

Дело C-346/19**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

2 май 2019 г.

Запитваща юрисдикция:

Bundesfinanzhof (Германия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

13 февруари 2019 г.

**Ответник в първоинстанционното и жалбоподател в ревизионното
производство:**

Bundeszentralamt für Steuern

**Жалбоподател в първоинстанционното и ответник в ревизионното
производство:**

Y-GmbH

Предмет на главното производство

Данък върху добавената стойност — Възстановяване 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 — Посочване на референтен номер вместо номер на фактура

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Тълкуване на правото на Съюза, член 267 ДФЕС

Преюдициални въпроси

1. Трябва ли член 8, параграф 2, буква г) от 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 (Директива 2008/9/ЕО), съгласно който в заявлението за възстановяване следва за всяка държава членка по възстановяване и за всяка фактура да се посочи в частност номерът на фактурата, да се тълкува в смисъл, че е достатъчно и посочването на референтния номер на фактурата, отбелязван върху нея наред с номера на фактурата като допълнителен идентификационен критерий?
2. При отрицателен отговор на предходния въпрос: когато в заявлението за възстановяване вместо номера на фактурата е посочен референтният ѝ номер, смята ли се заявлението за пълно от формална страна и за представено в срок по смисъла на член 15, параграф 1, второ изречение от Директива 2008/9/ЕО?
 3. От значение ли е за отговора на втория въпрос обстоятелството, че от гледна точка на всеки разумен заявител предвид оформлението на електронния портал в държавата по установяване и предвид формуляра, използван от държавата членка по възстановяване, данъчнозадълженото лице, което не е установено в държавата членка по възстановяване, е можело да приеме, че за подаването на надлежно и при всички случаи пълно от формална страна и навременно заявление е достатъчно да впише не номера на фактурата, а друг отличителен код, за да може да се идентифицира фактурата, до която се отнася заявлението?

Цитирани разпоредби на правото на Съюза

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, и по-конкретно член 8, параграф 2, буква г) и член 15, параграф 1, второ изречение

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, и по-конкретно член 226, точка 2

Цитирани национални разпоредби

Член 18, параграф 9, първо и второ изречение от Umsatzsteuergesetz (Закон за данъка върху оборота), в приложимата му за спора редакция съгласно изменението с член 7, точка 13, буква с) от Jahressteuergesetz 2009 (Годишен данъчен закон за 2009 г.)

Член 59 и сл. от Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Наредба за прилагане на Закона за данъка върху оборота), в приложимата ѝ за меродавния период редакция съгласно изменението с Годишния данъчен закон за 2009 г.

Кратко представяне на фактическата обстановка и на производството

- 1 Жалбоподателят е дружество, установено в Австрия. На 29 октомври 2012 г. той подава заявление за възстановяване на данъчен кредит за периода от юли до септември 2012 г. Заявлението за възстановяване е предадено на ответника — Bundeszentralamt für Steuern (Федерална данъчна служба, Германия), по електронен път чрез портала на австрийската финансова администрация.
- 2 Заявлението се отнася до фактури за доставка на горива, по които жалбоподателят предявява право на приспадане. В приложението към заявлението жалбоподателят вписва не номерата на фактурите, така както фигурират върху съответните фактури, а друг референтен номер, който също се отбелязва на фактурите и в счетоводните книги на жалбоподателя.
- 3 С решение от 25 януари 2013 г. Федералната данъчна служба определя подлежащия на възстановяване данък за въпросния период на 31 296,09 EUR и отхвърля заявлението в останалата му част, като се мотивира с това, че в противоречие със законите изисквания в приложението към заявлението не са вписани посочените върху фактурите техни номера.
- 4 Федералната данъчна служба потвърждава това становище и в решението си от 7 януари 2014 г. по административната жалба на жалбоподателя. Тя приема, че в срока за подаване на заявления, който изтича на 30 септември 2013 г., жалбоподателят не е представил заявление за възстановяване, което да отговаря на законите изисквания. По повод на предишни заявления жалбоподателят вече бил уведомен, че в заявленията му липсва номерът на фактурите. Следователно за жалбоподателя било възможно в срока за подаване на заявлението да представи данните в изискваната от закона форма.
- 5 Жалбоподателят обжалва пред Finanzgericht Köln (Финансов съд Кьолн, Германия), който уважава жалбата му, тъй като преценява, че заявлението за възстановяване е надлежно. Според този съд неправилното посочване на референтен номер вместо на номера на фактурата не влече нередовност на заявлението за възстановяване на данъчен кредит, когато, както в случая, тази грешка може да се разглежда като „безсъдържателна“, тъй като и референтният номер позволява да се идентифицира конкретна фактура.
- 6 Федералната данъчна служба подава ревизионна жалба против това съдебно решение до Bundesfinanzhof (Федерален финансов съд, Германия). Според

нея Finanzgericht Köln (Финансов съд Кьолн) се е произнесъл при неправилно тълкуване на член 8, параграф 2 от Директива 2008/9.

Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване

- 7 От гледна точка на националното право запитващата юрисдикция би трябвало да потвърди решението на Finanzgericht Köln (Финансов съд Кьолн) и да отхвърли ревизионната жалба като неоснователна. Тази юрисдикция обаче не е сигурна дали такъв резултат би бил в съответствие с правото на Съюза, тъй като има съмнения относно правилното тълкуване на член 8, параграф 2, буква г) и член 15, параграф 1, второ изречение от Директива 2008/9.
- 8 По първия въпрос: не е сигурно дали член 8, параграф 2, буква г) от Директива 2008/9, съгласно който в заявлението за възстановяване следва за всяка държава членка по възстановяване и за всяка фактура да се посочи в частност „номер на фактурата“, може да се тълкува в смисъл, че е достатъчно и посочването на референтния номер на фактурата, който фигурира върху фактурата като допълнителен критерий наред с номера ѝ.
- 9 Освен това запитващата юрисдикция иска да установи дали понятието „номер на фактурата“, използвано в член 8, параграф 2, буква г) от Директива 2008/9, означава същото като „пореден номер въз основа на една или повече серии, който да дава уникална идентификация на фактурата“, какъвто пореден номер се изисква съгласно член 226, точка 2 от Директива 2006/112. Различните формулировки в член 226, точка 2 от Директива 2006/112 и в член 8, параграф 2, буква г) от Директива 2008/9 позволяват да се приеме, че за да е редовно заявлението за възстановяване, е достатъчно да се посочи един от фигуриращите върху фактурата критерии за идентифицирането ѝ, като това не трябва непременно да е номерът на фактурата по смисъла на член 226, точка 2 от Директива 2006/112, а може да е и друг отбелязан върху фактурата идентификационен критерий.
- 10 Тук следва да се има предвид, че Директива 2008/9 не определя нито условията за упражняване на правото на възстановяване, нито обхвата на това право. Всъщност член 5, втора алинея от тази директива предвижда, че без да се засяга член 6, правото на възстановяване на данък се определя съгласно Директива 2006/112, както е прилагана в държавата членка по възстановяване (вж. решение от 21 март 2018 г., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, т. 35).
- 11 Следователно уреденото в Директива 2008/9 право на установено в дадена държава членка данъчнозадължено лице да получи възстановяване на платен в друга държава членка ДДС, съответства на предоставеното му от Директива 2006/112 право да приспадне платения в собствената си държава членка ДДС по получени доставки (вж. решение от 21 март 2018 г., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, т. 36 и цитираната съдебна практика).

Всъщност режимът на приспадане — и вследствие на това на възстановяване — цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира пълната неутралност при данъчното облагане на всички икономически дейности, независимо от техните цели или резултати, при условие че посочените дейности сами по себе си подлежат по принцип на облагане с ДДС (вж. решение от 21 март 2018 г., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, т. 38 и цитираната съдебна практика). Затова според запитващата юрисдикция принципът на неутралност изисква терминът „номер на фактурата“ по член 8, параграф 2, буква г) от Директива 2008/9 да се разбира в смисъл, че в заявлението за възстановяване може и да се посочи някой друг еднозначен идентификационен критерий, отбелязан върху фактурата.

- 12 Аргумент за противното обаче би могло да е съображението, че правото на приспадане на ДДС зависи от изпълнението както на материални, така и на формални изисквания и условия (вж. решение от 21 март 2018 г., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, т. 40 и цитираната съдебна практика). Що се отнася до правилата за упражняване на правото на приспадане, член 178, буква а) от Директива 2006/112 предвижда, че данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и с членове 238—240 от нея (вж. решение от 21 март 2018 г., Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, т. 42 и цитираната съдебна практика). В съответствие с това би могло член 8, параграф 2, буква г) от Директива 2008/9 да се разбира ограничително в смисъл, че само посочването на номера на фактурата по смисъла на член 226, точка 2 от Директива 2006/112 отговаря на изискванията по отношение на заявленията за възстановяване.
- 13 Строгото тълкуване на член 8, параграф 2, буква г) от Директива 2008/9 обаче би могло да доведе до непропорционални резултати. Изцяло попълненото заявление за възстановяване би следвало да позволява на органите да проверят бързо (тоест в срока от четири месеца от подаването на заявлението за възстановяване: вж. член 19, параграф 2 от Директива 2008/9) дали са налице условията за възстановяване. От тази гледна точка посочването на референтен номер в заявлението би следвало да е достатъчно за целите на член 8, параграф 2, буква г) от Директива 2008/9, тъй като дава възможност на органите при проверката на заявлението еднозначно да идентифицират фактурата. Посочването на номера на фактурата по смисъла на член 226, точка 2 от Директива 2006/112 в заявлението за възстановяване е подходящо и целесъобразно, но не е необходимо, за да може еднозначно да се идентифицира фактурата.
- 14 По втория въпрос: ако отговорът на първия въпрос е отрицателен, запитващата юрисдикция би искала да установи дали когато в заявлението за възстановяване е посочен референтният номер на фактурата, това заявление

трябва да се смята за пълно от формална страна и за представено в срок по смисъла на член 15, параграф 1, второ изречение от Директива 2008/9.

- 15 Съгласно член 15, параграф 1, второ изречение от Директива 2008/9 заявлението за възстановяване се смята за представено само ако заявителят е попълнил цялата информация, изисквана в частност съгласно член 8 от Директива 2008/9. Запитващата юрисдикция смята, че ако вместо номера на фактурата по смисъла на член 22б, точка 2 от Директива 2006/112 заявлението съдържа функционално равностоен референтен номер, в хипотезата на отрицателен отговор на първия въпрос то би било неточно, но не и непълно.
- 16 Според запитващата юрисдикция редовността на заявлението за възстановяване по смисъла на член 15, параграф 1, второ изречение от Директива 2008/9 предполага то не да е съдържателно точно, а да е пълно от формална страна. Видимо на това мнение е и Европейската комисия. На 24 януари 2019 г. тя решава да предяви пред Съда иск срещу Федерална република Германия за това, че тази държава членка отхвърля заявления за възстановяване на ДДС, подадени от предприятия от други държави членки, без да поиска допълнителна информация от заявителя, когато според германските органи информацията за вида на доставените стоки или услуги не е достатъчна, за да се определи дали е налице право на възстановяване.
- 17 По третия въпрос: запитващата юрисдикция иска да установи дали за целите на навременното подаване на заявлението за възстановяване по смисъла на член 15, параграф 1, второ изречение от Директива 2008/9 от гледна точка на всеки разумен заявител жалбоподателят — като данъчнозадължено лице, което не е установено в държавата членка по възстановяване — е можел да приеме, че за подаването на надлежно и при всички случаи пълно от формална страна и навременно заявление е достатъчно да впише не номера на фактурата, а друг отличителен код, за да може да се идентифицира фактурата, до която се отнася заявлението.
- 18 Този въпрос се поставя, тъй като според констатациите на Finanzgericht Köln (Финансов съд Кьолн) съответната колона от приложението към заявлението за възстановяване, в която според Федералната данъчна служба е трябвало да се посочи номерът на фактурата, изобщо не е озаглавена „номер на фактурата“, а е обозначена с общата формулировка „документ №“. Освен това използваният от жалбоподателя портал за електронно подаване на заявления, поддържан от австрийската администрация, съдържа друго, пак различно означение, а именно „съответен номер“.