

**Дело C-611/19****Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от  
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

13 август 2019 г.

**Запитваща юрисдикция:**

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Съд по административни и трудовоправни спорове Будапеща, Унгария)

**Дата на акта за преюдициално запитване:**

19 май 2019 г.

**Жалбоподател:**

Crewprint Kft.

**Ответник:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Дирекция „Жалби“ на Националната данъчна и митническа администрация, Унгария)

**Предмет на главното производство**

Жалба срещу решение на националния данъчен орган, с което се отказва правото на припадане на ДДС, тъй като този орган преквалифицирал дейността на данъчнозадълженото лице и счел, че веригата за фактуриране е създадена с цел злоупотреба и измама, въз основа на многократното повторение на обстоятелства, които не се считат за обективни в практиката на Съда на ЕС.

**Предмет и правно основание на преюдициалното запитване**

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Съд по административни и трудовоправни спорове Будапеща, Унгария) иска тълкуване на член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и членове 220 и 226 от Директива

2006/112, във връзка с принципите на данъчен неутралитет и на ефективност.

### Преюдициалните въпроси

- 1) Съвместими ли са с релевантните разпоредби [относно приспадането на ДДС] от Директива 2006/112 и с принципа на данъчен неутралитет тълкуване в националното право и национална практика, съгласно които данъчният орган отказва правото [на приспадане на ДДС] за извършена между страните сделка с мотива, че счита формата на правоотношението между тези страни за измамна (договор за изработка), тъй като поражда право на приспадане, и съответно на основание член 1, параграф 7 от [Закона за общото данъчно производство] квалифицира сделката като дейност (посредническа дейност), която не поражда право на приспадане, приемайки, че с поведението си страните целят да се отклонят от данъчно облагане, тъй като не е било задължително дейността, извършена от получателя по фактурата, да бъде [под такава форма на стопанска дейност], защото същият е можело да я осъществи в качеството на посредник? Съществува ли в този контекст за данъчнозадължените лица, като условие за прилагане на [приспадането на ДДС], данъчно задължение да избират за форма на стопанска дейност тази, която води до по-голяма данъчна тежест, и представлява ли злоупотреба изборът им — при упражняване на свободата на договаряне, с която разполагат, и с цели, нямащи отношение към данъчното право — на договорна форма на извършваната от тях стопанска дейност, водеща също така до последици, които не са целени от тях и се изразяват в пораждане на право на приспадане на данъка?
- 2) Съвместими ли са с релевантните разпоредби [относно приспадането на ДДС] от Директива 2006/112 и с принципа на данъчен неутралитет тълкуване в националното право и национална практика, съгласно които, ако данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото [на приспадане на ДДС], изпълнява всички материални и формални условия [за това приспадане] и е взело изискуемите мерки преди сключването на договора, данъчният орган отказва правото на приспадане на ДДС, тъй като приема, че създаването на дадена верига е ненужно от икономическа гледна точка и съответно представлява злоупотреба, защото подизпълнителят, макар да може да извърши предоставянето на съответните услуги, го възлага на други подизпълнители по причини, които не са свързани с данъчното събитие, и защото данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото [на приспадане на ДДС], в момента в който е приело поръчката е знаело, че неговият подизпълнител ще изпълни престацията, използвайки собствени подизпълнители, тъй като не разполага с човешки и материални ресурси? От значение ли е за отговора на

- въпроса обстоятелството, че данъчнозадълженото лице или неговият подизпълнител са включили във веригата подизпълнител, с когото са пряко свързани или с когото имат лична или организационна връзка (лично познанство, роднинска връзка или един и същ собственик)?
- 3) При утвърдителен отговор на предходния въпрос, изпълнено ли е условието за установяване на фактическата обстановка въз основата на обективни факти, ако в производство, в което данъчният орган счита икономически връзка между данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото [на приспадане на ДДС], и неговия подизпълнител за ирационална и необоснована единствено въз основа на показанията на част от служителите на подизпълнителя, без да определи с оглед на обективни факти характеристиките на стопанската дейност, предмет на договора, нейните специфични особености и съответния икономически контекст, както и без да изслуша управителите на данъчнозадълженото лице и на предприятията подизпълнители, които са част от веригата, разполагащи с правомощия за вземане на решения, и има ли значение при това положение дали данъчнозадълженото лице или участниците във веригата разполагат с възможности за изпълнение на престациите и необходимо ли е в това отношение да бъде привлечено вещо лице?
- 4) Съвместими ли са с разпоредбите на Директива 2006/112 и с принципа на ефективност тълкуване в националното право и национална практика, съгласно които, ако са изпълнени материалните и формалните условия [за приспадане на ДДС] и са взети мерките, които [разумно] могат да се изискват, данъчният орган, основавайки се на обстоятелства, които съгласно практиката на Съда не обосновават [отказа да се приспадне ДДС] и не са обективни, приема за доказано наличието на данъчна измама и отказва правото [на приспадане на ДДС] единствено поради наличието на тези обстоятелства в тяхната съвкупност при достатъчно голям брой от проверяваните участници в установената верига?

### **Посочени разпоредби от правото на Съюза**

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност: член 9, параграф 1, член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и членове 220 и 226.

### **Посочени разпоредби от националното право**

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Закон XCII от 2003 г. за общото данъчно производство; наричан по-нататък „ЗОДП“): член 1, параграф 7, член 2, параграф 1 и член 97, параграф 4.

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXXVII. törvény (Закон № CXXXVII от 2007 г. за данъка върху добавената стойност; наричан по-нататък „Законът за ДДС“): член 26, член 27, параграф 1, член 119, параграф 1, член 120, буква а) и член 127, параграф 1, буква а).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Закон № C от 2000 г. за счетоводството): член 166, параграфи 1 и 2.

### Кратко представяне на фактите и на главното производство

- 1 Жалбоподателят, чийто предмет на дейност е печат и предоставяне на типографски услуги, получава поръчки за изработката на типографски изделия, които са изпълнени — в съответствие с два рамкови договора за изработка и отделни поръчки, направени въз основа на тях — от неговия основен подизпълнител за печат, дружеството Crew Kft, отчасти и с намесата на други подизпълнители.
- 2 Считано от 10 юли 2012 г., управителят на жалбоподателя, който към момента на учредяването на дружеството има качеството на негов служител, става и един от управителите на Crew Kft. Адресите на управление, както и на двата клона на жалбоподателя и Crew Kft., са едни и същи. Жалбоподателят не разполага с никакви средства за печат.
- 3 Основната дейност на Crew Kft. е печат, макар на практика да предоставя всякакви типографски услуги. Предприятието разполага с различни машини за печат и други типографски машини, но не и с оборудване за подвързване, нито с цифрово или с въртящо се оборудване, поради което тази работа трябва да се изпълнява от подизпълнител.
- 4 В получените от Crew Kft. фактури, по които жалбоподателят приспада ДДС, е посочено „предоставяне на типографски услуги [...] — подизпълнение на типографски услуги и услуги по подвързване въз основа на удостоверение за изработка“. Към фактурите са приложени удостоверенията за изработка, съдържащи подробно описание на съответното изделие, което подизпълнителят е изработил за жалбоподателя, както и приемо-предавателните документи.
- 5 Първоинстанционният данъчен орган извършва ревизия на жалбоподателя с цел проверка *a posteriori* на декларациите му по ДДС, в резултат на което са постановени четири решения. В тях компетентният данъчен орган установява разлика в дължимия от жалбоподателя ДДС — в размер на 56 415 000 форинта (HUF) за второто, третото и четвъртото тримесечие на 2012 г., 17 882 000 форинта (HUF) за първото тримесечие на 2013 г., 19 409 000 форинта (HUF) за второто тримесечие на 2013 г. и 18 999 000 форинта (HUF) за третото тримесечие на 2013 г. — представляваща данъчно задължение, във връзка с което му налага данъчна санкция и начислява лихви за забава.

- 6 По време на ревизията първоинстанционният данъчен орган изслушва управителя на дружеството жалбоподател и извършва насрещни проверки на участващите във веригата предприятия. В рамките на тези проверки данъчният орган получава договорите за подизпълнение и наличните регистри на предприятията и изслушва управителите на подизпълнителите и техни служители, които са на разположение. Освен това са му предоставени данъчните декларации и данните, които се управляват от данъчната администрация, а също и отразени такива в други публични регистри.
- 7 В решенията си данъчният орган приема, че дружествата SZET Hungary Kft. и Mikron-96 Bt. са били подизпълнители на подизпълнителя на жалбоподателя, Crew Kft., и че на свой ред са ползвали други подизпълнители.
- 8 При извършената насрещна проверка на Crew Kft., данъчният орган установява, че предприятието е изработвало в обекта си изделия, възложени му от жалбоподателя, след което ги е доставяло със собственото си превозно средство до възложителите на последния. Crew Kft. е възлагало малка част от поръчките на жалбоподателя на подизпълнители. Страните са се отчитали всеки месец, като жалбоподателят е начислявал минимален търговски марж върху определената от Crew Kft. цена.
- 9 Управителят на SZET Hungary Kft. в миналото е била съпруга на управителя на дружеството жалбоподател, като тези две лица са имали и общо търговско дружество. SZET Hungary Kft. е изпълнявало за Crew Kft. чрез подизпълнител, първо, работите по подвързване, и второ, всички производствени задачи.
- 10 Бившият управител на дружеството Ride-Ex Hungary Kft., което е сред подизпълнителите, посочени от управителя на SZET Hungary Kft., е декларирал, че е изпълнявал поръчки, получени от собственика и че е познавал SZET Hungary Kft. и управителя на това дружество, но не и дружеството жалбоподател или неговия управител, нито пък Crew Kft.
- 11 По време на проверяваните периоди между дружествата Vikobit Kft. и SZET Hungary Kft. вече не са извършвани банкови трансакции, от което данъчният орган заключава, че Vikobit Kft. не е осъществявало никаква дейност, свързана с типография.
- 12 Управителят на Micron-96 Bt. — другият подизпълнител на Crew Kft. — потвърждава изцяло твърденията на управителя на жалбоподателя и посочва, че са се познавали, но че по време на изпълнение на печатарските работи подизпълнител на Micron-96 Bt. е било дружеството R-M Trade Hungary Kft.
- 13 Типографските дейности не фигурират сред дейностите на R-M Trade Hungary Kft., като поради липсата на човешки и материални ресурси, това предприятие не е можело да извършва такива дейности.

- 14 Първоинстанционният данъчен орган не поставя под въпрос действителното изпълнение на печатарските работи съобразно установените факти, но въпреки фактурите за подизпълнение, получател по които е Crew Kft., приема, че последното дружество е изпълнило по-голяма част от печатарските работи заедно с жалбоподателя със собствени средства, персонал и материали и в собствения си обект, тъй като подизпълнителите на Crew Kft. не са били в състояние да ги изпълнят. Следователно Crew Kft. получило и приспаднало неправомерно [ДДС по] фактури за типографски услуги с цел впоследствие да намали дължимия данък чрез фалшивите фактури за подизпълнение, така че данъчнозадължените лица от последното звено от веригата за фактуриране — създадена умишлено — не са изпълнили задълженията си за плащане на ДДС. Според данъчния орган жалбоподателят непременно и обективно е трябвало да знае за тези факти и за избягването на данъчно облагане от страна на Crew Kft., тъй като двете дружества са имали едни и същи управител, адрес на управление, обект и счетоводител.
- 15 Данъчният орган приема, че жалбоподателят е злоупотребил с правата си на данъчнозадължено лице, извършвайки въз основа на получените фактури приспадане на данък, който издателят на фактурата не е внесъл в държавния бюджет, макар жалбоподателят да е бил длъжен да знае, че приспаднатият ДДС не е бил внесен в бюджета. Това поведение представлявало тежко нарушение на принципа на упражняване на правата съгласно целта му, посочена в член 2, параграф 1 от ЗОДП, което нарушение изключва само по себе си упражняването на правото на приспадане на ДДС.
- 16 Данъчният орган установява също, че фактурите, които жалбоподателят е получил от Crew Kft., са неточни като съдържание, тъй като между страните не е съществувало правоотношение на подизпълнение, а жалбоподателят е действал като посредник. Според данъчния орган, жалбоподателят е играл ролята на посредник в сделките, тъй като неговият управител е привлякъл клиентите като служител на Crew Kft., а самото дружество Crew Kft. е изпълнило поръчките. Жалбоподателят и Crew Kft. договорили в рамковия договор комисионно възнаграждение за жалбоподателя в размер на 0,2 %. Освен получаване на поръчките жалбоподателят обаче не допринесъл с нищо съществено за работата. С оглед на гореизложеното, въз основа на правомощията, предоставени му с член 1, параграф 7 от ЗОДП, данъчният орган преквалифицира договорите в съответствие с тяхното съдържание и в резултат на това отказва на жалбоподателя правото на приспадане на данъка по получените от него фактури.
- 17 С решения от 28 март 2017 г. ответникът потвърждава решенията на първоинстанционния данъчен орган.

**Основни твърдения на страните в главното производство**

- 18 Жалбоподателят твърди в жалбата си, че ответникът не е изпълнил задълженията си за изясняване на фактите и за доказване, като освен това е извършил погрешна преценка на материалноправните разпоредби, тъй като, след като е изпълнил законовите изисквания, жалбоподателят е имал право да приспадне данъка. Жалбоподателят подчертава, че ответникът е признал във връзка с фактурите, че „е извършена сделка между страните, посочени във фактурата“, но въпреки това е приел, че издателят на фактурата е извършил измамни действия. Жалбоподателят твърди, че напротив — нито издателят на фактурите, нито издателят на получените от последния фактури са действали с измама, както и че е положил дължимата грижа по отношение на тези дружества преди да възникнат деловите отношения. Създадената от управителя на жалбоподателя система на отношения се ограничавала само до посочените дружества. Жалбоподателят не взел никакво участие при създаването на останалата част от веригата за фактуриране, установена от ответника.
- 19 Жалбоподателят твърди също, че ответникът, надхвърляйки предоставените му от ЗОДП правомощия и в нарушение на член 1, параграф 7 от същия закон, е преквалифицирал дейността на жалбоподателя и е счел, че последният е действал като посредник, тъй като е приел поръчките от собствените си клиенти като самостоятелен търговец и е получил печалба от търговския марж между цените на получените и възложените от него поръчки, поради което посочването на подизпълнение в получените фактури не ги прави недостоверни. Жалбоподателят подчертава също, че верижните доставки са често срещано явление. За целите на ДДС доставките на стоки не предполагали задължително физическо притежание на стоките. Ето защо, обстоятелството, че жалбоподателят не е пряко свързан с поръчаните изделия, не давало основание за извода, че е извършвал единствено посредническа дейност.
- 20 Жалбоподателят оспорва твърдението на ответника, че посочените във фактурата дейности са извършени от Crew Kft. без участието на подизпълнители, тъй като ответникът основавал тази преценка на определени елементи, извлечени от изявленията на някои работници на Crew Kft., извършващи само части от производствения процес, без да е проверено от нещо лице дали последното дружество е било в състояние да изпълни всички елементи на услугите, поради което, според жалбоподателя, ответникът не е основал преценката си за извършена данъчна измама на обективни факти.
- 21 Що се отнася до осведомеността му, че се отклонява от данъчно облагане, жалбоподателят се позовава на практиката на Съда и посочва, че в хода на данъчното производство не е представено нито едно обективно доказателство, което да сочи, че неговият управител е знаел по какъвто и да било начин кои са операторите след подизпълнителите на подизпълнителя и

каква е дейността им. Той бил наясно, че неговият подизпълнител няма да изпълнява цялата услуга, посочена във фактурата. Жалбоподателят обаче положил дължимата грижа при използването на подизпълнители, когато му е било известно — дължима грижа, която съгласно решението на Съда по дело *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869) не е неограничена, с други думи, получателят на фактурата не е длъжен да извършва данъчна проверка, а още по-малко да проверява участниците, формиращи всяко едно от звената на веригата за поръчки. Доказването на осведомеността на данъчнозадълженото лице не може да се основава на липсата на извършване на проверки, което не е негово задължение.

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

- 22 В настоящия случай са налице релевантните фактически елементи за упражняване на правото на приспадане, установени в точки 43 и 44 от решение от 21 юни 2012 г., *Mahagében и Dávid* (C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373), поради което са изпълнени всички материални и формални условия за възникване и упражняване на правото на приспадане. Освен това в решението на данъчния орган не се посочва, че жалбоподателят е представил неверни декларации или е изготвил нередовни фактури.
- 23 Запитващата юрисдикция трябва да прецени дали само поради констатацията на данъчния орган, че спрямо участниците във веригата, предхождащи жалбоподателя и неговия подизпълнител, са налице голям брой причини, за които Съдът на Европейския съюз в няколко решения е постановил, че не могат да се считат за обективни обстоятелства и поради това не могат сами по себе си да служат като основание за непризнаване на правото на приспадане на ДДС, отказът да се признае правото на приспадане на ДДС на жалбоподателя с мотива, че съдържанието на фактурите е недостоверно и съответно поради извършването на данъчна измама, е основателен.
- 24 Макар, що се отнася до релевантните фактически елементи, обстоятелствата в настоящото производство да съвпадат с изложените и стоящите в основата на преюдициалните запитвания по дела, *Mahagében и Dávid* (C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373), *Hardimpex* (C-444/12, непубликувано, EU:C:2013:318), и *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869), при упражняването на правото на приспадане на ДДС след тази съдебна практика продължават да съществуват значителни противоречия в правното тълкуване, които изглежда потвърждават, че националната практика, останала непроменена при прилагането от страна на данъчния орган и националните съдилища на посочените разпоредби от Директивата, продължава да не съответства на доктрината за *acte clair*, установена с решение на Съда от 6 октомври 1982 г., *CILFIT* и др. (283/81, EU:C:1982:335).



- 25 Тъй като в настоящия случай практиката на ответника е довела до непризнаване на правото на приспадане на ДДС, въпреки изпълнението на материални и формални условия за [упражняване на] това право и въпреки взетите мерки, които разумно могат да се очакват, запитващата юрисдикция счита, че проблемът с правното тълкуване, стоящ в основата на спора, безспорно е свързан с произнасянето по същество по делото, поради което е релевантен и не може да бъде разрешен без да бъде отправено преюдициално запитване.
- 26 Съгласно определението, постановено по дело *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869), разпоредбите на Директива 2006/112 „не допускат национална практика, състояща се в това, че данъчната администрация отказва да признае на данъчнозадължено лице право на приспадане на данъка върху добавената стойност, дължим или платен за услуги, които са били доставени на това лице, по съображение, че не може да се има вяра на фактурите, издадени за тези услуги, тъй като издателят им не може да е истинският доставчик на посочените услуги, освен ако въз основа на обективни данни и без да се изисква от данъчнозадълженото лице да е извършило проверки, които не са негова задача, е било установено, че то е знаело или е трябвало да знае, че посочените услуги са част от измама с данъка върху добавената стойност“.
- 27 От решенията на данъчния орган може да се направи изводът, че същият продължава да отказва на жалбоподателя правото да приспадне ДДС като се позовава на недостоверността на съдържанието на фактурите, изхождайки именно от факти, които съгласно практиката на Съда на Европейския съюз, след като не могат да се считат за обективни данни, не засягат правото на данъчнозадълженото лице да приспадне ДДС; според данъчния орган обаче наличието на достатъчно голям брой такива неотнормирани факти обосновава непризнаването на правото на приспадане на ДДС. Освен това данъчният орган установява наличието на посочените факти чрез проверка, която данъчнозадълженото лице не е длъжно — нито поради обективни причини може — да извърши.
- 28 Предвид практиката на Съда на Европейския съюз относно законодателството в областта на ДДС запитващата юрисдикция има съмнения дали смисълът, обхватът и задълбочеността на тази проверка са съвместими с принципите на данъчен неутралитет, на ефективност и на пропорционалност.
- 29 Според запитващата юрисдикция, правомощието на данъчния орган да преквалифицира договорите не е неограничено — по-специално, що се отнася до приспадането на ДДС — и не може да се упражнява чрез налагане на допълнителни условия спрямо установените в Директива 2006/112, като се надхвърля целта на системата на приспадане на данъка. Ето защо, посочената юрисдикция изпитва съмнения дали преквалифицирането от данъчния орган на извършената от жалбоподателя дейност като

посредничество е съвместимо с основните принципи, уреждащи режима на ДДС.

- 30 Запитващата юрисдикция съответно иска да се установи дали ако данъчнозадълженото лице изпълнява материалните и формалните условия за приспадането на ДДС, за да се обоснове отказът да се признае правото на това приспадане е необходимо да се конкретизира в какво се изразява данъчната измама или е достатъчно да се посочат допуснати от участниците във веригата нередности, пропуски или непълноти в техните спомени, както и достатъчен брой обстоятелства, които съгласно практиката на Съда на Европейския съюз не могат да служат като основание за непризнаване на приспадането на ДДС.
- 31 С оглед на гореизложеното, не е ясно дали при описаните по-горе обстоятелства може да бъде релевантен и съответно сам по себе си да съставлява данъчна измама фактът, че услугата се предоставя посредством създаването на верига, в която съществува или е съществувала лична или организационна връзка между данъчнозадълженото лице и издателя на фактурата или между някои от другите участници във веригата. Освен това, не е ясно и дали намерението за създаване на верига с цели, които не са свързани с данъчното събитие, представлява данъчна измама, доколкото създаването на тази верига действително засяга дължимия ДДС, тъй като размерът му би бил по-голям поради присъщите характеристики на създаването на веригата. Също така е необходимо да се изясни дали данъчният орган действа законосъобразно, когато при извършване на преценката си не отчита целта на системата на ДДС, нито обстоятелството, че размерът на дължимия ДДС се увеличава едновременно с увеличаването на сумите, за които се отнася правото на приспадане.
- 32 Освен това възниква въпросът дали практиката на данъчния орган отговаря на условието за доказване по изисквания от закона начин, при положение че от данъчнозадълженото лице се изисква проверка на фактите със задълбоченост, която е несъвместима със срока за изпълнение на сключените сделки в съответната икономическа среда и която е обективно невъзможна по други причини, докато този орган не проверява изчерпателно обстоятелствата, поради които е създадена веригата.
- 33 Във всички въпроси запитващата юрисдикция пита дали степента, задълбочеността и обхватът на доказването, предвидено за упражняване на правото на приспадане на ДДС — които данъчните органи прилагат, а Kúria (Върховният съд) приема за законосъобразни — включително с оглед на принципа на данъчен неутралитет, обхващат релевантните факти и дали са необходими и пропорционални, с други думи, дали не надхвърлят установената в практиката на Съда на Европейския съюз рамка, по-специално предвид обстоятелството, че данъчният орган държи жалбоподателя отговорен за липсата на достатъчно доказателства в

данъчното производство и че освен непризнаването на правото на приспадане на ДДС му налага и данъчна санкция.

- 34 Следователно, тъй като продължава да защитава отказа да признае правото на приспадане на ДДС без да сочи обективни факти, които да са разумно и пряко свързани със съответната сделка, данъчният орган отказва автоматично упражняването на това право, позовавайки се на наличието на злоупотреба и на организационна или лична свързаност, както и на преквалифициране на договора. Според запитващата юрисдикция, по този начин данъчният орган не само прехвърля върху данъчнозадължените лица собственото си задължение за доказване, в противоречие с предвиденото в посочените по-горе разпоредби от Директива 2006/112 и с практиката на Съда на Европейския съюз, но с тази практика нарушава и принципите на данъчен неутралитет, на пропорционалност и на ефективност.
- 35 Продължаването на правната практика, основана на съображения, които противоречат на постановеното в определение на Съда на Европейския съюз от 10 ноември 2016 г., *Signum Alfa Sped* (C-446/15, EU:C:2016:869), без да се обсъждат субективните елементи, залегнали в Закона за ДДС и в практиката на Съда на Европейския съюз (дали данъчнозадълженото лице е знаело или е било длъжно да знае при полагане на дължимата грижа, която разумно може да се изисква от него), изпразва от съдържание правото на приспадане на ДДС, признато в член 168 и член 178, буква а) от Директива 2006/112, както и в практиката на Съда на Европейския съюз, по-специално по унгарските дела.