

Дело C-242/19

**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

20 март 2019 г.

Запитваща юрисдикция:

Tribunalul București (Окръжен съд Букурещ, Румъния)

Дата на акта за преюдициално запитване:

18 януари 2019 г.

Жалбоподател:

СНЕР Equipment Pooling NV

Ответници:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Национална агенция на данъчната администрация — Главна регионална дирекция на публичните финанси Букурещ — Отдел „Жалби“)

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Национална агенция на данъчната администрация — Главна регионална дирекция на публичните финанси Букурещ — Данъчна администрация за чуждестранните данъкоплатци)

Предмет на главното производство

Жалба в административно производство за отмяна на решение от 11 октомври 2016 г., прието от Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Главна регионална дирекция на публичните финанси Букурещ – Отдел „Жалби“), с което е отхвърлена като неоснователна жалбата по административен ред в областта на данъчното право, подадена от жалбоподателя; отмяна на решение от 14 април 2016 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на неустановените в

Румъния данъчнозадължени лица, установени в друга държава — членка на Европейския съюз, прието от Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Главна регионална дирекция на публичните финанси Букурещ – Данъчна администрация за чуждестранните данъкоплатци), както и за възстановяване на жалбоподателя на сумата от 185 822,23 RON (румънски леи)

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Съгласно член 267 от ДФЕС се иска тълкуване на член 17 и член 214, параграф 1 от Директива 2006/112, както и на член 2, точка 1 и член 3 от Директива 2008/9.

Преюдициални въпроси

1) Счита ли се, че превозът на палети от една държава членка в друга държава членка за целите на последващото им отдаване под наем в последната държава членка на данъчнозадължено лице, установено и регистрирано за целите на ДДС в Румъния, не представлява прехвърляне по смисъла на член 17, параграф 2 от Директива [2006/112/ЕО]?

2) Независимо от отговора на първия въпрос, счита ли се за данъчнозадължено лице по смисъла на член 2, точка 1 от Директива 2008/9/ЕО данъчнозадълженото лице по смисъла на член 9, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО, което не е установено в държавата членка по възстановяване, но е установено на територията на друга държава членка, дори ако посоченото лице е регистрирано за целите на ДДС или е задължено да се регистрира за целите на ДДС в държавата членка по възстановяване?

3) Условието лицето да не е регистрирано за целите на ДДС в държавата членка по възстановяване представлява ли с оглед на разпоредбите на Директива 2008/9/ЕО допълнително спрямо предвидените в член 3 от Директива 2008/9/ЕО условия установеното в друга държава членка данъчнозадължено лице, неустановено в държавата членка по възстановяване, да може да се ползва от правото на възстановяване в случай като настоящия?

4) Трябва ли член 3 от Директива 2008/9/ЕО да се тълкува в смисъл, че изключва практиката на националната администрация да отказва възстановяване на ДДС, когато не е изпълнено условие, предвидено единствено в националната правна уредба?

Релевантни разпоредби на правото на Съюза

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (наричана по-нататък „Директива 2006/112“), член 17 и член 214, параграф 1;

Директива 2008/9/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 година за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност, предвидено в Директива 2006/112/ЕО, на данъчнозадължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава членка, член 2, точка 1 и член 3.

Релевантни национални разпоредби

Legea nr. 571 privind Codul fiscal (Закон № 571 за приемане на Данъчния кодекс; наричан по-нататък „Данъчният кодекс“) от 22 декември 2003 г.:

Член 128 – „Доставка на стоки

„1. Доставка на стоки е прехвърлянето на правото за разпореждане с дадена стока като собственик.

[...]

9. Вътреобщностна доставка е доставка на стоки по смисъла на алинея 1, които са изпратени или превозени от държава членка в друга държава членка от доставчика или от лицето, на което е извършена доставката, или от друго лице от името на някой от двамата.

10. Прехвърлянето от Румъния в друга държава членка от данъчнозадължено лице на стоки, представляващи част от неговите стопански активи, се третира като възмездна вътреобщностна доставка на стоки, освен в случаите, в които няма прехвърляне, предвидени в алинея 12.

11. Прехвърляне съгласно алинея 10 означава изпращането или превоза на движима материална вещ от Румъния в друга държава членка от или от името на данъчнозадълженото лице за целите на стопанската му дейност.

12. За целите на настоящия дял изпращането или превозът на стоки за целите на някоя от следните сделки не се счита за прехвърляне от Румъния в друга държава членка от или от името на данъчнозадълженото лице:

[...]

g) временното използване на тези стоки на територията на държавата членка по местоназначение на изпратените или превозени стоки, за целите на доставката на услуги в държавата членка по местоназначение от данъчнозадълженото лице, установено в Румъния;

h) временното използване на тези стоки за период, който не надвишава двадесет и четири месеца, на територията на друга държава членка, при условие че вносът в посочената държава на същите стоки от трета държава с оглед на временното им използване е покрит от режим на временен внос с пълно освобождаване от вносни мита.

13. Ако едно от условията, посочени в алинея 12, вече не се изпълнява, изпращането или превозът на тези стоки се счита за прехвърляне от Румъния в друга държава членка. В такъв случай прехвърлянето се счита за извършено по времето, когато това условие престава да се изпълнява“.

Член 130¹ „Вътреобщностни придобивания на стоки

[...]

2. Следните сделки се третират като възмездно вътреобщностно придобиване:

a) употребата в Румъния от данъчнозадължено лице за целите на стопанската му дейност на стоки, изпратени или превозени от същото данъчнозадължено лице или от друго лице, от негово име, от държавата членка, в която стоките са произведени, добити, закупени, придобити или внесени от последното за целите на стопанската му дейност, когато превозът или изпращането на стоките, ако се извършва от Румъния в друга държава членка, се счита за прехвърляне на стоки до местоназначение в друга държава членка в съответствие с разпоредбите на член 128, алинеи 10 и 11; [...].“

Член 147², алинея 1, буква а)

„a) Неустановеното в Румъния данъчнозадължено лице, което е установено в друга държава членка, не е регистрирано и не е задължено да се регистрира за целите на ДДС в Румъния, може да получи възстановяване на данъка върху добавената стойност, платен върху вноса и придобиването на стоки/услуги, извършени в Румъния; [...].“

Член 153, алинея 5:

„Заявление за регистрация за целите на ДДС в съответствие с настоящия член се подава, преди извършване на сделките, от неустановеното в Румъния и нерегистрирано за целите на ДДС в Румъния данъчнозадължено лице, което възнамерява да:

a) извърши вътреобщностно придобиване на стоки, за които дължи плащане на данъка в съответствие с член 151; или

b) извърши вътреобщностна доставка на освободени от данъка стоки“.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (Методологични норми за прилагане на Данъчния кодекс, утвърдени с Hotărârea de Guvern (Решение на правителството) № 44/2004 (наричани по-нататък „Методологичните норми“)

Точка 6, параграф 11

„За целите на член 128, параграф 10 от Данъчния кодекс прехвърлянето представлява сделка, която се третира като възмездна вътреобщностна доставка на стоки със задължение за спазване на всички условия и норми относно вътреобщностните доставки, включително отнасящите се до освобождаването от данък. Характерно за тази сделка е, че към момента на изпращане на стоките от една държава членка в друга държава членка същите не са предмет на доставка по смисъла на член 128, параграф 1 от Данъчния кодекс и следователно същото данъчнозадължено лице, което декларира прехвърлянето в държавата членка, в която започва превозът, ще декларира и приравненото вътреобщностно придобиване в държавата членка, в която то се извършва. Примери за прехвърляния: превозът от друга държава членка на внесени в Румъния стоки, извършен от лицето, което е осъществило вноса, при липсата на сделка по време на превоза; превозът/изпращането на движими материални вещи от Румъния в друга държава членка с цел формиране на стоков запас, предназначен за продажба в тази държава членка; превозът на стоки в друга държава членка с цел включване на посочените стоки в движимо или недвижимо имущество в последната държава членка, когато съответното лице извършва услуги в същата държава членка; превозът/изпращането на движими материални вещи от Румъния в друга държава за ремонт, като впоследствие те не се връщат в Румъния, в който случай първоначалното неналичие на прехвърляне се превръща в прехвърляне“.

Точка 49, алинея 1:

„Съгласно член 147², алинея 1, буква а) от Данъчния кодекс всяко данъчнозадължено лице, което не е установено в Румъния, а в друга държава членка, може да се ползва от възстановяване на платения ДДС за вноса и придобиването на стоки/услуги, извършени в Румъния. Данъкът върху добавената стойност се възстановява от Румъния, при условие че съответното данъчнозадължено лице отговаря на следните условия:

- а) за периода на възстановяване не е имало място на стопанска дейност или постоянен обект в Румъния, от който се осъществяват търговските сделки, или при отсъствие на такова място или постоянен обект — местоживеене или обичайно пребиваване;
- б) за периода на възстановяване не е регистрирано и не е задължено да се регистрира за целите на ДДС в Румъния в съответствие с член 153 от Данъчния кодекс;

с) за периода на възстановяване не е доставяло стоки или услуги, за които се смята, че са доставени в Румъния, с изключение на следните сделки:

1. доставката на транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, освободени съгласно член 143, алинея 1, букви с)—m), член 144, алинея 1, буква с) и член 144¹ от Данъчния кодекс;
2. доставката на стоки и услуги на лице, което дължи плащане на ДДС в съответствие с член 150, алинеи 2—6 от Данъчния кодекс“.

Кратко представяне на фактите и на главното производство

- 1 Жалбоподателят, СНЕ[P] Equipment Pooling NV (наричан по-нататък „СНЕР ВЕ“), е установено в Белгия дружество, специализирано в услуги за отдаване под наем на палети на европейско равнище. Европейският сток запас на палети е преотстъпен на дружествата СНЕР във всяка европейска страна, включително СНЕР Pooling Services România SRL (наричано по-нататък „СНЕР România“), а тези дружества на свой ред отдават под наем палетите на крайните клиенти в съответната страна. За осъществяването на въпросната дейност СНЕР ВЕ купува нови палети в повечето европейски държави, включително Румъния, за да отговори на местното търсене на палети.
- 2 Във връзка с придобиването на палети, извършено от жалбоподателя в периода от 1 октомври 2014 г. до 31 декември 2014 г. от румънски доставчик, жалбоподателят иска от румънските данъчни органи възстановяването на ДДС в размер на 185 822,23 RON.
- 3 С решение от 14 април 2016 г. относно възстановяването на ДДС на неустановени в Румъния данъчнозадължени лица, които са установени в друга държава — членка на Европейския съюз, ответникът Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Данъчна администрация за чуждестранните данъкоплатци) отхвърля искането за възстановяване на жалбоподателя. В това решение се отбелязва, че последният е отдал под наем на СНЕР România не само палети, придобити от румънския доставчик, но и други видове палети, придобити от жалбоподателя, с произход от други държави — членки на Съюза и изпратени в Румъния. Прието е, че превозът или изпращането на стоки от една държава членка в друга държава членка, без прехвърляне на правото на разпореждане със стоките като собственик, представлява прехвърляне в държавата членка, в която е започнал превозът на стоките, и сделка, приравнена на вътреобщностно придобиване в държавата членка, в която е приключил превозът на стоките (в случая, Румъния), за която жалбоподателят е бил длъжен да се регистрира за целите на ДДС в Румъния в съответствие с член 153, алинея 5, буква а) от Данъчния кодекс.

- 4 С решение от 11 октомври 2016 г. Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Главна регионална дирекция на публичните финанси Букурещ — Отдел „Жалби“) отхвърля жалбата по административен ред, подадена от жалбоподателя срещу решението от 14 април 2016 г.
- 5 Жалбоподателят подава пред запитващата юрисдикция жалба за отмяна на двете горепосочени решения и за възстановяване на ДДС в размер на 185.822,23 RON.

Основни доводи на страните в главното производство

- 6 **Жалбоподателят** твърди, че има право на възстановяване на ДДС по смисъла на Директива 2008/9 и че основанийето, посочено от данъчните органи — ответници, за да му бъде отказано това право, тоест фактът, че съгласно член 147², алинея 1, буква а) от Данъчния кодекс е бил длъжен да се регистрира за целите на ДДС в Румъния, е изискване, което не фигурира сред изрично уредените в посочената директива. Ето защо споменатото изискване, предвидено в румънския Данъчен кодекс, противоречи на правото на Съюза.
- 7 Жалбоподателят твърди също, че при всички случаи не е бил длъжен да се регистрира за целите на ДДС в Румъния, тъй като сделките във връзка с изпращането в Румъния на стоки, придобити от други държави — членки на Съюза, които са предмет на оспорваните решения, не представляват прехвърляне за целите на ДДС и не се считат за прехвърляне по смисъла на член 128, алинея 2, букви g) и h) от Данъчния кодекс, като поради това не могат да се считат и за приравнени вътреобщностни придобивания в Румъния.
- 8 **Ответниците** твърдят, че от приложените документи към подаденото от жалбоподателя искане за възстановяване ясно следва, че последният е отдал под наем на дружеството СНЕР România и стоки, придобити в други държави — членки на Съюза, и превозени до Румъния, за да бъдат отдавани или преотдавани под наем. Жалбоподателят не е доказал, че посочените стоки са върнати в държавата членка, от която са били първоначално изпратени или превозени с цел доставка на услуги, така че не може да твърди, че извършената сделка не представлява прехвърляне, за да се ползва от изключението, предвидено в член 128, алинея 2, букви g) и h) от Данъчния кодекс.

Кратко представяне на мотивите за отправяне на преюдициалното запитване

- 9 Необходимо е да се прецени дали превозът на палети от една държава членка в друга държава членка от неместно лице, с цел впоследствие да

бъдат отдадени под наем в последната държава членка на данъчнозадължено лице, установено и регистрирано за целите на ДДС в Румъния, не представлява прехвърляне по смисъла на член 17, параграф 2 от Директива 2006/112.

- 10 Необходимо е също така да се прецени дали неместното дружество е задължено да се регистрира за целите на ДДС в Румъния, като се има предвид, че не разполага в Румъния с технически и човешки ресурси за извършване на облагаеми сделки в тази държава, а само доставя услуги, чието място на доставка за целите на ДДС е в Румъния.
- 11 Дори ако неместното дружество беше задължено да се регистрира за целите на ДДС в Румъния, възниква въпросът дали неместното дружество има право на възстановяване на ДДС, тъй като Директива 2008/9 не предвижда такова условие. Тъй като изискването, предвидено в член 147², алинея 1, буква а) от Данъчния кодекс и в точка 49, алинея 1 от Методологичните норми, юридическото лице да не е регистрирано за целите на ДДС, е допълнително спрямо изрично уредените в член 3 от Директива 2008/9 условия, то изглежда противоречи на разпоредбите на посочената директива.