



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

1 юли 2021 година*

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Данъчна ревизия — Предоставяне на услуги в рамките на дейност като посредник за артисти — Сделки, подлежащи на облагане с ДДС — Сделки, които не са били декларирани пред данъчната администрация и за които не е издадена фактура — Измама — Установяване на данъчната основа на данъка върху доходите — Принцип на неутралитет на ДДС — Включване на ДДС в установената данъчна основа“

По дело C-521/19

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Висш съд Галисия, Испания) с акт от 19 юни 2019 г., постъпил в Съда на 8 юли 2019 г., в рамките на производство по дело

СВ

срещу

Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia,

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: A. Prechal, председател на състава, N. Wahl (докладчик), F. Biltgen, L. S. Rossi и J. Passer, съдии,

генерален адвокат: G. Hogan,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за СВ, от C. Gómez Docampo, abogada,
- за испанското правителство, от S. Jiménez García, в качеството на представител,

* Език на производството: испански.

- за италианското правителство, от G. Palmieri, в качеството на представител, подпомагана от G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- за Европейската комисия, от L. Lozano Palacios и J. Jokubauskaitė, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 4 март 2021 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на членове 73 и 78 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).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между СВ и Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia (Регионален данъчен орган за Галисия, Испания) по повод установяване на задължения и налагане на санкции в рамките на акт за определяне на данъчно задължение във връзка с дължимия за периода 2010—2012 г. данък върху доходите на физическите лица.

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Съображение 7 от Директива 2006/112 гласи:

„Дори ако ставките и освобождаванията не са напълно хармонизирани, общата система на [данъка върху добавената стойност (ДДС)] трябва да доведе до такава неутралност по отношение на конкуренцията, че в рамките на територията на всяка държава членка подобните стоки и услуги да носят едно и също данъчно бреме, каквато и да е дължината на веригата на производство и разпространение“.

- 4 Член 1 от същата директива гласи:

„1. Настоящата директива въвежда общата система на данък върху добавената стойност (ДДС).

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

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

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

5 Член 73 от посочената директива гласи:

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

6 Член 78 от същата директива предвижда:

„Данъчната основа включва следните елементи:

- а) данъци, мита, налози и такси с изключение на самия данък върху добавената стойност;
- б) съпътстващите разходи, начислени от доставчика на клиента, като разходи за комисиона, опаковка, транспорт и застраховане.

За целите на буква б) от първи параграф, държавите членки могат да считат разходите, обхванати по отделно споразумение, за съпътстващи разходи“.

7 Член 178 от Директива 2006/112 гласи следното:

„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, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240;

[...]“.

8 Съгласно член 193 от посочената директива 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—199 и в член 202 от същата директива.

9 Съгласно член 220, параграф 1 от Директива 2006/112:

„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;

[...]

5) всяко авансово плащане, извършено в негова полза от друго данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице преди завършване на предоставянето на услугите“.

10 Съгласно член 226 от посочената 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:

[...]

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 авансовото плащане, 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;

[...]“.

11 Член 273 от същата директива гласи:

„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 пораждаат 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“.

Испанското право

- 12 Съгласно член 78, параграф 1 от Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (Закон 37/1992 за данъка върху добавената стойност) от 28 ноември 1992 г. (BOE, бр. 312 от 29 декември 1992 г., стр. 44247):

„Данъчна основа е общата стойност на насрещните престации, платени по облагаемите сделки от получателя или от трети лица“.

- 13 Член 88 от Закон 37/1992, озаглавен „Прехвърляне на данъчната тежест върху получателя на доставката“, гласи следното:

„1. Данъчнозадължените лица прехвърлят цялата тежест от данъка върху лицето, за което е предназначена облагаемата доставка, като това лице е длъжно да заплати данъка, стига прехвърлянето да е извършено в съответствие с настоящия закон, независимо от съществуващите уговорки между страните. В случай на облагаеми и неосвободени доставки на стоки или услуги, чиито получатели са публичноправни образувания, винаги трябва да се приема, че когато формулират финансовите си предложения, дори същите да са устни, данъчнозадължените лица са включили в тези предложения [ДДС], който обаче следва да се посочва отделно, когато това е необходимо, в документите, представяни с оглед на получаването на плащане, като уговореният цялостен размер на възнаграждението не трябва да се увеличава вследствие на прехвърлянето на данъчната тежест върху получателя.

2. Прехвърлянето на данъчната тежест се извършва чрез фактура в съответствие с определените в закона условия и изисквания. За целта данъкът се посочва отделно от данъчната основа, включително в случай на административно определени цени, като се посочва и данъчната ставка. Предходните алинеи не се прилагат спрямо доставките, определени със закон.

3. Прехвърлянето на данъчната тежест трябва да се извърши в момента на издаването и предаването на съответната фактура.

4. Правото на прехвърляне на данъчната тежест върху получателя на доставката се изгубва с изтичането на една година от настъпването на данъчното събитие.

5. Получателят на облагаемата с [ДДС] доставка не е длъжен да понесе данъчната тежест преди момента на изискуемост на посочения данък.

6. Счита се, че споровете, които могат да възникнат във връзка с прехвърлянето на данъчната тежест, що се отнася както до неговата законосъобразност, така и до неговия размер, имат данъчен характер за целите на обжалването по административен ред“.

- 14 Член 89 от посочения закон, озаглавен „Корекции във връзка с прехвърлянето на данъчната тежест“, гласи:

„1. Данъчнозадължените лица са длъжни да извършат корекция на понесения от получателя на доставката данък, когато неговият размер е бил определен неправилно или настъпят обстоятелства, които съгласно член 80 от този закон водят до изменение на данъчната основа. Корекцията трябва да се извърши в момента, когато се установят причините за неправилното определяне на данъка или настъпят посочените в предходната

алинея обстоятелства, стига да не са изтекли четири години, считано от датата на изискуемост на данъка за съответната доставка, или евентуално на настъпване на обстоятелствата, посочени в член 80.

2. Разпоредбите на предходния параграф се прилагат и когато, без да е налице прехвърляне на данъчната тежест, е издадена фактура за съответната доставка.

3. Независимо от разпоредбите на предходните параграфи, не се извършват корекции на прехвърления към получателя на доставката данък в следните случаи:

- 1) когато корекцията не е мотивирана от основанията, предвидени в член 80 от този закон, предполага увеличение на прехвърления към получателя на доставката данък и получателят на доставката не действа в качеството на предприятие или самостоятелно заето лице, освен в случаите на законово предвидено увеличение на данъчните ставки, в който случай корекцията може да се извърши през месеца на влизане в сила на новите ставки и през следващия месец;
- 2) когато чрез съответните актове за установяване на данъчни задължения данъчните органи установят наличието на изискуем и непрехвърлен на получателя на доставката данък, който е по-голям от декларирания от данъчнозадълженото лице, и се докаже посредством обективни данни, че посоченото данъчнозадължено лице е замесено в измама или е знаело или е трябвало да знае, полагайки за целта дължимата грижа, че участва в сделка, представляваща част от измама“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 15 СВ е самостоятелно заето лице, което осъществява дейност като посредник за артисти — дейност, която подлежи на облагане с ДДС. В това си качество то предоставя услуги на групата Lito, обединение от предприятия, на което е възложено управлението на оборудване и оркестри при чествания на светците покровители и празниците на селищата в Галисия (Испания). По-конкретно СВ се свързва с организационните комитети, представляващи неформални групи жители, които организират празненствата, и договаря участията на оркестри от името на групата Lito.
- 16 Плащанията, извършвани във връзка с това от организационните комитети в полза на групата Lito, са правени в брой, като за тях не са издавани фактури и те не са осчетоводявани. Следователно те не са декларирани пред данъчната администрация, било то за целите на облагане с корпоративен данък или с ДДС.
- 17 От своя страна СВ получава 10 % от приходите на групата Lito. Плащанията в негова полза също са извършвани в брой, като не са декларирани и за тях не е издавана никаква фактура. СВ не води счетоводна отчетност, нито официален регистър, не издава и не получава фактури и съответно не подава декларации по ДДС.
- 18 След извършване на ревизия относно данъчното положение на СВ данъчната администрация приема, че сумите, които то е получило като възнаграждение за посредническата си дейност за групата Lito, а именно 64 414,90 EUR през 2010 г., 67 565,40 EUR през 2011 г. и 60 692,50 EUR през 2012 г., не включват ДДС и че следователно данъчната основа на данъка върху доходите за тези години трябва да се определи, като се вземат пре-

двид посочените суми в тяхната цялост. Съответните актове за определяне на данъчни задължения представляват основание за установяване на дължимия данък върху доходите за периода 2010—2012 г. и за налагане на санкции на СВ, който оспорва по административен ред актовете на данъчната администрация, с които се разпорежда посоченото установяване и му се налагат санкции.

- 19 Регионалният данъчен орган за Галисия отхвърля подадената по административен ред жалба на СВ, който обжалва решението на посочения орган пред запитващата юрисдикция.
- 20 В този контекст СВ твърди, че последващото облагане с ДДС на сумите, които данъчната администрация е определила като приходи, противоречи на съдебната практика на Tribunal Supremo (Върховен съд, Испания), както и на тази на Съда, съгласно които, когато тази администрация установи наличието на недеklarирани сделки, които по принцип са облагаеми с ДДС и за които не са издадени фактури, ДДС следва да се счита за включен в цената, уговорена от страните за тези сделки.
- 21 Поради това СВ счита, че тъй като съгласно испанското законодателство не може да иска възстановяването на ДДС, който не би могъл да прехвърли на получателя на доставката, понеже поведението му представлява данъчно нарушение, ДДС следва да се счита за включен в цената на предоставените от него услуги.
- 22 Запитващата юрисдикция посочва, че за да разреши спора в главното производство, трябва да установи дали Закон 37/1992, така както е тълкуван от Tribunal Supremo (Върховен съд), е в съответствие с правото на Съюза, доколкото в него се предвижда, че когато операторите доброволно и съгласувано сключват сделки, водещи до плащания в брой, без да се издават фактури и без декларации по ДДС, тези плащания следва да се разглеждат като извършени с включен ДДС.
- 23 При тези обстоятелства Tribunal Superior de Justicia de Galicia (Висш съд на Галисия, Испания) решава да спре производството и да отправи до Съда на Европейския съюз следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли с оглед на принципите на данъчна неутралност, на забрана на данъчните измами и на злоупотребата с право и на забрана на неправомерно нарушаване на конкуренцията членове 73 и 78 от Директива [2006/112] да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба и съдебната практика за нейното тълкуване, съгласно които в случаите, когато данъчните органи установят наличието на недеklarирани сделки, които са облагаеми с [ДДС] и за които не са издадени фактури, [ДДС] следва да се счита за включен в цената, уговорена от страните за тези сделки?

Следователно възможно ли е в случаите на измама, при които сделката е укрита от данъчните органи, за целите на правилното установяване на задължения и на налагането на съответните санкции да се приеме, че платените и получените суми не включват ДДС, както може да се заключи от решения на Съда на Европейския съюз от 28 юли 2016 г., *Astone* (C-332/15, EU:C:2016:614), от 5 октомври 2016 г., *Мая Маринова* (C-576/15, EU:C:2016:740), и от 7 март 2018 г., *Dobre* (C-159/17, EU:C:2018:161)?“.

По преюдициалния въпрос

- 24 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска от Съда да установи как следва да се тълкуват, по-специално с оглед на принципа на неутралитет, членове 73 и 78 от Директива 2006/112, отнасящи се до определянето на данъчната основа на сделка между данъчнозадължени по ДДС лица, когато чрез измама те нито са декларирали пред данъчната администрация наличието на сделката, нито са издали фактура, нито са посочили доходите, получени във връзка с тази сделка, в декларацията относно преките данъци. Запитващата юрисдикция иска да се установи дали при тези обстоятелства трябва да се счита, че платените и получени суми вече включват ДДС, или случаят не е такъв.
- 25 В самото начало следва да се подчертае, че макар борбата с измамите, избягването на данъчно облагане и евентуалните злоупотреби да е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112 (решение от 12 ноември 2020 г., ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, т. 39 и цитираната съдебна практика), определянето на данъчната основа на сделка между данъчнозадължени лица по смисъла на членове 73 и 78 от тази директива не е сред набора от инструменти, с които разполагат държавите членки, по смисъла на член 273 от посочената директива, за постигането на тази цел, така че в случай на измама на тези разпоредби би могло да се направи тълкуване, различаващо се от тълкуването, което би следвало да се приеме при липсата на измамно поведение на данъчнозадължените лица.
- 26 Всъщност, както отбелязва генералният адвокат в точка 29 от заключението си, поставеният от запитващата юрисдикция въпрос трябва да се разглежда като отделен от въпроса дали е необходимо да се санкционират съответните лица за нарушение на правилата на общия механизъм на ДДС.
- 27 В това отношение е важно да се припомни, че независимо от санкциите, определени от държавите членки за наказване на неправомерно данъчно поведение, и по-специално на измамно поведение, самият законодател на Съюза е направил така, че данъчнозадължените лица, които не са спазили основните правила на Директива 2006/112, по-специално в областта на фактурирането, да понесат последиците от своето поведение чрез невъзможността да приспаднат ДДС, включително като след извършването на данъчна ревизия сделките, за които не е извършено фактуриране, се обложат с ДДС с обратна сила.
- 28 Така съгласно постоянната съдебна практика, въпреки че правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС, който цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност и следователно да гарантира пълната неутралност при данъчното облагане на всички икономически дейности, независимо от техните цели или резултати, при условие че посочените дейности сами по себе си подлежат по принцип на облагане с ДДС, съгласно член 178, буква а) от Директива 2006/112 упражняването на това право е възможно единствено от момента, в който данъчнозадълженото лице притежава фактура (вж. в този смисъл решение от 21 март 2018 г., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, т. 37, 38, 42 и 43 и цитираната съдебна практика).
- 29 Както потвърждава запитващата юрисдикция, от разглежданото в главното производство национално законодателство, а именно член 88, параграф 2 и член 89, параграф 3, точка 2 от Закон 37/1992, следва, че невъзможността за данъчнозадълженото лице да приспадне

размера на ДДС, начислен върху недеklarирана пред данъчната администрация сделка, за която то не е издало фактура, се отнася, в настоящия случай до жалбоподателя в главното производство, без да се засягат данъчните санкции, които са му наложени или биха могли да му бъдат наложени.

- 30 Така, що се отнася до определяне на данъчната основа на сделки между данъчнозадължени лица, тоест на етап, предхождащ етапа, при който ДДС се заплаща от крайния потребител, доставчикът, в случая жалбоподателят в главното производство, е трябвало да фактурира ДДС на получателя на услугите, в случая групата Lito, и да декларира този ДДС пред данъчната администрация, което би му дало право да приспадне ДДС, начислен по отношение на всички стоки или услуги, които се вземат предвид при предоставяните от него услуги. Тъй като жалбоподателят в главното производство е извършил измама, разпоредбите на член 89, параграф 3, точка 2 от Закон 37/1992 обаче препятстват всяка възможност за корекция на ДДС, а също така и за упражняване на въпросното право на приспадане, което запитващата юрисдикция следва да провери.
- 31 Фактът обаче, че данъчнозадължените лица не са изпълнили задължението си за фактуриране по член 220 от Директива 2006/112 и че поради това по принцип липсват задължителните данни, посочени в член 226, точки 6—10 от тази директива, не може да бъде пречка за прилагането на основния принцип на посочената директива, който съгласно постоянната практика на Съда се състои в това, че целта на системата на ДДС е да се обложи единствено крайният потребител (решение от 7 ноември 2013 г., Tulică и Plavoşin, C-249/12 и C-250/12, EU:C:2013:722, т. 34 и цитираната съдебна практика).
- 32 Освен това, макар в рамките на данъчната ревизия проверките, извършвани от съответната национална администрация, да имат за цел да възстановят положението, което би съществувало при липсата на нередност и a fortiori на измама, и макар тази администрация да се опитва чрез различни методи да бъдат установени укритите сделки и необложените доходи, все пак трябва да се посочи, че тези методи не биха могли да претендират за пълна надеждност и че съдържат неизбежна степен на несигурност, така че в действителност целта им е да се постигне възможно най-вероятния и най-верния данъчен резултат в зависимост от събраните по време на данъчната ревизия доказателства.
- 33 При тези обстоятелства данъчната основа, определена в членове 73 и 78 от Директива 2006/112, а именно насрещната престация, представляваща субективна, действително получена стойност от данъчнозадълженото лице, която не включва ДДС, трябва, когато впоследствие е била установена от съответната национална данъчна администрация поради непосочването на ДДС в дадена фактура или поради липсата на фактура, независимо дали тези пропуски са породени от намерение за измама, да се взема предвид, като се отчита неизбежната степен на несигурност.
- 34 Ето защо резултатът от сделка, която данъчнозадължените по ДДС лица са укрили от данъчната администрация, въпреки че е трябвало да бъде фактурирана съгласно член 220 от Директива 2006/112, като се посочат изискваните в член 226 от тази директива данни, и да бъде декларирана пред тази администрация, трябва да се счита, когато, както в делото по главното производство, е била предмет на установяване от съответната данъчна администрация в рамките на проверка на преките данъци, че включва ДДС, който се начислява за посочената сделка.

- 35 Обратно, положението би било различно, ако запитващата юрисдикция приеме, че вследствие на посочената в точка 30 от настоящото решение проверка съгласно приложимото национално право корекцията на ДДС е възможна (вж. в този смисъл решение от 7 ноември 2013 г., Tulică и Plavoşin, C-249/12 и C-250/12, EU:C:2013:722, т. 37).
- 36 Всяко друго тълкуване би било в противоречие с принципа на неутралитет на ДДС и би довело до това част от тежестта на посочения данък да се понесе от данъчнозадължено лице, докато съгласно съдебната практика, припомнена в точки 28 и 31 от настоящото решение, ДДС трябва да се понася само от крайния потребител.
- 37 Това решение не противоречи и на съдебната практика, съдържаща се в решенията от 28 юли 2016 г., *Astone* (C-332/15, EU:C:2016:614), от 5 октомври 2016 г., *Мая Маринова* (C-576/15, EU:C:2016:740), и от 7 март 2018 г., *Dobre* (C-159/17, EU:C:2018:161), тъй като, както посочва генералният адвокат в точка 33 от заключението си, Съдът не се е произнесъл по въпроса дали в случай на измама ДДС се включва или не в размера на установените от данъчната администрация доходи, когато укритите сделки, които са генерирали тези облагаеми с ДДС доходи, е трябвало да бъдат фактурирани и ДДС да бъде деклариран.
- 38 Следва да се добави, че спазването на принципа на неутралитет на ДДС допуска възможността, с която разполагат държавите членки съгласно член 273 от Директива 2006/112, да приемат санкции за борба с данъчните измами и в по-общ смисъл за изпълнение на възложеното на посочените държави задължение в приложение на член 325, параграфи 1 и 2 ДФЕС да се борят срещу незаконните дейности, които засягат финансовите интереси на Европейския съюз чрез ефективни и възпиращи мерки, както и да приемат същите мерки за борба с измамите, засягащи финансовите интереси на Съюза, като тези, които приемат, за да се борят с измамите, засягащи собствените им финансови интереси (вж. в този смисъл решение от 5 декември 2017 г., *М.А. S. и М.В.*, C-42/17, EU:C:2017:936, т. 30). Измама като разглежданата в главното производство трябва да бъде наказвана именно в рамките на такива санкции, а не чрез определяне на данъчната основа по смисъла на членове 73 и 78 от Директива 2006/112.
- 39 С оглед на тези съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че Директива 2006/112, и по-специално членове 73 и 78 от нея, разгледани във връзка с принципа на неутралитет на ДДС, трябва да се тълкува в смисъл, че когато данъчнозадължените по ДДС лица чрез измама нито са декларирали пред данъчната администрация наличието на сделка, нито са издали фактура, нито са посочили доходите, получени във връзка с тази сделка в декларацията относно преките данъци, при установяването от съответната данъчна администрация, в рамките на извършване на проверка на такава декларация, на платените и получените суми във връзка с разглежданата сделка, те трябва да се считат за представляващи цена с вече включен ДДС, освен ако съгласно националното право данъчнозадължените лица разполагат с възможността да прехвърлят данъчната тежест и впоследствие да приспадат въпросното ДДС, независимо от измамата.

По съдебните разноси

- 40 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноси. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (трети 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 73 и 78 от нея, разгледани във връзка с принципа на неутралитет на данъка върху добавената стойност (ДДС), трябва да се тълкува в смисъл, че когато данъчнозадължените по ДДС лица чрез измама нито са декларирали пред данъчната администрация наличието на сделка, нито са издали фактура, нито са посочили доходите, получени във връзка с тази сделка в декларацията относно преките данъци, при установяването от съответната данъчна администрация, в рамките на извършване на проверка на такава декларация, на платените и получените суми във връзка с разглежданата сделка, те трябва да се считат за представляващи цена с вече включен ДДС, освен ако съгласно националното право данъчнозадължените лица разполагат с възможността да прехвърлят данъчната тежест и впоследствие да приспаднат въпросното ДДС, независимо от измамата.

Подписи