

**Дело C-281/20****Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от  
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

26 юни 2020 г.

**Запитваща юрисдикция:**

Tribunal Supremo (Испания)

**Дата на акта за преюдициално запитване:**

11 февруари 2020 г.

**Жалбоподател:**

Ferimet, S. L.

**Отвeтник:**

Administración General del Estado

**Предмет на главното производство**

Касационно обжалване, в основата на което стои решение, с което данъчната администрация е отказала да признае правото на приспадане на данъчен кредит на предприятие, което при режим на обратно начисляване е издало автофактура, посочвайки като доставчик на стоките предприятие, различно от действителния доставчик.

**Предмет и правно основание на преюдициалното запитване**

Преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС, с предмет тълкуването на членове 168 и 193, член 199, параграф 1, буква г), член 200 и член 226, параграф 11 от Директивата за ДДС.

**Преюдициални въпроси**

1. Трябва ли член 168 и съответните други членове от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система

на данъка върху добавената стойност и принципът на данъчен неутралитет, който следва от тази директива, както и съответната тълкувателна практика на Съда на ЕС да се тълкуват в смисъл, че не допускат приспадане на данъчен кредит от тези търговци, които при режим на самоначисляване (или на обратно начисляване съгласно терминологията на правото на Съюза) издават удостоверителен документ (фактура) за извършената от тях сделка по придобиване на стоки, като в посочения документ отразяват фиктивен доставчик, при положение че придобиването безспорно е било осъществено от въпросния търговец, който е използвал закупените суровини в своята търговска дейност?

2. В случай че практика като описаната — която трябва да се счита за известна на съответното лице — може да се квалифицира като измама или злоупотреба за целите на отказа да се признае приспадане на данъчен кредит, необходимо ли е, за да не се признае посоченото приспадане, да се докаже и наличието на данъчно предимство, което е несъвместимо с целите на уредбата на ДДС?

3. Накрая, ако такова доказване е необходимо, трябва ли данъчното предимство, което би позволило да се откаже признаване на приспадането и което евентуално трябва да се установи в конкретния случай, да се отнася единствено до самото данъчнозадължено лице (приобретател на стоките), или може евентуално да е свързано с други участници в сделката?

### **Релевантни разпоредби от правото на Съюза**

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; наричана по-нататък „Директивата за ДДС“), членове 168 и 193, член 199, параграф 1, буква г), член 200 и член 226, параграф 11.

### ***Практиката на Съда на Европейския съюз***

Решение от 1 април 2004 г., Wockemühl, C-90/02, относно режима на обратно начисляване на ДДС при предоставянето на услуги, който е приложим *mutatis mutandis* при доставката на стоки:

„Данъчнозадълженото лице, което в качеството си на получател на услуга е платец на ДДС за нея, не е длъжно да разполага с фактура, изготвена в съответствие с член 22, параграф 3 от Шеста директива, за да може да упражни правото си на приспадане, а трябва единствено да спазва формалностите, установени от съответната държава членка“ (точка 47).

Въпреки че държавите членки могат да предвидят формалности във връзка с упражняването на правото на приспадане в случай на обратно

начисляване (самоначисляване), „това правомощие може да се упражнява само доколкото предвиждането на такива формалности не прави — поради броя им или техническият им характер — практически невъзможно или прекомерно трудно упражняването на правото на приспадане“ (точка 49).

„Обхватът на формалностите, които трябва да бъдат изпълнени, за да може да се упражни правото на приспадане, не може да превишава строго необходимото с оглед на проверката за правилно прилагане на съответната процедура по обратно начисляване“ (точка 50).

„Щом разполага с необходимата информация, за да установи, че данъчнозадълженото лице като получател на разглежданите услуги е платец на ДДС, данъчната администрация не може да му налага допълнителни условия във връзка с правото му да приспадне този данък, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право“ (точка 51).

Решение от 8 май 2008 г., Ecotrade, C-95/07 и C-96/07, относно режима на „обратно начисляване“ (самоначисляване), в което по отношение на формалностите за упражняване на правото на приспадане се посочва следното:

„[М]акар че несъмнено тези разпоредби [член 18, параграф 1, буква г) от Шеста директива] позволяват на държавите членки да установяват формалности във връзка с упражняването на правото на приспадане в случай на самоначисляване, неизпълнението им от данъчнозадълженото лице не може да го лиши от правото на приспадане“ (точка 62) и „след като е неоспоримо, че режимът на самоначисляване е приложим към делата по главните производства, принципът на данъчния неутралитет налага да се предостави приспадане на ДДС по получените доставки, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и ако данъчнозадължените лица са пропуснали някои формални изисквания“ (точка 63), тъй като „макар тези разпоредби да позволяват на държавите членки да вземат определени мерки, те все пак не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на споменатите в предходната точка цели. Подобни мерки следователно не могат да бъдат използвани по такъв начин, че систематично да поставят под въпрос правото на приспадане на ДДС, което е основен принцип на общата система на ДДС, въведена от общностното законодателство в тази област“ (точка 66).

В крайна сметка, „[н]еизпълнение на счетоводни задължения като разглежданото по главните производства [...] не може да се смята за създаващо риск от загуба на данъчни приходи, като се има предвид, че както бе припомнено в точка 56 от настоящото решение, в рамките на прилагането на режима на самоначисляване по принцип не се дължи

данък на държавния бюджет. По тези причини подобно неизпълнение не може да се възприема и като сделка, опорочена от данъчна измама, нито пък като превратно използване на общностните норми, доколкото то не е извършено с цел получаване на неоснователна данъчна облага“ (точка 71).

Решение от 10 юли 2019 г., Kuršu zeme, C-273/18, също във връзка със случай, който е сходен с разглеждания понастоящем, като по това дело Върховният съд на Латвия отправя до Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли член 168, буква а) от [Директивата за ДДС] да се тълкува в смисъл, че не допуска да се забранява приспадане на данъчен кредит, ако единственото съображение е това, че данъчнозадълженото лице съзнателно е участвало в сключването на привидни сделки, а не се посочва по какъв начин съответните сделки са нанесли вреди за държавния бюджет под формата на невнесен или недължимо възстановен ДДС, каквито вреди не биха възникнали, ако сделките бяха документирани в съответствие с действителното положение?“

Отговорът на Съда, който преформулира поставения въпрос, като цяло е резюмиран по-долу:

„[3]а да се установи злоупотреба в областта на ДДС, следва да са изпълнени две условия, а именно, от една страна, въпреки формалното прилагане на условията, предвидени в релевантните разпоредби на Директивата за ДДС и на транспониращото я национално законодателство, сделките, за които става въпрос, да водят до получаването на данъчно предимство, чието предоставяне би било в противоречие с преследваната с тези разпоредби цел, и от друга страна, от множество обективни обстоятелства да е видно, че основната цел на въпросните сделки се свежда до получаването на това данъчно предимство“ (точка 35).

„Когато съответното лице не е получило стоката направо от издателя на фактурата, това не е непременно последица от измамно прикриване на действителния доставчик и не представлява задължително злоупотреба, а може да се дължи на други причини, като например наличието на две последователни продажби на едни и същи стоки, които по поръчка се превозват директно от първия продавач до втория купувач, така че са налице две последователни доставки по смисъла на член 14, параграф 1 от Директивата за ДДС, но само един реален превоз. [Н]е е необходимо първият купувач да е станал собственик на въпросните стоки към момента на превоза, тъй като наличието на доставка по смисъла на тази разпоредба не предполага прехвърляне на собствеността върху стоката в правен смисъл“ (точка 36).

И тъй като латвийският орган не е доказал получаването на наследващо се данъчно предимство, „самото съществуване на верига от сделки и фактът, че Kuršu zeme фактически е получило владението върху процесните стоки в склада на [определен субект], вместо да ги получи от лицето, посочено във фактурата като техен доставчик“, не са достатъчни, за да обосноват извода, че Kuršu zeme не е придобило стоките и следователно сделката по придобиване в действителност не е била извършена (точка 37).

Решение от 17 октомври 2019 г., Unitel, C-653/18.

„[К]валифицирането на сделка като доставка на стоки по смисъла на член 146, параграф 1, букви а) и б) от Директивата за ДДС не може да зависи от условието приобретателят да е известен“ (точка 25). „Все пак, на второ място, държавите членки следва да определят — в съответствие с член 131 от Директивата за ДДС — условията, при които освобождават сделките за износ, за да осигурят правилното и ясно прилагане на предвидените в посочената директива освобождавания и да предотвратят всички възможни измами, избягване на данъци и злоупотреби. При упражняване на своите правомощия държавите членки все пак са длъжни да спазват общите принципи на правото, които са част от правния ред на Съюза и сред които фигурира по-конкретно принципът на пропорционалност“ (точка 26).

„Що се отнася до принципа на пропорционалност, следва да се припомни, че национална мярка надхвърля необходимото за осигуряване на правилното събиране на данъка, ако тя основно поставя правото на освобождаване от ДДС в зависимост от спазването на формални задължения, без да вземе предвид материалноправните изисквания, и по-специално без да си поставя въпроса дали последните са изпълнени. Всъщност сделките трябва да бъдат облагани, като се вземат предвид техните обективни характеристики“ (точка 27).

„Освен това, щом посочените материалноправни изисквания са изпълнени, принципът на данъчен неутралитет изисква да бъде предоставено освобождаване от ДДС, дори и данъчнозадължените лица да са пропуснали някои формални изисквания“ (точка 28).

„Практиката на Съда признава само две хипотези, при които неспазването на формално изискване може да доведе до загуба на правото на освобождаване от ДДС“ (точка 29).

„От една страна, нарушението на дадено формално изискване може да доведе до отказ от освобождаване от ДДС, ако вследствие на това нарушение не може да се докаже по сигурен начин изпълнението на материалноправните изисквания“ (точка 30).

„При това положение, ако в даден случай, поради факта че действителният приобретател е неизвестен, не може да се докаже, че разглежданата сделка представлява доставка на стоки по смисъла на член 146, параграф 1, букви а) и б) от Директивата за ДДС, това обстоятелство може да доведе до отказ да се предостави предвиденото в този член освобождаване при износ. За сметка на това изискването във всички случаи приобретателят на стоките в третата държава да е известен, без да се изследва дали са изпълнени материалноправните изисквания за това освобождаване, и по-специално изискването за изнасяне на съответните стоки от митническата територия на Съюза, не зачита нито принципа на пропорционалност, нито принципа на данъчен неутралитет“ (точка 31).

„От една страна, данъчнозадължено лице, което умишлено е участвало в данъчна измама, застрашила правилното функциониране на общата система на ДДС, няма право да се позовава на принципа на данъчен неутралитет за целите на освобождаването от ДДС. [Н]е е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от даден субект да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които могат разумно да се изискват, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него сделка е била част от извършена от приобретателя измама, и не е взело всички зависещи от него разумни мерки за нейното избягване, правото на освобождаване би трябвало да му бъде отказано“ (точка 33).

„От друга страна, доставчикът не може да отговаря за плащането на ДДС, независимо от участието си в извършената от приобретателя измама[, тъй като] би било явно несъразмерно данъчнозадълженото лице да носи отговорност за загубата на данъчни приходи, причинена от измамните действия на трето лице, върху които то няма никакво влияние“ (точка 34).

### **Релевантни разпоредби от националното право**

*Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Закон 37/1992 от 28 декември 1992 г. за данъка върху добавената стойност, наричан по-нататък „Законът за ДДС“)*

Съгласно член 84, параграф 1, точка 2, буква с) от него данъчнозадължени лица са търговците или лицата, упражняващи свободна професия, за които са извършени подлежащи на облагане с данъка доставки, когато става въпрос за доставки, в частност, на отпадъчни суровини.

Съгласно член 92, параграф 1, точка 3 от него от ДДС, дължим по извършените от тях облагаеми доставки в страната, данъчнозадължените лица могат да приспадат дължимия на същата територия ДДС, който са понесли като начислен и включен в цената по получени от тях доставки или който са платили във връзка с доставките на стоки, обхванати, в частност, от член 84, параграф 1, точка 2 от Закона за ДДС.

Член 97, параграф 1 предвижда, че правото на приспадане може да бъде упражнено само от търговците или упражняващите свободна професия лица, които разполагат с документа, удостоверяващ правото им, и че за целта като удостоверяващ документ се разглежда единствено фактурата, издадена от данъчнозадълженото лице в случаите по член 165, параграф 1 от този закон. Съгласно параграф 2 на същия член документите, които не отговарят на всички изисквания, установени в законите и подзаконовите актове, не могат да обосноват правото на приспадане.

Член 165, параграф 1 от посочения закон предвижда, че в хипотезите, до които се отнася, една от които е тази по член 84, параграф 1, точка 2 от същия закон, към фактурата, издадена евентуално от лицето, извършило съответната доставка на стоки или услуги, или към счетоводния документ относно сделката се прибавя фактура, която съдържа начисляването на данъка. Тази фактура трябва да съответства на изискванията, предвидени в подзаконовите актове.

### ***Практиката на Tribunal Supremo (Върховен съд, Испания)***

Решение от 25 март 2009 г. (4608/2006): „всички формални задължения са предвидени с цел да се осигури правилното прилагане на ДДС, поради което е непоследователно да се придават същите последици на неизпълнението на формалните изисквания в случаи на обратно начисляване, при които данъчнозадълженото лице не декларира данъка, защото смята, че сделката не е облагаема, и тълкува разумно, но погрешно съществуващата правна уредба, тъй като това тълкуване би означавало да се засегне неутралитетът“, при това положение „трябва да се приеме, че правото на приспадане е материално право с неоспоримо значение в системата на ДДС, като поради тази причина чисто формално задължение — колкото и оправдано да е с оглед на осигуряването на правилното прилагане на съответната административна процедура — не може да доведе до загуба на посоченото право на приспадане“.

Решение от 28 януари 2013 г. (3272/2010). По това дело данъчните органи установяват, че адресите на управление на предприятията, които данъчнозадълженото лице посочва като доставчици в своите фактури, са фиктивни и че освен това е било невъзможно тези дружества да са доставили формално фактурираните стоки, тъй като са били фиктивни предприятия, предназначени в качеството им на междинни дружества да създадат привидност, позволяваща придобиването на тези стоки от страна на

данъчнозадълженото лице от действителни доставчици, които остават скрити, тоест без съответното счетоводно отразяване. Ето защо данъчните органи не приемат приспадането на данъчен кредит, тъй като считат, че посочените във фактурите сделки всъщност не са били извършени с посочените в тях предприятия и че става въпрос за симулация.

В посоченото решение се припомня, че според Съда ако сделката, извършена от данъчнозадълженото лице, не представлява сама по себе си измама, правото му да приспадне ДДС върху получените доставки не може да бъде засегнато от факта, че друга предходна или последваща сделка по веригата на доставки, от която е част и извършената от него сделка, е опорочена от измама с ДДС, без то да е знаело или да е имало начин да узнае това. Припомня се също така критерият на Съда, съгласно който данъчнозадължено лице, което знае или е трябвало да знае, че с покупката си участва в сделка, част от измама с ДДС, трябва да се счита за участник в тази измама, и то без значение дали извлича печалба от препродажбата на стоките. Затова националната юрисдикция следва да му откаже правото на приспадане, когато въз основа на обективни данни се установи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че с извършеното от него придобиване е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, като това е така дори когато при въпросната сделка са изпълнени обективните критерии, на които се основава понятието за доставка на стоки, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност.

Tribunal Supremo (Върховен съд) припомня още, че според Съда член 21, параграф 3 от Шеста директива разрешава на държавите членки да приемат дадено лице за солидарно отговорно за заплащането на ДДС, когато към момента на извършване на сделката, в която е участвало, то е знаело или е трябвало да знае, че ДДС, съответстващ на тази, предходна или последваща сделка, би останал неплатен, както и да установяват презумпции в това отношение, но посочените презумпции не могат фактически да създават режим на обективна отговорност, като бъдат формулирани по такъв начин, че за данъчнозадълженото лице да се окаже практически невъзможно или прекомерно трудно да ги обори чрез обратно доказване, тъй като държавите трябва да спазват общите принципи на правото, които са част от общия правен ред, и по-специално принципите на правна сигурност и на пропорционалност.

По-нататък в това решение Tribunal Supremo (Върховен съд) приема, че съответното лице е издавало фактури, знаейки за липсата на сделка с предприятието, на което е издало фактурите, и че в такъв случай практиката на Съда относно невъзможността да се откаже признаване на приспадане на търговеца, който е въввлечен във верижна измама с ДДС, но не знае или не е имало начин да узнае за нея, не е приложима просто защото предприятието е било наясно, че във фактурата посочва като доставчик фиктивно предприятие, с което не е сключвало сделка.



Ето защо според Tribunal Supremo (Върховен съд) трябва да се приложи критерият на Съда, съгласно който следва да се откаже признаване на право на приспадане на данъчнозадълженото лице, за което е доказано, че е знаело или е трябвало да знае, че чрез извършената от него сделка е участвало в измама с ДДС, дори когато сделката отговаря на обективните критерии, на които се основава понятието за доставка на стоки.

### **Кратко представяне на фактите и на главното производство**

- 1 През 2008 г. дружеството касатор, Ferimet, S. L., придобива от дружеството Reciclatges de terra alta отпадъчни суровини (метален скрап), като използва механизма за обратно начисляване на ДДС и издава съответните автофактури.
- 2 При ревизия данъчните органи приемат, че доставчикът на тези суровини (Reciclatges de terra alta) не разполага с необходимите за доставката материални и човешки ресурси и че фактурите, които е издал на купувача, са фалшиви. Ето защо данъчните органи приемат, че е налице относителна симулация, тъй като, макар да не може да се отрече доставката на суровините, умишлено е бил прикрит действителният им доставчик. По същата причина данъчните органи заключават, че Ferimet не е следвало да приспада данъчен кредит, и му налагат имуществена санкция.
- 3 Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (Регионален административен орган по жалби Каталуния, Испания) също възприема това виждане.
- 4 Ferimet обжалва съответните административни решения пред Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (административно отделение на Висшия съд на Каталуния, Испания), като се позовава в това отношение на испанската правна уредба, правото на Съюза и практиката на Съда и навежда следните доводи:
  - Безспорно е (прието от данъчните органи), че отпадъчните суровини са действително закупени от Ferimet.
  - Посочването на фиктивен доставчик има значение само от формална гледна точка, тъй като по същество придобиването се е осъществило.
  - Съгласно правото на Съюза и практиката на Съда не може да се отрече правото на приспадане, когато сделката наистина е извършена и когато режимът на обратно начисляване гарантира не само събирането на ДДС и неговия контрол, но и липсата на всякакво данъчно предимство, което данъчнозадълженото лице би могло да получи.
- 5 На 23 ноември 2017 г. посоченият съд постановява решение, с което отхвърля жалбата, излагайки следните съображения:

- Данъчните органи са установили безспорно наличието на симулация във връзка с доставчика.
  - Посочването на доставчика — като елемент, който задължително трябва да присъства в автофактурата — не може да се разглежда като чисто формално изискване, тъй като е елемент, позволяващ контрол относно редовността на веригата на облагане с ДДС, и следователно има значение във връзка с принципа на неутралитет на данъка.
  - Макар да е вярно, че при режима на обратно начисляване по принцип няма загуба на данъчни приходи, понеже задължението и правото на приспадане се компенсират, това не означава, че дори когато се отразява несъществуваща сделка — в настоящия случай по отношение на доставчика — има право на приспадане, тъй като признаването на това право зависи от изпълнението на материалноправните изисквания, сред които е и посоченият доставчик да бъде истински.
- 6 Ferimet подава касационна жалба срещу последното съдебно решение.

#### **Основни твърдения на страните в главното производство**

- 7 В касационна си жалба Ferimet поддържа, че правната уредба на данъка и богатата практика на Съда неизбежно водят до извода, че това дружество е имало право да приспадне данъчен кредит по разглежданата сделка, тъй като: а) то самото е било действителният приобретател по сделката и наистина е закупило и получило металния скрап, и б) не е имало и не би могло да има загуба на данъчни приходи, защото i) Ferimet не е дължало ДДС, тъй като спрямо него се е прилагал режимът на „самоначисляване“ (обратно начисляване), и ii) доставчиците му също не са дължали ДДС, тъй като не са могли да начислят ДДС поради прилагането спрямо тях на посочения режим на обратно начисляване.
- 8 В становището си относно необходимостта от отправяне на преюдициално запитване до Съда Ferimet излага следните твърдения:
- Събирането на ДДС и контролът върху него вече са гарантирани от самото прилагане на режима на обратно начисляване, така че не следва обикновено формално изискване, каквото било точното посочване във фактурата на доставчика на стоката, да се издига до основно изискване за упражняване на правото на приспадане, тъй като самият механизъм за обратно начисляване гарантира невъзможност за получаване на данъчно предимство.
  - Тъй като данъчнозадълженото лице не е получило наследващо се данъчно предимство, прилагайки принципа на неутралитет, не е релевантно евентуалното намерение за извършване на измама на различен от задълженото по ДДС лице оператор, който е участвал в същата верига от

доставки, тъй като според Съда „всяка сделка по ДДС [трябва] да бъде третирана самостоятелно“.

- 9 Представителят на държавата оспорва жалбата, като изтъква три довода: а) безспорно е наличието на относителна симулация, тъй като е посочен фиктивен доставчик на суровините; б) това прикриване от държавната хазна на действителния доставчик трябва да се разглежда като свързано с измама както с ДДС, така и с преките данъци; и в) жалбоподателят не е доказал твърдяната от него липса на данъчно предимство.

### **Кратко представяне на мотивите за преюдициално запитване**

#### ***Относно режима на обратно начисляване на ДДС***

- 10 Tribunal Supremo (Върховен съд) обяснява, че по принцип данъчнозадълженото лице е физическо или юридическо лице, което в качеството си на търговец или на лице, упражняващо свободна професия, издава фактура и начислява ДДС на своя клиент, за да може след това да заплати на хазната — на всеки три месеца — сумата на целия този събран от него ДДС. Ето защо — като правило — данъчнозадълженото лице е лицето, което издава фактурата, начислява ДДС и впоследствие декларира данъка и го внася в държавния бюджет.
- 11 Съществуват обаче определени случаи, предвидени в член 84 от Закона за ДДС, при които този, който трябва да декларира и да внесе ДДС, е получателят на фактурата, а не нейният издател. Един от тези случаи на „обратно начисляване“ е предвиден в член 84, параграф 1, точка 2, буква с), а именно случаят на търговците, чиято икономическа дейност се състои в закупуване и продажба на отпадъчни суровини (метален скрап). Съгласно този режим продавачът на стоката издава фактура, в която не начислява ДДС, а купувачът на стоката издава фактура („автофактура“), в която включва съответния ДДС. Тъй като издателят и получателят на автофактурата съвпадат, в тримесечната си справка-декларация за ДДС купувачът на стоката трябва да посочи едновременно начислен ДДС и платен по получени доставки ДДС — с един и същ размер.

#### ***Относно спора в главното производство***

- 12 Спорът в главното производство се отнася до възможността за приспадане на самоначислен ДДС, който е същевременно платен по получени доставки от жалбоподателя съгласно автофактура, издадена при режим на обратно начисляване, когато i) сделката наистина е била извършена (което е безспорно) и ii) действителният доставчик на закупените стоки е бил прикрит.

- 13 За да се разреши спорът в главното производство, следва да се определи i) дали посочването на доставчика на стоките е чисто формално изискване, ii) какво значение има обстоятелството, че посоченият като действителен доставчик е фиктивен и че това е било известно на купувача, и iii) дали от европейската съдебна практика задължително следва, че включително при недобросъвестност, приспадането може да бъде отказано само „когато съществува риск от загуба на данъчни приходи за държавата членка“, при положение че при режима на обратно начисляване данъчнозадълженото лице по принцип не дължи нищо на държавния бюджет.
- 14 Според Tribunal Supremo (Върховен съд) от практиката на Съда не следва задължително, че никога не може да се откаже признаване на приспадането, когато доставките наистина са извършени и стоките са придобити от данъчнозадълженото лице. От тази съдебна практика не следва и че посочването на фиктивен доставчик в документа, отразяващ сделката (автофактура), е само формално нарушение, което е ирелевантно за целите на признаването на право на приспадане, когато сделката наистина е извършена.
- 15 Tribunal Supremo (Върховен съд) е запознат с критерия на Съда относно невъзможността вътрешните законодателства или националните данъчни органи да налагат ограничения на правото на приспадане на ДДС (от съществено значение за гарантиране на данъчния неутралитет), които надхвърлят изискванията, произтичащи от предотвратяването на измамите, или които значително затрудняват упражняването на посоченото право. Въпреки това пак Съдът е приел, че не е допустимо да се иска и получи приспадане, когато съответното лице е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, включително в случаите, когато въпросната сделка отговаря на съответните обективни критерии. В този смисъл Tribunal Supremo (Върховен съд) има съмнения по въпроса дали знанието на съответното лице, че доставчикът е фиктивен и не е действителният доставчик, означава, че сделката може да се квалифицира като свързана със злоупотреба или измама.
- 16 В допълнение, що се отнася до понятието за „данъчно предимство“ — също изисквано от Съда в множество случаи като задължителна предпоставка, за да може да се откаже приспадането — от европейската съдебна практика не следва по недвусмислен начин, че понятието за „данъчно предимство“ трябва да се вземе предвид само във връзка със субекта, който иска приспадане, а не евентуално и във връзка с други участници в сделката, въз основа на която се иска приспадането. С други думи, не е очевидно, че задължително трябва да се пренебрегне поведението на доставчика на стоките, особено когато — в случаи на прикриване на този доставчик, извършено съзнателно от приобретателя на стоките — може да бъде засегнато прякото облагане, тъй като, що се отнася до действителния продавач на стоките, сделката е данъчно непрозрачна, несъществуваща за държавната хазна.