



## Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

27 октомври 2022 година\*

„Преюдициално запитване — Данъчни въпроси — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 44 — Място на данъчна привръзка — Прехвърляне на квоти за емисии на парникови газове — Получател, участвал в измама с ДДС в рамките на верига от сделки — Данъчнозадължено лице, което е знаело или е трябвало да знае за съществуването на тази измама“

По дело C-641/21

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Bundesfinanzgericht (Федерален финансов съд, Австрия) с акт от 11 октомври 2021 г., постъпил в Съда на 20 октомври 2021 г., в рамките на производство по дело

**Climate Corporation Emissions Trading GmbH**

срещу

**Finanzamt Österreich,**

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: K. Jürimäe (докладчик), председател на трети състав, изпълняващ функцията на председател на осми състав, N. Jääskinen и M. Gavales, съдии,

генерален адвокат: M. Szpunar,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за Climate Corporation Emissions Trading GmbH, от W. Standfest, Rechtsanwalt,
- за Европейската комисия, от A. Armenia и B.-R. Killmann, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

\* Език на производството: немски.

ПОСТАНОВИ НАСТОЯЩОТО

## Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на разпоредби 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), изменена с Директива 2008/8/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 г. (ОВ L 44, 2008 г., стр. 11, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Climate Corporation Emissions Trading GmbH (наричано по-нататък „Climate Corporation“) и Finanzamt Österreich (данъчна администрация, Австрия) по повод облагането с данък върху добавената стойност (ДДС) на сделки, представляващи прехвърляне на квоти за емисии на парникови газове.

## Правна уредба

### *Правото на Съюза*

- 3 Съгласно член 2, параграф 1 от Директивата за ДДС:  
„Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:  
[...]  
б) възмездното вътреобщностно придобиване на стоки на територията на държава членка от:  
[...]  
в) доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;  
[...].“
- 4 Дял V от Директивата, озаглавен „Място на облагаемите сделки“, съдържа глава 3, озаглавена „Място на доставка на услуги“, включваща член 44, който гласи:  
„Мястото на доставка на услуги на данъчнозадължено лице, действащо като такова, е мястото, където това лице е установило стопанската си дейност. Ако обаче тези услуги се предоставят на постоянен обект на данъчнозадълженото лице, който се намира на място различно от мястото, където е установило стопанската си дейност, мястото на доставка на тези услуги е мястото, където се намира този постоянен обект. При отсъствие на такова място на установяване или на постоянен обект мястото на доставка на услугите е мястото на постоянния адрес или обичайното местоживееие на данъчнозадълженото лице, което получава такива услуги“.

5 Посоченият член 44 е въведен с Директива 2008/8, която изменя Директива 2006/112 по отношение на мястото на доставка на услуги. Съображения 3 и 4 от Директива 2008/8 имат следното съдържание:

„(3) За всички доставки на услуги мястото на данъчно облагане следва по принцип да е мястото, където се извършва фактическото потребление. Ако общото правило за мястото на доставка на услуги трябва да се промени по този начин, все пак биха били необходими някои изключения от това общо правило, както по административни, така и по политически причини.

(4) За доставката на услуги за данъчнозадължени лица общото правило относно мястото на доставка на услуги следва да се основава на мястото, където е установен получателят, а не на мястото, където е установен доставчикът. [...]“.

6 В дял IX от Директивата за ДДС, озаглавен „Освобождавания“, се съдържа глава 1, озаглавена „Общи разпоредби“, включваща член 131, който гласи:

„Освобождаванията, предвидени в глави 2—9, се прилагат, без да се засягат други общностни разпоредби и в съответствие с условията, които държавите членки определят, за да осигурят правилно и ясно прилагане на тези освобождавания, и да предотвратят всякакво възможно отклонение от данъчно облагане, избягване на данъци или злоупотреба“.

7 Посоченият дял IX съдържа и глава 4, озаглавена „Освобождавания, свързани с вътреобщностни сделки“. В рамките на посочената глава 4 член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС предвижда:

„Държавите членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на [Европейската] общност, от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките[,] за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката“.

8 Член 196 от тази директива гласи:

„ДДС се дължи от всяко данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, идентифицирано за целите на ДДС, на което се предоставят услуги, посочени в член 44, ако услугите се предоставят от данъчнозадължено лице, неустановено на територията на държавата членка“.

9 Член 273, първа алинея 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“.

### **Австрийското право**

- 10 Съгласно член 3а, параграф 6 от Umsatzsteuergesetz (Закон за данъка върху оборота) от 23 август 1994 г. (BGBl. 663/1994) в редакцията му, приложима към обстоятелствата по спора в главното производство (BGBl. I 52/2009):

„Без да се засягат разпоредбите на параграфи 8—16 и на член 3а, всяка друга доставка, предоставена на предприемач по смисъла на параграф 5, точки 1 и 2, се счита за извършена на мястото, където получателят упражнява дейност по занятие със собствено предприятие. Ако другата доставка се извършва на мястото на стопанска дейност на предприемач, то тогава определящо е мястото, където се намира мястото на стопанска дейност“.

- 11 В това отношение от акта за преюдициално запитване е видно, че понятията „предприемач“ и „други доставки“, използвани в тази разпоредба, отговарят съответно на понятията „данъчнозадължено лице“ и „доставки на услуги“, използвани в правото на Съюза.

### **Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос**

- 12 Между 1 и 20 април 2010 г. Climate Corporation, със седалище в Баден (Австрия), прехвърля възмездно квоти за емисии на парникови газове на Bauduin Handelsgesellschaft mbH (наричано по-нататък „Bauduin“), със седалище в Хамбург (Германия).
- 13 С акт за установяване на задължение за данъка върху оборота за 2010 г., прието на 27 януари 2012 г., Finanzamt Baden Mödling (Данъчна служба Баден Мьодлинг, Австрия) квалифицира тези прехвърляния на квоти за емисии на парникови газове като облагаеми „доставки на стоки“, които не попадат в обхвата на данъчното освобождаване за вътреобщностните доставки. Според тази данъчна служба Bauduin е участвало като „липсващ търговец“ във „верижна измама“ с ДДС, а Climate Corporation е знаело или е трябвало да знае, че тези квоти ще бъдат използвани за извършване на измами с ДДС.
- 14 На 27 февруари 2012 г. Climate Corporation обжалва този акт пред запитващата юрисдикция, Bundesfinanzgericht (Федерален финансов съд, Австрия).
- 15 Посочената юрисдикция констатира, че прехвърлянето на квоти за емисии на парникови газове трябва да се квалифицира като „доставка на услуги“, а не като „доставка на стоки“, както следва от решение от 8 декември 2016 г., А и В (С-453/15, EU:C:2016:933).
- 16 Посочената юрисдикция уточнява, че при тези обстоятелства съгласно разпоредбите на член 44 от Директивата за ДДС, член 3а, параграф 6 от Закона за данъка върху оборота и германското право мястото на доставките на услуги от Climate Corporation на Bauduin се намира в Германия. Следователно тези доставки не подлежат на облагане в Австрия, а в Германия, и Bauduin било данъчнозадълженото лице по ДДС в последната държава членка.
- 17 Според констатациите на запитващата юрисдикция обаче Climate Corporation е трябвало да знае, че продадените на Bauduin квоти са били използвани с цел извършване на измами с ДДС.
- 18 В това отношение запитващата юрисдикция отбелязва, че в контекста на сделки, състоящи се от вътреобщностни доставки, в решение от 18 декември 2014 г., Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti и др. (С-131/13, С-163/13 и С-164/13, EU:C:2014:2455), Съдът приема, че

следва да се откажат правото на освобождаване от ДДС на такава доставка, правото на приспадане на платения по получени доставки ДДС и правото на възстановяване на ДДС на данъчнозадължено лице, което е знаело или е трябвало да знае, че със сделката, посочена като основание за тези права, е участвало в измама с ДДС, извършена в рамките на верига от доставки.

- 19 Тя иска да установи дали тази съдебна практика е приложима по аналогия към трансграничните доставки на услуги. Подобно прилагане би означавало, че в случай като този по главното производство трябва да се приеме, че мястото на доставка на услуги е в Австрия, а не в Германия, и то въпреки текста в обратен смисъл на член 44 от Директивата за ДДС, както и на съответните национални разпоредби.
- 20 Отговорът на този въпрос не бил очевиден, тъй като съществували както сходства, така и разлики между вътреобщностните доставки и трансграничните услуги в рамките на Съюза.
- 21 При тези условия Bundesfinanzgericht (Федерален финансов съд) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли [Директивата за ДДС] да се тълкува в смисъл, че националните административни органи и съдилища са длъжни да разглеждат мястото на доставка на услуга, което съгласно позитивното право формално се намира в другата държава членка, в която е седалището на получателя на доставката, като намиращо се на територията на страната, когато местното данъчнозадължено лице, което извършва доставката, е трябвало да знае, че с предоставената услуга участва в измама с данък върху добавената стойност, извършена в рамките на верига от доставки?“.

#### **По допустимостта на преюдициалното запитване**

- 22 Climate Corporation оспорва допустимостта на преюдициалното запитване. От една страна, преюдициалният въпрос бил хипотетичен. Тъй като разглежданата в главното производство сделка не е облагаема в Австрия, а в Германия, австрийска юрисдикция няма компетентност да отправя запитване до Съда, за да изясни хипотетичните данъчни задължения на данъчнозадължено лице в друга държава членка. От друга страна, този въпрос изхождал от аналогични съображения, изведени от решение от 18 декември 2014 г., Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti и др. (C-131/13, C-163/13 и C-164/13, EU:C:2014:2455), които не можело да се приемат предвид разликите между обстоятелствата по спора в главното производство и тези по делото, по което е постановено това решение.
- 23 В това отношение следва да се припомни, че съгласно постоянната практика на Съда въпросите, които са свързани с тълкуването на правото на Съюза и са поставени от националния съд в нормативната и фактичката рамка, които той определя съгласно своите правомощия, и проверката на чиято точност не е задача на Съда, се ползват с презумпция за релевантност. Съдът може да откаже да се произнесе по отправеното от национална юрисдикция запитване само ако е съвсем очевидно, че исканото тълкуване на правото на Съюза няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора по главното производство, когато проблемът е от хипотетично естество или когато Съдът не разполага с необходимите данни от фактическа и правна страна, за да бъде полезен с отговора на поставените му въпроси (решение от 18 декември 2014 г., Schoenimport

„Italmoda“ Mariano Previti и др., C-131/13, C-163/13 и C-164/13, EU:C:2014:2455, т. 31 и цитираната съдебна практика и от 21 февруари 2018 г., Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, т. 23 и цитираната съдебна практика).

- 24 В случая от акта за преюдициално запитване недвусмислено следва, че запитващата юрисдикция не иска разяснения относно задълженията на данъчнозадължено лице в държава членка, различна от държавата членка на принадлежност. Напротив, тя иска по същество да се установи дали съгласно правото на Съюза данъчните органи на държавата членка на принадлежност могат да обложат с ДДС сделките, предмет на спора по главното производство, въпреки че според нея мястото на тези сделки се намира в друга държава членка. От това следва, че това запитване не е хипотетично.
- 25 Освен това, доколкото Climate Corporation поставя под съмнение възможността да се транспонират по аналогия изводите, изведени от решение от 18 декември 2014 г., Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti и др. (C-131/13, C-163/13 и C-164/13, EU:C:2014:2455), в случай като разглеждания в главното производство, е достатъчно да се констатира, че тези доводи са част от отговора по същество на преюдициалния въпрос.
- 26 Ето защо преюдициалното запитване е допустимо.

### **По преюдициалния въпрос**

- 27 С въпроса си запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали разпоредбите на Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат, що се отнася до доставка на услуги, предоставени от установено в дадена държава членка данъчнозадължено лице в полза на данъчнозадължено лице, установено в друга държава членка, органите на първата държава членка да считат, че мястото на тази доставка, което съгласно член 44 от тази директива се намира в тази друга държава членка, все пак се намира в първата държава членка, когато съответният доставчик е знаел или е трябвало да знае, че с тази доставка участва в измама с ДДС, извършена от получателя на същата доставка в рамките на верига от доставки.
- 28 В самото начало следва да се уточни, че както отбелязва запитващата юрисдикция, сделките, изразяващи се във възмездно прехвърляне на квоти за емисии на парникови газове, трябва да се квалифицират като доставки на услуги за целите на Директивата за ДДС (вж. в този смисъл решение от 8 декември 2016 г., А и В, C-453/15, EU:C:2016:933, т. 30).
- 29 Мястото на доставка на услуги обаче трябва да се определи в съответствие с разпоредбите на дял V, глава 3 от Директивата за ДДС. В това отношение раздели 2 и 3 от тази глава установяват съответно общите правила за определяне на мястото на облагане на доставките на услуги, както и специални разпоредби относно специфични доставки на услуги (вж. в този смисъл решение от 16 октомври 2014 г., Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, т. 37).
- 30 Целта на тези разпоредби, които определят мястото на данъчна привръзка на доставките на услуги, е да се избегнат, от една страна, спорове за компетентност, които могат да доведат до двойно данъчно облагане, и от друга — необлагането на приходи (решения от 16 октомври 2014 г., Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, т. 42 и цитираната съдебна практика и от 7 май 2020 г., Dong Yang Electronics, C-547/18, EU:C:2020:350, т. 25).

- 31 Следователно, определяйки по еднакъв начин мястото, в което доставките на услуги подлежат на облагане, посочените разпоредби очертават правомощията на държавите членки и извършват рационално разпределение на приложното поле на националните законодателства в областта на ДДС (вж. в този смисъл решение от 16 октомври 2014 г., *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, т. 50 и 51).
- 32 В този контекст член 44 от Директивата за ДДС съдържа общо правило за определяне на мястото на доставка на услугите.
- 33 Съгласно това общо правило мястото на доставка на услуги на данъчнозадължено лице, действащо като такова, е мястото, където това лице е установило стопанската си дейност. Ако обаче тези услуги се предоставят на постоянен обект на данъчнозадълженото лице, който се намира на място, различно от мястото, където е установило стопанската си дейност, мястото на тази доставка на услуги е мястото, където се намира този постоянен обект. При отсъствие на такова място на установяване или на постоянен обект мястото на доставка на услугите е мястото на постоянния адрес или обичайното местоживееие на данъчнозадълженото лице, което получава такива услуги.
- 34 Така в структурата на член 44 от Директивата за ДДС мястото на стопанска дейност представлява приоритетната привръзка за целите на определянето на мястото на доставка на услуги, докато другите две привръзки, предвидени в нея, са съответно дерогираща и субсидиарна (вж. в този смисъл решение от 16 октомври 2014 г., *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, т. 53—56).
- 35 Освен това нито една разпоредба от тази директива не съдържа специално правило за определяне на мястото на облагане на сделка, състояща се във възмездно прехвърляне на квоти за емисии на парникови газове.
- 36 От това следва, че съгласно член 44 от Директивата за ДДС мястото на доставка, която се състои във възмездното прехвърляне от установено в държава членка данъчнозадължено лице на квоти за емисии на парникови газове на друго данъчнозадължено лице, установено в друга държава членка, се намира в последната държава членка.
- 37 В случая от предоставените от запитващата юрисдикция разяснения е видно, че съгласно член 44 от Директивата за ДДС и съответните разпоредби от въпросното национално право мястото на разглежданите в главното производство доставки е в държавата членка, в която са извършени услугите, а именно Германия, и че съгласно член 196 от тази директива и съответните разпоредби от националното право получателят е данъчнозадължено лице по ДДС към държавния бюджет. Посоченият получател обаче е извършил измама с ДДС и съответният доставчик на услуги е трябвало да знае това.
- 38 Именно с оглед на тези предварителни бележки следва да се определи дали въпреки ясният текст на член 44 от Директивата за ДДС мястото на доставка, състояща се във възмездно прехвърляне от установено в държава членка данъчнозадължено лице на квоти за емисии на парникови газове на данъчнозадължено лице, установено в друга държава членка, може да се счита за намиращо се в държавата членка на доставчика, когато тази сделка е част от измама с ДДС.

- 39 В това отношение от постоянната практика на Съда следва, че правните субекти не могат да се позовават на правото на Съюза с цел измама или злоупотреба (решения от 6 юли 2006 г., Kittel и Recolta Recycling, C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, т. 54, от 18 декември 2014 г., Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti и др., C-131/13, C-163/13 и C-164/13, EU:C:2014:2455, т. 43 и от 15 септември 2022 г., HA.EN., C-227/21, EU:C:2022:687, т. 27).
- 40 Така Съдът е постановил, че националните административни и съдебни органи могат и дори трябва по принцип да откажат ползването на права, предвидени от Директивата за ДДС, предявени с измамна цел или с цел злоупотреба, например правото на освобождаване за вътреобщностна доставка. Такъв е случаят не само когато самото данъчнозадължено лице е извършило данъчна измама, но и когато данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че със съответната сделка участва в измама с ДДС, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре или надолу по веригата от сделки (вж. в този смисъл решения от 7 декември 2010 г., R., C-285/09, EU:C:2010:742, т. 51 и 52, от 6 септември 2012 г., Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, т. 54, от 9 октомври 2014 г., Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, т. 42 и от 18 декември 2014 г., Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti и др., C-131/13, C-163/13 и C-164/13, EU:C:2014:2455, т. 49 и 50).
- 41 Въпреки това, на първо място, за разлика от делата, по които е постановена припомнената в предходната точка съдебна практика, настоящото дело не се отнася до позоваването на право като правото на освобождаване на вътреобщностна доставка, а до определянето на мястото на извършване на облагаемата сделка.
- 42 Тълкуване, според което в случай на измама с ДДС може да се приеме, че мястото на доставка на услуги се намира в държава членка, различна от определената съгласно разпоредбите на Директивата за ДДС относно определянето на мястото на доставка на услугите, би било в противоречие с целите и общата структура на тези разпоредби, отразени в точки 30 и 31 от настоящото решение.
- 43 Всъщност подобно тълкуване предполага изменение на разпределението на данъчните правомощия между държавите членки, произтичащо от посочените разпоредби. В случай като разглеждания в настоящото дело такова тълкуване би имало за конкретна последица прехвърляне, при липсата на каквото и да било правно основание, на данъчната компетентност на държавата членка, в която е установен получателят на съответните услуги, към държавата членка, в която е установен доставчикът на услугата.
- 44 Освен това е важно да се припомни, че логиката, която е в основата на разпоредбите относно определянето на мястото на доставка на услуги, отразена и в съображения 3 и 4 от Директива 2008/8, както и в член 44 от Директивата за ДДС, изисква, доколкото е възможно, данъчното облагане да се извършва на мястото на потребление на съответните услуги (вж. по аналогия решение от 8 декември 2016 г., А и В, C-453/15, EU:C:2016:933, т. 25 и цитираната съдебна практика). Тълкуване като посоченото в точка 42 от настоящото решение обаче би довело в крайна сметка до прехвърляне на данъчни приходи в държава членка, различна от тази на крайното потребление на тези услуги.
- 45 На второ място, вярно е, че от фактическа гледна точка доставка на услуги, извършена от установено в дадена държава членка данъчнозадължено лице в полза на данъчнозадължено лице, установено в друга държава членка, има прилики с вътреобщностна доставка, тъй



като и двете включват лица, установени в две държави членки. Това не променя факта, че при сегашното състояние на правото на Съюза правният режим на вътреобщностните доставки и правният режим на трансграничните услуги в рамките на Съюза са различни.

- 46 Всъщност, що се отнася до режима на първите, всяка вътреобщностна доставка на стока по смисъла на член 138 от Директивата за ДДС има за резултат вътреобщностното ѝ придобиване по смисъла на член 2, параграф 1, буква б) от тази директива. Вътреобщностната доставка и вътреобщностното придобиване, което представлява второ данъчно събитие, съставляват една и съща икономическа операция, по отношение на която се разпределя данъчната компетентност между държавата членка, от която е започнало изпращането на стока, и държавата членка на пристигането ѝ, които са съответно отговорни за упражняването на предоставените им правомощия (вж. в този смисъл решение от 27 септември 2007 г., *Teleos* и др., C-409/04, EU:C:2007:548, т. 22—24).
- 47 Следователно вътреобщностната доставка на стока е освободена в държавата членка, в която е започнало изпращането на тази стока, без да се засяга правото на приспадане или възстановяване на платения в тази държава членка ДДС по получени доставки, докато вътреобщностното придобиване подлежи на облагане с ДДС в държавата членка на пристигане (вж. в този смисъл решение от 7 декември 2010 г., *R.*, C-285/09, EU:C:2010:742, т. 38 и цитираната съдебна практика).
- 48 Следователно държавата членка, от която е започнало изпращането на посочената стока, може евентуално да откаже да предостави освобождаване, като се основава на правомощията, които притежава по силата на член 131 от Директивата за ДДС, и като следва целта за осигуряване на правилно и ясно прилагане на освобождаванията и предотвратяване на всяка възможна данъчна измама, избягване на данъчно облагане или злоупотреба (вж. в този смисъл решение от 7 декември 2010 г., *R.*, C-285/09, EU:C:2010:742, т. 51).
- 49 За сметка на това този режим на вътреобщностни сделки не е приложим към трансграничните доставки на услуги в рамките на Съюза, по отношение на които е предоставена данъчна компетентност само на една държава членка, определена в съответствие с разпоредбите на Директивата за ДДС.
- 50 Следователно, обратно на компетенциите, предоставени на държавата членка, от която е започнало изпращането на стока, предмет на вътреобщностна доставка, изложени в точки 46—48 от настоящото решение, държавата членка, в която е установен доставчикът на услуги, предоставяни на установено в друга държава членка данъчнозадължено лице, чието място съгласно член 44 от Директивата за ДДС се намира в последната, не е компетентна да обложи подобна доставка с ДДС.
- 51 Следователно цитираната в точка 40 от настоящото решение съдебна практика не може да се приложи по аналогия към определянето на мястото на доставка на услуги.
- 52 От гореизложеното следва, че мястото на доставка на услуги не може да бъде променяно в нарушение на ясният текст на член 44 от Директивата за ДДС с мотива, че разглежданата сделка е опорочена от измама с ДДС.

- 53 При все това съгласно член 273 от Директивата за ДДС държавите членки могат да вземат мерки, за да осигурят правилното събиране на данъка и да избегнат измамите. Тези мерки обаче не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на такива цели. Данъчните органи по принцип са тези, които трябва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице (вж. в този смисъл решенията от 27 септември 2007 г., Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, т. 40 и цитираната съдебна практика, от 21 юни 2012 г., Mahagében и Dávid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 57 и 62 и от 1 юли 2021 г., Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, C-521/19, EU:C:2021:527, т. 38).
- 54 С оглед на всички изложени по-горе съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че разпоредбите на Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат, що се отнася до доставка на услуги, предоставени от установено в дадена държава членка данъчнозадължено лице в полза на данъчнозадължено лице, установено в друга държава членка, органите на първата държава членка да считат, че мястото на тази доставка, което съгласно член 44 от тази директива се намира в тази друга държава членка, все пак се намира в първата държава членка, когато доставчикът е знаел или е трябвало да знае, че с тази доставка участва в измама с ДДС, извършена от получателя на същата доставка в рамките на верига от доставки.

#### **По съдебните разноски**

- 55 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 (осми състав) реши:

**Разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 2008/8/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 г.,**

**трябва да се тълкуват в смисъл, че:**

**не допускат, що се отнася до доставка на услуги, предоставени от установено в дадена държава членка данъчнозадължено лице в полза на данъчнозадължено лице, установено в друга държава членка, органите на първата държава членка да считат, че мястото на тази доставка, което съгласно член 44 от Директива 2006/112, изменена с Директива 2008/8, се намира в тази друга държава членка, все пак се намира в първата държава членка, когато доставчикът е знаел или е трябвало да знае, че с тази доставка участва в измама с данъка върху добавената стойност, извършена от получателя на същата доставка в рамките на верига от доставки.**

Подписи