



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

21 ноември 2018 година*

„Преюдициално запитване — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 273 — Производство по установяване на задължения за данъци — Индуктивен метод за определяне на данъчната основа — Право на приспадане на ДДС — Презумпция — Принципи на данъчен неутралитет и на пропорционалност — Национален закон, предвиждащ изчисляване на ДДС въз основа на предполагаем оборот“

По дело C-648/16

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Commissione tributaria provinciale di Reggio Calabria (Областна данъчна комисия Реджо Калабрия, Италия) с акт от 3 май 2016 г., постъпил в Съда на 16 декември 2016 г. в рамките на производство по дело

Fortunata Silvia Fontana

срещу

Agenzia delle Entrate — Direzione provinciale di Reggio Calabria,

СЪДЪТ (четвърти състав),

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

генерален адвокат: N. Wahl,

секретар: V. Giacobbo-Peyronnel, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 18 януари 2018 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за италианското правителство, от G. Palmieri, в качеството на представител, подпомагана от R. Guizzi, avvocato dello Stato,
- за Европейската комисия, от F. Tomat и R. Lyal, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 22 март 2018 г.,

* Език на производството: италиански.

ПОСТАНОВИ НАСТОЯЩОТО

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 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 български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7 и поправки в ОВ L 74, 2011 г., стр. 3, ОВ L 249, 2012 г., стр. 15 и ОВ L 323, 2015 г., стр. 31, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).
- 2 Запитването е отправено във връзка със спор между г-жа Fortunata Silvia Fontana и Agenzia delle Entrate — Direzione provinciale di Reggio Calabria (данъчна администрация — областна данъчна комисия Реджо Калабрия, Италия) (наричана по-нататък „данъчната администрация“) относно акт за установяване на задължения за данък върху добавената стойност (ДДС).

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Съображение 59 от Директивата за ДДС гласи:

„Държавите членки следва да могат в определени граници и при определени условия да въвеждат или да продължават да прилагат специални мерки чрез дерогация от настоящата директива, за да опростят събирането на данъка или да предотвратят някои форми на неплащане или избягване на данъка“.
- 4 Член 2, параграф 1 от същата директива предвижда:

„Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:

 - а) възмездната доставка на стоки на територията на дадена държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;
 - б) възмездното вътреобщностно придобиване на стоки на територията на държава членка от:
 - i) данъчнозадължено лице в това си качество, или данъчно незадължено юридическо лице, където продавачът е данъчнозадължено лице, действащо в това си качество, което не отговаря на условията за освобождаване на малки предприятия, предвидени в членове 282—292, и което не е обхванато от член 33 [и] 36;
 - ii) в случаите на нови превозни средства данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, чиито други придобивания не подлежат на облагане с ДДС в съответствие с член 3, параграф 1, или всяко друго данъчно незадължено лице;
 - iii) в случаите на продукти, подлежащи на облагане с акцизи, когато акцизите върху вътреобщностното придобиване са изискуеми в съответствие с Директива 92/12/ЕИО на територията на държава членка, данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, чиито други придобивания не подлежат на облагане с ДДС в съответствие с член 3, параграф 1;
 - в) доставката на услуги, извършвана възмездно на територията на държава членка от данъчнозадължено лице, действащо в това си качество;
 - г) вносът на стоки“.

5 Член 73 от Директивата за ДДС 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 Съгласно член 242 от същата директива:

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

7 Член 244 от споменатата директива предвижда:

„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“.

8 Член 250, параграф 1 от Директивата за ДДС гласи:

„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“.

9 Съгласно член 273 от тази директива:

„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 на формалности, свързани с преминаването на границите.

[...]“.

Италианското право

10 Член 39, параграф 1 от Decreto del Presidente della Repubblica n 600 recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi (Декрет № 600 на президента на Републиката за приемане на общи разпоредби за данъка върху доходите) от 29 септември 1973 г. (GURI № 268 от 16 октомври 1973 г.) гласи:

„За корпоративен доход на физически лица [Агенцията по приходите] прави необходимите корекции:

[...]

d) ако непълнотата, неистинността или неточността на елементите, посочени в декларацията и приложенията към нея, са резултат от проверката на счетоводните записи и другите проверки, посочени в член 33, или от проверката на пълнотата, точността и истинността на счетоводните записи въз основа на фактурите и другите документи, свързани с

предприятието, както и на данните и информацията, събрани от [Агенцията по приходите] в съответствие с член 32. Съществуването на недеklarирани дейности или липсата на декларирани задължения също може да бъде изведено въз основа на обикновени презумпции, при условие че те са сериозни, точни и последователни“.

11 Decreto del Presidente della Repubblica n 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Декрет № 633 на президента на Републиката за данъка върху добавената стойност) от 26 октомври 1972 г. (GURI № 292 от 11 ноември 1972 г.) урежда ред и условия за определяне на задълженията за ДДС въз основа на справка-декларациите. Член 54 от този декрет по същество предвижда, че проверката на истинността на справка-декларациите за ДДС може да се извърши чрез официално преразглеждане на представената декларация или по-подробно, или въз основа на информацията и данните, с които разполага данъчната администрация, или въз основа на тези, събрани от администрацията съгласно нейните правомощия за разследване.

12 Член 62 bis от Декрет-закон № 331/93 (GURI № 203 от 30 август 1993 г.), преобразуван в Закон № 427/93 от 29 октомври 1993 г. (GURI № 255 от 29 октомври 1993 г.), гласи:

„1. Службите на Дирекцията по приходите на Министерството на финансите след консултации с професионалните и браншовите сдружения изготвят в срок до 31 декември 1996 г. нарочни секторни проучвания за различните икономически сектори, за да направят по-ефективна дейността по установяване на задълженията и да позволят по-детайлно определяне на презумптивните коефициенти по член 11 от Декрет-закон № 69 от 2 март 1989 г., преобразуван със съответните изменения в Закон № 154 от 27 април 1989 г., изменен. За тази цел посочените служби определят представителни извадки от данъчнозадължени лица, принадлежащи към съответните сектори, които да бъдат подложени на проверка с цел да се извлекат отличителните белези на осъществяваната дейност. Секторните проучвания се одобряват с декрети на министъра на финансите, които се публикуват в *Gazzetta ufficiale [della Repubblica italiana]* до 31 декември 1995 г. Те подлежат на изменения и са валидни за целите на установяването на задълженията, считано от данъчната 1995 г.“.

13 Член 62 sexies, параграф 3 от Декрет-закон № 331/93 гласи:

„Установяването на задължения, посочено в член 39, първа алинея, буква d) от Декрет № 600 от 29 септември 1973 г. на президента на Републиката, изменен, и в член 54 от Декрет № 633 от 26 октомври 1972 г. на президента на Републиката, изменен, може да се основава и на наличието на съществени несъответствия между, от една страна, приходите, възнагражденията и декларираните суми, и от друга страна, сумите, които обосновано могат да бъдат изведени от характеристиките и от условията за осъществяване на конкретната извършвана дейност, или от секторните проучвания, изготвени съгласно член 62 bis от настоящия декрет“.

14 Член 10 от Закон № 146 от 8 май 1998 г. (GURI № 110, редовна притурка към GURI № 93) гласи:

„1) Установяването на данъчни задължения въз основа на секторните проучвания, предвидени в член 62 sexies от Декрет-закон № 331 от 30 август 1993 г., изменен и преобразуван в Закон № 427 от 29 октомври 1993 г., се прилага за данъчнозадължените лица в съответствие с процедурите, предвидени в настоящия член, когато декларираните доходи или възнаграждения са по-малки от доходите или възнагражденията, които могат да бъдат определени въз основа на такива проучвания.

[...]

3^{bis}) В случаите, посочени в параграф 1, [Агенцията по приходите] кани данъчнозадълженото лице да се яви по силата на член 5 от Законодателен декрет № 218 от 19 юни 1997 г., преди да му връчи акта за установяване на задължения.

3^{ter}) В случай на недостатъчни обявени доходи спрямо секторните проучвания може да се издаде удостоверение за мотивите, обосноваващи несъответствието на обявените доходи спрямо доходите, определени чрез прилагане на посочените проучвания. Мотивите за несъответствие по отношение на икономическите показатели, идентифицирани в гореспоменатите проучвания, също могат да бъдат удостоверени. Такова удостоверение се издава по искане на данъчнозадължените лица от лицата по член 3, параграф 3, букви а) и б) от регламента, приет с Декрет на президента на Републиката № 322 от 22 юли 1998 г., които имат право да изпращат декларациите по електронен път, от служителите за данъчна помощ в центровете, създадени от лицата по член 32, параграф 1, букви а), б) и в) от Законодателен декрет № 241 от 9 юли 1997 г., и от служителите и длъжностните лица на професионалните сдружения, упълномощени да предоставят техническата помощ по член 12, параграф 2 от Декрет-закон № 546 от 31 декември 1992 г.

[...]

5) За целите на [ДДС] към по-високите доходи или възнаграждения, определени на базата на посочените секторни проучвания, като се вземат предвид необлагаемите сделки или сделките, предмет на специални режими, се прилага средната ставка, произтичаща от съотношението между данъка върху облагаемите сделки, след приспадане на данъка върху доставките на амортизируеми стоки, и декларирания оборот.

[...]

7) Комисия от експерти, назначени от министъра, който взема под внимание и докладите, изготвени от професионалните икономически организации и сдружения, се учредява с постановление на Министерството на финансите. Преди одобряването и публикуването на всяко секторно проучване тази комисия дава становище доколко тези проучвания отразяват действителното положение, което разглеждат. Членовете на комисията не получават възнаграждение за консултативната си дейност.

[...]“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 15 Г-жа Fontana е данъчнозадължено лице по ДДС и през данъчната 2010 г. е обект на производство по установяване на задължения за данъци.
- 16 На 14 май 2014 г. данъчната администрация изпраща на жалбоподателя в главното производство покана, с която образува състезателно производство за установяване на задължения за данъци.
- 17 В посоченото производство г-жа Fontana оспорва акта за установяване на задължения за данъци въз основа на секторно проучване, което се отнася до категорията на счетоводителите и данъчните консултанти.
- 18 На 24 декември 2014 г. данъчната администрация връчва на г-жа Fontana акт за установяване на задължения за данъка върху доходите на физическите лица, за местния данък върху производствените дейности и за ДДС, дължим за финансовата 2010 г.
- 19 Жалбоподателят в главното производство подава жалба пред Commissione tributaria provinciale di Reggio Calabria (Областна данъчна комисия Реджо Калабрия, Италия), в която оспорва по-специално установените от данъчната администрация задължения за ДДС за минал период. Той по-точно твърди, че данъчната администрация неправилно приложила секторното проучване за експерт-счетоводителите и данъчните консултанти, тъй като трябвало да приложи

това за консултантите по управление на човешките ресурси, чиято дейност счита за своя основна дейност. Освен това той твърди, че размерът на ДДС е определен въз основа на секторно проучване, което не дава кохерентна представа за реализираните от предприятието му приходи от гледна точка на пропорционалност и съгласуваност.

- 20 Според Commissione tributaria provinciale di Reggio Calabria (Областна данъчна комисия Реджо Калабрия) твърдението на жалбоподателя в главното производство, че данъчната администрация неправилно третира дейността му като дейност на експерт-счетоводители и данъчни консултанти, е неоснователно, тъй като „[Д]оводите на жалбоподателя [в главното производство] не са подкрепени от безспорни фактически обстоятелства“.
- 21 Тя обаче не е сигурна дали метод, при който задължения за ДДС за минал период се определят въз основа на секторно проучване, отговаря по-специално на принципите на данъчен неутралитет и на пропорционалност.
- 22 В това отношение запитващата юрисдикция подчертава, че такъв метод за определяне отчита само общия доход, но не и всяка извършена от данъчнозадълженото лице сделка и правото му на приспадане на платения от него по получени доставки ДДС.
- 23 При тези обстоятелства Commissione tributaria provinciale di Reggio Calabria (Областна данъчна комисия Реджо Калабрия) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Съвместима ли е с членове 113 ДФЕС и 114 ДФЕС, както и с [Директивата за ДДС], италианската правна уредба, която включва член 62 sexies, параграф 3 и член 62 bis от Декрет-закон № 331/93, [преобразуван в Закон] № 427 от 29 октомври 1993 г., в частта ѝ, в която допуска прилагането на ДДС към индуктивно установен общ оборот, с оглед на зачитането на правото на приспадане и на задължението за отразяване на данъка в цената, и по-общо, във връзка с принципа на неутралитет и прехвърляне на данъка?“

По преюдициалния въпрос

По допустимостта

- 24 Според италианското правителство поставеният въпрос е хипотетичен, тъй като твърдението на жалбоподателя в главното производство, че професионалната му дейност не била правилно класифицирана с оглед на секторните проучвания, било отхвърлено от запитващата юрисдикция, която на практика изключила възможността разглежданото в главното производство секторно проучване да не отразява реално тази икономическа дейност.
- 25 В това отношение следва да се припомни, че въпросите относно правото на Съюза се ползват с презумпция за релевантност. Съдът може да откаже да се произнесе по отправеното от национална юрисдикция преюдициално запитване само когато е съвсем очевидно, че исканото тълкуване на правото на Съюза няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора в 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 26 октомври 2017 г., ВВ construct, C-534/16, EU:C:2017:820, т. 16 и цитираната съдебна практика).
- 26 В случая жалбоподателят в главното производство оспорва резултатите от секторното проучване с мотива, че не отразяват реално икономическата му дейност. С оглед на това пред запитващата юрисдикция възниква въпросът дали метод за определяне — който е основан на секторно

проучване и при който се изхожда от общия оборот, без да се отчита всяка отделна сделка на данъчнозадълженото лице — е в съответствие с Договора за функциониране на ЕС, Директивата за ДДС, както и с принципите на данъчен неутралитет и на пропорционалност.

- 27 Ето защо, след като явно не е лишен от връзка с действителността или с предмета на спора в главното производство, поставеният от запитващата юрисдикция въпрос следва да се приеме за допустим.

По същество

- 28 В самото начало следва да се отбележи, че членове 113 ДФЕС и 114 ДФЕС, на които запитващата юрисдикция се позовава в преюдициалния си въпрос, не са от значение за разглеждания случай, тъй като се отнасят до институционалните договорености за приемане на мерки за сближаване на законодателствата на държавите членки в рамките на Европейския съюз.
- 29 Предвид това следва да се приеме, че с въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали Директивата за ДДС, както и принципите на данъчен неутралитет и на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба като разглежданата в главното производство, която дава право на данъчната администрация да използва индуктивен метод, при който се изхожда от секторни проучвания, одобрени с декрет на министъра, за да се определи оборотът на данъчнозадълженото лице, и въз основа на него да издаде акт за установяване на допълнителни задължения за ДДС.
- 30 В това отношение следва да се подчертае, че в съответствие с общата норма на член 73 от Директивата за ДДС данъчната основа за възмездните доставки на стоки или услуги е размерът на действително получената от данъчнозадълженото лице насрещна престация във връзка с тях (решение от 7 ноември 2013 г., Tulică и Plavoşin, C-249/12 и C-250/12, EU:C:2013:722, т. 33 и цитираната съдебна практика).
- 31 За да се позволи прилагането на ДДС и упражняването на контрол от данъчната администрация, членове 242 и 244, както и член 250, параграф 1 от Директивата за ДДС налагат на данъчнозадължените лица да водят надлежно счетоводна отчетност, да съхраняват копия от всички издадени и получени от тях фактури, и накрая, да представят на данъчната администрация справка-декларация, даваща цялата информация, необходима за изчисляване на изискуемия данък.
- 32 За се осигури правилното събиране на ДДС и предотвратяването на данъчните измами, член 273, първа алинея от Директивата за ДДС позволява на държавите членки да налагат други, различни от предвидените в нея задължения, които сметнат за необходими за тази цел, при спазване на изискването за еднакво третиране на вътрешните сделки и сделките между държави членки, извършвани от данъчнозадължени лица, и при условие че тези задължения не пораждат в търговията между държави членки формалности при преминаването на границите. Освен това съображение 59 от Директивата за ДДС позволява на държавите членки в определени граници и при определени условия да въвеждат или да продължават да прилагат специални мерки чрез дерогация от нея, за да опростят събирането на данъка или да предотвратят някои форми на неплащане или избягване на данъка.
- 33 Съдът е приел, че от член 273, първа алинея, както и от член 2 и член 250, параграф 1 от Директивата за ДДС и от член 4, параграф 3 ДЕС следва, че всяка държава членка има задължение да вземе всички законодателни и административни мерки, с които може да се

гарантира събирането на целия дължим на нейната територия ДДС и да се предотвратят измамите (решения от 5 октомври 2016 г., Мая Маринова, C-576/15, EU:C:2016:740, т. 41 и цитираната съдебна практика, както и от 20 март 2018 г., Menci, C-524/15, EU:C:2018:197, т. 18).

- 34 В това отношение следва да се подчертае, че недекларирането от данъчнозадължено лице на целия размер на реализирания от него оборот не може да е пречка за събирането на ДДС и че компетентните национални органи са длъжни да възстановят положението, което би съществувало, ако данъчнозадълженото лице не беше постъпило по този начин (вж. в този смисъл решение от 5 октомври 2016 г., Мая Маринова, C-576/15, EU:C:2016:740, т. 42).
- 35 Съдът е постановил, че извън ограниченията, които налагат, разпоредбите на член 273 от Директивата за ДДС не уточняват нито условията, нито задълженията, които държавите членки могат да предвидят, и че следователно тези разпоредби им предоставят свобода на преценка по отношение на способите за постигането на целите за събиране на целия дължим ДДС и за предотвратяване на измамите. При все това те са длъжни да упражняват своята компетентност при спазване на правото на Съюза и на неговите общи принципи, и по-специално при спазване на принципа на пропорционалност и на данъчен неутралитет (вж. в този смисъл по-специално решения от 5 октомври 2016 г., Мая Маринова, C-576/15, EU:C:2016:740, т. 43 и 44 и цитираната съдебна практика, както и от 17 май 2018 г., Vámos, C-566/16, EU:C:2018:321, т. 41).
- 36 В този смисъл член 273 от Директивата за ДДС по принцип допуска национална правна уредба като разглежданата в главното производство — предвиждаща, че оборотът на данъчнозадължено лице се определя по индуктивен метод, при който се изхожда от секторни проучвания, одобрени с декрет на министъра — ако с нея се цели да се осигурят правилното събиране на данъка и предотвратяването на данъчните измами.
- 37 Такава правна уредба и прилагането ѝ могат обаче да бъдат в съответствие с правото на Съюза само ако са спазени принципите на данъчен неутралитет и на пропорционалност (вж. в този смисъл решение от 5 октомври 2016 г., Мая Маринова, C-576/15, EU:C:2016:740, т. 44).
- 38 Запитващата юрисдикция следва да прецени дали разглежданите в главното производство национални мерки отговарят на посочените в предходната точка изисквания. Съдът може все пак да ѝ предостави полезни насоки за разрешаването на спора, с който тя е сезирана (вж. в този смисъл решение от 5 октомври 2016 г., Мая Маринова, C-576/15, EU:C:2016:740, т. 46).
- 39 По отношение на принципа на данъчен неутралитет в практиката на Съда се приема, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от дължимия от тях ДДС данъка, дължим или платен за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС. Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на ДДС, дължим или платен във връзка с цялата му икономическа дейност, при условие че тя по принцип подлежи на облагане с ДДС (вж. в този смисъл решение от 9 юли 2015 г., Salomie и Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, т. 56 и 57 и цитираната съдебна практика).
- 40 Както Съдът многократно е подчертавал, правото на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано (решение от 26 април 2018 г., Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, т. 33 и цитираната съдебна практика).
- 41 Прилагането на принципа на данъчен неутралитет предполага, че когато данъчната администрация издава акт за установяване на задължения за ДДС за допълнителен общ оборот, определен въз основа на индуктивния метод, съответното данъчнозадължено лице трябва да има право на приспадане ДДС, платен по получени доставки, при условията по глава X от Директивата за ДДС.

- 42 Принципът на пропорционалност пък допуска национална правна уредба, съгласно която производство по установяване на задължения за данъци може да се образува само при съществени несъответствия между оборота, деклариран от данъчнозадълженото лице, и оборота, определен по индуктивен метод въз основа на оборота на упражняващите същата дейност лица. Секторните проучвания, които се използват за целите на установяването на оборота по метода на индукцията, би трябвало да бъдат точни, надеждни и актуални. Наличието на несъответствие създава само оборима презумпция, която данъчнозадълженото лице може да опровергае с доказателства в обратен смисъл.
- 43 В това отношение следва да се отбележи, че правото на защита на данъчнозадълженото лице в производство по установяване на задължения за данъци трябва да бъде гарантирано, което по-специално предполага, че преди приемането на неблагоприятна за него мярка то трябва да има възможност надлежно да изрази становище по обстоятелствата, на които органите искат да основат решението си (решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 30).
- 44 В този смисъл данъчнозадълженото лице трябва, от една страна, да има възможност да оспори точността на разглежданото секторно проучване и/или релевантността му за преценката на неговия конкретен случай. От друга страна, данъчнозадълженото лице трябва да има възможност да изложи обстоятелствата, поради които декларираният от него оборот, макар и по-нисък от определения по индуктивен метод оборот, отразява реално дейността му през съответния период. Тъй като прилагането на секторно проучване налага данъчнозадълженото лице да доказва евентуално и отрицателни факти, принципът на пропорционалност изисква стандартът на доказване да не бъде прекомерно висок.
- 45 При тези условия следва да се констатира, че предвид логиката, структурата и конкретната си уредба разглежданият в главното производство механизъм изглежда не нарушава принципа на пропорционалност, което обаче запитващата юрисдикция следва да провери.
- 46 С оглед на изложените съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че Директивата за ДДС и принципите на данъчен неутралитет и на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба като разглежданата в главното производство — която дава право на данъчната администрация, когато установи съществени несъответствия между декларираните и очакваните съгласно секторни проучвания приходи, да използва основан на тези секторни проучвания метод за определяне на размера на оборота на данъчнозадълженото лице и с оглед на това да издаде акт за установяване на допълнителни задължения за ДДС — при условие че тази правна уредба и прилагането ѝ позволяват при спазване на принципа на данъчен неутралитет, принципа на пропорционалност и правото на защита данъчнозадълженото лице да оспори получените по посочения метод резултати, като се основе на всички доказателства в обратен смисъл, с които разполага, и да упражни правото си на приспадане в съответствие с разпоредбите на дял X от Директивата за ДДС, което запитващата юрисдикция следва да провери.

По съдебните разноски

- 47 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 принципите на данъчен неутралитет и на пропорционалност трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба като разглежданата в главното производство — която дава право на данъчната администрация, когато установи съществени несъответствия между декларираните и очакваните съгласно секторни проучвания приходи, да използва основан на тези секторни проучвания метод за определяне на размера на оборота на данъчнозадълженото лице и с оглед на това да издаде акт за установяване на допълнителни задължения за данъка върху добавената стойност (ДДС) — при условие че тази правна уредба и прилагането ѝ позволяват при спазване на принципа на данъчен неутралитет, принципа на пропорционалност и правото на защита данъчнозадълженото лице да оспори получените по посочения метод резултати, като се основе на всички доказателства в обратен смисъл, с които разполага, и да упражни правото си на приспадане в съответствие с разпоредбите на дял X от Директива 2006/112, което запитващата юрисдикция следва да провери.

Подписи