не могат ефективно да оспорват размера на данъчното задължение, за което отговарят солидарно с дружеството. Освен това съществени съмнения буди и това, че бившият управител на дружеството (което е данъчнозадълженото лице по ДДС) остава лишен от право на изслушване, тъй като доводите му не се вземат предвид.

- 17 В този контекст е важно да се спомене и становището на Съда в упоменатото по-горе решение от 16 октомври 2019 г., *Glencore Agriculture Hungary (C-189/18)*, че Директивата за ДДС, принципът на зачитане на правото на защита и член 47 от Хартата трябва да се тълкуват в смисъл, че по принцип допускат правна уредба или практика на държава членка, съгласно която при проверка на упражненото от данъчнозадължено лице право на приспадане на ДДС данъчната администрация е обвързана от фактическите констатации и правните квалификации, вече направени от нея в свързани административни производства срещу доставчици на това данъчнозадължено лице, на които се основават влезли в сила решения, с които се установява наличието на извършена от тези доставчици измама с ДДС, при условие, първо, че тази правна уредба или практика не освобождава данъчната администрация от задължението да запознае данъчнозадълженото лице с доказателствата, включително и с произхождащите от свързаните административни производства, въз основа на които тя възнамерява да вземе решение, и по този начин посоченото данъчнозадължено лице не е лишено от правото надлежно да оспори в хода на воденото срещу него производство тези фактически констатации и правни квалификации, второ, че по време на това производство посоченото данъчнозадължено лице може да има достъп до всички доказателства, събрани в хода на тези свързани административни производства или на всяко друго производство, на които посочената администрация възнамерява да основе своето решение или които могат да бъдат полезни за упражняването на правото на защита, освен ако цели от общ интерес обосноват ограничаването на този достъп, и трето, че юрисдикцията, сезирана с жалба срещу това решение, може да провери законосъобразността на получаването и използването на тези доказателства, както и констатациите в приетите по отношение на посочените доставчици административни решения, които са от решаващо значение за изхода на производството по обжалване.
- 18 Ето защо, щом при описаните в онова решение на Съда обстоятелства е необходимо лицето да се запознава с доказателствата, събрани в други производства, трябва да се приеме, че разпоредбите на Директивата за ДДС,

принципът на зачитане на правото на защита и член 47 от Хартата допускат третото лице, което може да отговаря солидарно за задълженията на дружеството, да има статут на страна във воденото спрямо дружеството производство за установяване на задължението му (за периода, през който това лице е било представляващ дружеството управител), което предполага право на това лице да се запознае с доказателствата, въз основа на които данъчният орган следва да определи размера на данъчното задължение, което в крайна сметка може да е в тежест на това трето лице.

- 19 Освен това запитващата юрисдикция препраща към отправените от нея въпроси по дело C-278/24, които не се отнасят до жалбоподателката по настоящото дело, но имат връзка с обсъжданата тема.