



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

21 ноември 2018 година *

„Преюдициално запитване — Обща система на данък върху добавената стойност — Директива 2006/112/ЕО — Членове 167, 168, 178 и 273 — Обхват на правото на приспадане — Липса на фактури — Използване на съдебна експертиза — Тежест на доказване на правото на приспадане — Принципи на данъчен неутралитет и на пропорционалност“

По дело C-664/16,

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия, Румъния) с акт от 10 ноември 2016 г., постъпил в Съда на 21 декември 2016 г., в рамките на производство по дело

Lucrețiu Hadrian Vădan

срещу

Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov — Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba,

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: Т. von Danwitz, председател на седми състав, изпълняващ функцията на председател на четвърти състав, К. Jürimäe, С. Lycourgos, Е. Juhász (докладчик) и С. Vajda, съдии,

генерален адвокат: Е. Танчев,

секретар: I. Illéssy, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 31 януари 2018 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за L. H. Vădan, от М. Bejenaru-Dragoș, С. D. Cubleşan, С. A. Păun, Т. V. Căpușan, D. Feldrihan и D. F. Pascu, адвокати,
- за румънското правителство, от С.-R. Caňțăr, О.-С. Ichim, Е. Gane и С.М. Florescu, в качеството на представители,

* Език на производството: румънски.

– за Европейската комисия, от R. Lyal, G.-D. Balan и L. Lozano Palacios, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 30 май 2018 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на 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 74, 2011 г., стр. 3, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“), по-специално на членове 167, 168, 178 и 273, както и на принципите на неутралитет на данъка върху добавената стойност (ДДС) и на пропорционалност.
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между г-н Lucrețiu Hadrian Vădan и Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Национална агенция на данъчната администрация — Генерална дирекция по решаване на споровете, Румъния) и Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov — Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba (Регионална дирекция на публичните финанси — Администрация „Публични финанси“ на област Алба, Румъния) по повод отричане на възможността на жалбоподателя в главното производство да упражни правото си на приспадане на ДДС за стоките и услугите, използвани за операциите му, тъй като не е бил в състояние да представи фактурите за тези стоки и услуги.

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Дял X от Директивата за ДДС, озаглавен „Приспадане на данъка“, съдържа глава 1, озаглавена „Възникване и обхват на правото на приспадане“, включваща членове 167—172. Посоченият член 167 гласи:

„Правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем“.

- 4 Съгласно член 168 от тази директива:

„Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава членка, в която извършва тези сделки[,] да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

- а) дължимия или платен ДДС в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

[...]“.

- 5 Глава 4 от посочения дял X, озаглавена „Правила, регулиращи правото на приспадане“, е съставена по-конкретно от членове 178—183. Посоченият член 178 предвижда:

„За да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия:

- а) за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, то трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240;

[...]“.

- 6 Член 179 от тази директива предвижда:

„Данъчнозадълженото лице извършва приспадането чрез изваждане от общата сума на дължимия ДДС за даден данъчен период на общата сума на ДДС по отношение на който по време на същия данъчен период е възникнало и е упражнено правото на приспадане в съответствие с член 178.

Въпреки това, държавите членки могат да изискват данъчнозадължени лица, които инцидентно извършват сделките, определени в член 12, да упражняват правото си на приспадане само по време на доставката“.

- 7 Дял XI от посочената директива, озаглавен „Задължения на данъчнозадължените лица и на някои данъчно незадължени лица“, съдържа глава 2, озаглавена „Идентификация“, която включва членове 213—216. Посоченият член 213, параграф 1 гласи:

„Всяко данъчнозадължено лице декларира кога започва, променя или преустановява своята дейност като данъчнозадължено лице.

[...]“.

- 8 Глава 3 от посочения дял XI относно фактурирането е съставена по-конкретно от членове 217—240. Член 220 от нея предвижда:

„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;

[...]“.

- 9 Съгласно член 226 от тази директива:

„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:

- 1) дата на издаване;
- 2) пореден номер въз основа на една или повече серии, който да дава уникална идентификация на фактурата;

- 3) идентификационният номер по ДДС, посочен в член 214, под който данъчнозадълженото лице е доставило стоките или услугите;
- 4) идентификационният номер по ДДС на клиента, както е посочен в член 214, под който клиентът е получил доставка на стоки или услуги, по отношение на които той е платец на ДДС, или е получил доставка на стоки, както е посочено в член 138;
- 5) пълното име и адрес на данъчнозадълженото лице и на клиента;
- 6) количеството и естеството на доставените стоки или услуги, или степента и естеството на предоставените услуги;
- 7) датата на извършване или приключване на доставката на стоки или услуги, или датата, на която е извършено плащането по сметка, посочено в точки 4 и 5 от член 220, 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;

[...]“.

- 10 Глава 4 от дял XI, озаглавена „Счетоводна отчетност“, включва членове 241—249. Член 242 от нея гласи:

„Всяко данъчнозадължено лице води достатъчно подробна отчетност за прилагания ДДС и за неговия контрол от данъчните органи“.

- 11 Съгласно член 244 от Директивата за ДДС:

„Всяко данъчнозадължено лице осигурява съхранението на копия от фактурите, издадени от него, или от негов клиент, или на негово име или от негово име от трето лице, като и на всички фактури, които е получило“.

- 12 Член 250, параграф 1 от Директивата, който се съдържа в глава 5 от същия дял XI, относно данъчните декларации, предвижда:

„Всяко данъчнозадължено лице представя справка-декларация за ДДС, даваща цялата информация, необходима за изчисляване на данъка, който е станал изискуем, и приспаданията, които трябва да се направят, доколкото това е необходимо за установяването на базата за изчисляване на данъка, общата стойност на сделката, свързана с такъв данък и приспадания и стойността на освободените сделки“.

- 13 Дял XI, глава 7, член 273 от посочената директива предвижда:

„Държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки,

извършвани между държави членки от данъчнозадължени лица и при условие че такива задължения не пораждат в търговията между държавите членки формалности, свързани с преминаването на границите.

Възможността за избор по първа алинея не може да се използва за налагане на допълнителни задължения към тези, установени в глава 3“.

Румънската правна уредба

14 Член 127 от *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Закон № 571/2003 за Данъчния кодекс, *Monitorul Oficial al României*, част I, бр. 927 от 23 декември 2003 г., наричан по-нататък „Данъчният кодекс“) предвижда:

„(1) „данъчнозадължено лице“ е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност от вида на посочените в параграф 2, като мястото, целта или резултата на тази дейност са без значение.

(2) По смисъла на настоящия дял икономическите дейности включват дейност на производители, търговци или доставчици на услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и свободните професии или приравнените на тях професии. Експлоатацията на материална или нематериална вещь с цел получаване на доход от нея на постоянна основа се счита по-специално за икономическа дейност.

[...]“.

15 Член 145 от Кодекса предвижда:

„1) Правото на приспадане възниква по времето, когато данъкът стане изискуем.

2) Всяко данъчнозадължено лице има право на приспадане на ДДС за покупките, предназначени за следните сделки:

а) облагаеми сделки;

[...]“.

16 Съгласно член 146 от посочения кодекс:

„1) За да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия:

а) за дължимия или платен данък за стоките или услугите, които са били или следва да му бъдат доставени от данъчнозадължено лице да притежава фактура, издадена в съответствие с разпоредбите на член 155;

[...]“.

17 Член 46 от Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal (Правителствено постановление № 44/2004 за одобряване на Методологичните норми за прилагане на Закон № 571/2003 за Данъчния кодекс, *Monitorul Oficial al României*, част I, бр. 112 от 6 февруари 2004 г.) към 1 януари 2007 г. предвижда в дял VI:

„(1) Приспадането на данъка се извършва само въз основа на оригинала на документите, посочени в член 146, параграф 1 от Данъчния кодекс, или с други документи, които съдържат най-малко данните, предвидени в член 155, параграф 5 от Данъчния кодекс, с изключение на опростените фактури, предвидени в точка 78. При изгубване, кражба, или унищожаване на оригинала на оправдателния документ получателят изисква от доставчика на стоката/услугата издаването на дубликат на фактурата, на който се отбелязва, че замества първоначалната фактура.

[...]“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

18 Г-н Vădan, румънски гражданин, предприема проект за строеж на жилищен комплекс от 16 сгради с еднофамилни къщи и кооперации, съставени от 90 апартамента, завършен в периода между 6 юни 2006 г. и 8 септември 2008 г. Към този период той притежава и редица парцели, за които са изготвени строително-регулационни планове за изграждането на еднофамилни жилища.

19 През 2006 г. г-н Vădan сключва 29 сделки с недвижими имоти, а в периода 2007—2009 г. — 70 сделки с недвижими имоти. Той също така продава парцели за застрояване в периода 2008—2009 г. Общият размер на тези сделки възлиза на сумата от 19 234 596 румънски леи (RON) (около 4 104 163 EUR).

20 Тъй като, считано от юни 2006 г., оборотът на жалбоподателя в главното производство превишава законоустановения праг за освобождаване от ДДС, данъчните органи решават, че той е придобил качеството данъчнозадължено лице по ДДС, поради което е длъжен да се регистрира в това качество, считано от 1 август 2006 г.

21 Поради липса на каквато да било регистрация по ДДС и без да е подадена данъчна декларация пред данъчните органи, Direcția Generală a Finanțelor Publice Alba (Генерална дирекция на публичните финанси, Алба, Румъния) издава на г-н Vădan акт за установяване на данъчно задължение № 59/28.1.2011 г. за сумата от 3 071 069 RON (около 655 286 EUR) за ДДС, дължимо за периода от 1 август 2006 г. до 31 декември 2009 г., както и за сумата от 2 476 864 RON (около 528 498 EUR) за увеличен размер на данъка и 460 660 RON (98 292 EUR) за лихви за забава. Общата сума, подлежаща на събиране, е 6 008 593 RON (около 1 282 077 EUR).

22 Г-н Vădan оспорва размера на тази корекция пред административните органи, които с решение от 19 август 2011 г. частично уважават исканията му, като общият размер на корекцията става 5 735 741 RON (1 223 858 EUR), от които 2 909 546 RON (620 821 EUR) за ДДС, 2 389 763 RON (509 913 EUR) за увеличен размер на данъка и 436 432 RON (93 123 EUR) за лихви за забава.

23 Г-н Vădan подава жалба пред Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия, Румъния) за отмяна на посочения акт и на решението от 19 август 2011 г.

24 В това отношение той посочва, че не е бил длъжен нито да се регистрира като данъчнозадължено лице, нито да води какъвто и да било регистър, тъй като е платил този данък при извършените от него придобивания и никога не е получавал ДДС от своите клиенти.

- 25 С решение № 42/2013 Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия) отхвърля изцяло исканията на жалбоподателя в главното производство.
- 26 С решение от 3 декември 2014 г. Înalta Curte de Casație și Justiție (Върховен касационен съд, Румъния), с мотива че Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия) неправилно е отказал да приложи правото на приспадане на ДДС на данъчнозадълженото лице, отменя постановеното от този съд решение и връща делото за ново разглеждане от този съд.
- 27 За тази цел Înalta Curte de Casație și Justiție (Върховен касационен съд) приема, че въззивната юрисдикция, след като е установила, че г-н Vădan се ползва от право на приспадане на ДДС поради служебната му регистрация по ДДС, неправилно е приела, че той не може да се ползва от определени документи, а именно заключенията от двете експертизи, тъй като не е представил оригиналите на документите относно покупките на стоки и услуги във връзка с продадените сгради, макар да е посочил в жалбата си пред тази юрисдикция, че не е в състояние да представи тези документи.
- 28 Касационната юрисдикция упреква въззивната инстанция, че не е разгледала въпроса дали размерът на правото на приспадане на ДДС може да се определи с помощта на други документи, различни от оригинали на фактури, „за да се приложи принципът на реалност на извършената стопанска сделка и на избягване на прекаления формализъм“. В това отношение тя подчертава, че документите, свързани с предоставените услуги и извършеното строителство от страна на въпросния строител или строители на сградите, също са релевантни.
- 29 Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия) отбелязва, че вследствие постановеното при обжалване решение г-н Vădan представя на заседанието писмо от 15 февруари 2008 г., съобщено на Camera Notarilor Publici București (камара на държавните нотариуси, Букурещ, Румъния), с което Националната агенция за данъчна администрация тълкува разпоредбите на Данъчния кодекс като приложими към физически лица, които не са регистрирани по ДДС, които, считано от 1 януари 2008 г., са извършили прехвърляния на нови сгради, части от тях или парцели за строеж. В това отношение г-н Vădan твърди, че в периода 2006—2008 г. никое физическо лице не е било в състояние да се регистрира като данъчнозадължено лице и освен това че не е било налице каквото и да било задължение за издаване на фактури, тъй като липсата на фактури е била компенсирана с представянето на касови бележки, които към момента са станали нечетливи поради лошото качество на използваното мастило.
- 30 В акта си за преюдициално запитване Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия) посочва, че въпросът, с който е сезиран, се отнася до това дали строителен предприемач, който, без да е предприел предварителни постъпки пред компетентния данъчен орган, не се е регистрирал като данъчнозадължено лице по ДДС, въпреки че е бил длъжен, и който не е поддържал счетоводство, има право на приспадане на ДДС за инвестираните средства в строителството на продадените сгради, при положение че не представя данъчни фактури, а другите документи са нечетливи и следователно недостатъчни, за да се установят съществуването и обхватът на правото на приспадане.
- 31 Като се позовава на решение на Съда от 9 юли 2015 г., Salomie и Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454), запитващата юрисдикция иска да се установи дали прилагането на принципа на неутралитет на ДДС допуска упражняването на правото на приспадане, когато при обстоятелства като разглежданите в главното производство, при които по-специално издаването на фактури на физически лица не е било задължително към този момент, данъчнозадълженото лице не е в състояние да представи фактури, и дали принципът на пропорционалност допуска мярка, която има за последица ограничаването на правото на приспадане на ДДС при тези обстоятелства.

- 32 В случай че тези принципи трябва да се тълкуват в смисъл, че позволяват на данъчнозадължено лице да се ползва с право на приспадане на ДДС, без да е в състояние да представи фактури за тази цел, *Curtea de Apel Alba Iulia* (Апелативен съд Алба Юлия) иска да се установи дали е възможно да се предостави такова право чрез косвена преценка, в случая съдебна експертиза, назначена от съда със задача на вещото лице да изчисли размера на подлежащия на приспадане ДДС въз основа на количеството на извършената работа или работната сила, наета от въпросното данъчнозадължено лице, необходими за изграждането на продадените от него сгради.
- 33 С оглед на всички тези обстоятелства *Curtea de Apel Alba Iulia* (Апелативен съд Алба Юлия) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) Следва ли [Директивата за ДДС] като цяло, и по-конкретно разпоредбите на членове 167, 168, 178, 179 и 273, както и принципът на пропорционалност и принципът на неутралитет, да се тълкуват в смисъл, че допускат данъчнозадължено лице, което отговаря на материалноправните условия за приспадане на ДДС, да упражни правото си на приспадане, в случай че в конкретен контекст като този в главното производство то не е в състояние да докаже сумите, заплатени по получени доставки на стоки и услуги, като представи данъчни фактури?
- 2) При положителен отговор на първия въпрос, следва ли [Директивата за ДДС], както и принципът на пропорционалност и принципът на неутралитет, да се тълкуват в смисъл, че като допустима и адекватна мярка за определяне на обхвата на правото на приспадане може да се възприеме способ за косвена оценка (чрез съдебна експертиза), изготвена от независим оценител въз основа на обема на строителните работи/труда, произтичащ от експертизата в строителството, доколкото доставките на стоки (строителните материали) и на услуги (разходите за труд за съответните строителни работи) са извършени от регистрирани за целите на ДДС лица?“.

По преюдициалните въпроси

- 34 Следва да се припомни, че съгласно постоянната съдебна практика Съдът е компетентен да тълкува правото на Съюза, що се отнася до прилагането му в нова държава членка, единствено от момента на присъединяването ѝ към Европейския съюз (определение от 11 май 2017 г., *Exmitiani*, C-286/16, непубликувано, EU:C:2017:368, т. 12).
- 35 Следователно по главното производство Съдът е компетентен да отговори на поставените от запитващата юрисдикция въпроси само доколкото те се отнасят до облагаеми сделки, извършени след 1 януари 2007 г. — датата на присъединяване на Румъния към Съюза.
- 36 С двата си въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали Директивата за ДДС, и по-специално членове 167 и 168, член 178, буква а) и член 179 от нея, както и принципите на неутралитет на ДДС и на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство данъчнозадължено лице, което не е в състояние да представи доказателство за платения върху получените доставки ДДС чрез представяне на фактури или други документи, може да се ползва с право на приспадане на ДДС само въз основа на оценка, направена в експертиза, назначена от национална юрисдикция.

- 37 Според постоянната практика на Съда правото на приспадане на ДДС е основен принцип на общата системата на ДДС, който по принцип не може да се ограничава и се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки от данъчнозадълженото лице (решение от 9 юли 2015 г., *Salomie и Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, т. 56 и цитираната съдебна практика).
- 38 Целта на този режим е стопанският субект да бъде освободен изцяло от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира пълна неутралност на 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 9 юли 2015 г., *Salomie и Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, т. 57 и цитираната съдебна практика).
- 39 Съгласно член 167 от Директивата за ДДС правото на приспадане възниква в момента, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Материалноправните предпоставки за възникването на това право са изброени в член 168, буква а) от тази директива. Така, за да може съответното лице да се ползва от това право, трябва, от една страна, то да е данъчнозадължено по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да се използват от него за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице (решение от 15 септември 2016 г., *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, т. 28 и цитираната съдебна практика).
- 40 Колкото до формалните предпоставки за правото на приспадане, от член 178, буква а) от Директивата за ДДС следва, че упражняването му зависи от притежаването на фактура, съставена в съответствие с член 226 от тази директива (решение от 15 септември 2016 г., *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, т. 29 и цитираната съдебна практика).
- 41 Съдът е постановил обаче, че основният принцип на неутралитет на ДДС налага приспадането му за получени доставки да бъде допуснато, ако са изпълнени материалноправните предпоставки, дори и данъчнозадължените лица да не са изпълнили някои формални предпоставки. Следователно данъчната администрация не може да откаже правото на приспадане на ДДС просто със съображението, че дадена фактура не отговаря на изискванията по член 226, точки 6 и 7 от Директивата за ДДС, ако тя разполага с всички данни, за да провери дали материалноправните предпоставки, свързани с това право, са изпълнени (решение от 15 септември 2016 г., *Barlis 06 — Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, т. 42 и 43).
- 42 Ето защо строгото прилагане на формалното изискване за представяне на фактури би било в противоречие с принципите на неутралност и пропорционалност, тъй като би породило непропорционална пречка за данъчнозадълженото лице да се ползва от данъчен неутралитет във връзка със свои операции.
- 43 Въпреки това данъчнозадълженото лице, което иска приспадането на ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това (решение от 15 септември 2016 г., *Barlis 06 — Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, т. 46 и цитираната съдебна практика).
- 44 Следователно данъчнозадълженото лице е длъжно да представи обективни доказателства, че стоките и услугите действително са му били доставени от данъчнозадължени лица за целите на подлежащи на облагане с ДДС негови сделки, по отношение на които то действително е платило ДДС.

- 45 Тези доказателства могат да включват по-специално документи, държани от доставчици на стоки или услуги, от които данъчнозадълженото лице е придобило стоки и услуги и за които е платило ДДС. Оценка, направена вследствие на експертиза, назначена от национална юрисдикция, при необходимост може да допълни посочените доказателства или да подсили тяхната надеждност, но не и да ги замени.
- 46 В случая, видно от указанията, съдържащи се в акта за преюдициално запитване, тъй като не може да представи фактури, г-н Vādan е представил други документи, които обаче са нечетливи и според запитващата юрисдикция са недостатъчни, за да се установят наличието и обхватът на правото на приспадане.
- 47 Що се отнася до доказването чрез съдебна експертиза като разглежданата в главното производство, посочената юрисдикция уточнява, че задачата на вещото лице е да изчисли размера на подлежащия на приспадане ДДС въз основа на количеството извършена работа или на работната сила, наета от въпросното данъчнозадължено лице, необходими за изграждането на продадените от него сгради. В това отношение все пак следва да се установи, че такава експертиза не би била в състояние да докаже, че г-н Vādan действително е платил данъка върху получените доставки за целите на строителството на тези сгради.
- 48 С оглед на всички гореизложени съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че Директивата за ДДС, и по-специално членове 167 и 168, член 178, буква а) и член 179 от нея, както и принципите на неутралитет на ДДС и на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство данъчнозадължено лице, което не е в състояние да представи доказателство за платения върху получените доставки ДДС чрез представяне на фактури или други документи, не може да се ползва с право на приспадане на ДДС само въз основа на оценка, направена в експертиза, назначена от национална юрисдикция.

По съдебните разноски

- 49 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 (четвърти състав) реши:

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, и по-специално членове 167 и 168, член 178, буква а) и член 179 от нея, както и принципите на неутралитет на данъка върху добавената стойност (ДДС) и на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство данъчнозадължено лице, което не е в състояние да представи доказателство за платения върху получените доставки ДДС чрез представяне на фактури или други документи, не може да се ползва с право на приспадане на ДДС само въз основа на оценка, направена в експертиза, назначена от национална юрисдикция.

Подписи