

Дело C-80/20**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

12 февруари 2020 г.

Запитваща юрисдикция:

Tribunalul București (Румъния)

Дата на акта за преюдициално запитване:

19 декември 2019 г.

Жалбоподател:

Wilo Salmson France

Ответници:Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală
Regională a Finanțelor Publice BucureștiAgenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală
Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală
pentru Contribuabili Nerezidenți**Предмет на главното производство**

Жалба, подадена по административен ред, с която Wilo Salmson France SAS иска от Tribunalul București (Висш съд, Букурещ, Румъния) да отмени решенията, с които ответниците отхвърлят искането за възстановяване на данък върху добавената стойност (ДДС) във връзка с покупки, направени през 2012 г., за които доставчикът е издал фактури през 2015 г.

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Съгласно член 267 ДФЕС се иска тълкуване на членове 167 и 178 от Директива 2006/112/ЕО и на член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2008/9/ЕО.

Преюдициални въпроси

1. Що се отнася до тълкуването на **член 167 във връзка с член 178 от Директива 2006/112/ЕО**, съществува ли разлика между момента на възникването и момента на упражняването на правото на приспадане с оглед на начина на функциониране на системата на ДДС?

За тази цел е необходимо да се установи дали правото на приспадане на ДДС може да се упражни при липсата на (валидна) данъчна фактура, издадена за направените покупки на стоки.

2. Що се отнася до тълкуването на **същите разпоредби във връзка с разпоредбата на член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2008/9/ЕО**: коя е процесуалната разпоредба, от гледна точка на която трябва да се преценява редовността на упражняването на правото на възстановяване на ДДС?

За тази цел е необходимо да се установи дали е възможно да бъде подадено искане за възстановяване на ДДС, станал изискуем преди „референтния период“, но фактуриран през референтния период.

3. Що се отнася до тълкуването на **същите разпоредби на член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2008/9/ЕО във връзка с член 167 и член 178 от Директива 2006/112/ЕО**: какви са последиците от отмяната и издаването на нови фактури за покупките на стоки преди „референтния период“ върху упражняването на правото на възстановяване на ДДС във връзка с тези покупки?

За тази цел е необходимо да се установи дали при отмяна от доставчика на първоначалните фактури, издадени за покупки на стоки и издаването на нови фактури в по-късен момент, упражняването на правото на бенефициера на възстановяване на ДДС във връзка с покупките трябва да бъде отнесено към датата на новите фактури, при положение че отмяната на първоначалните фактури и издаването на нови фактури не е в контрола на бенефициера, а изключително в дискреционната власт на доставчика.

4. Може ли националното законодателство да обвърже възстановяването на ДДС, предоставено съгласно Директива [2008/9/ЕО], с условие за изискуемост, при положение че правилната фактура е издадена в периода на искането?

Релевантни разпоредби на правото на Съюза

Директива 2006/112/ЕО от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност: членове 62 и 167, член 168, буква а), член 169, буква а) и членове 178, буква а)

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, точки 1 и 3, член 6, параграф 1, член 7 и член 14, параграф 1, буква а)

Заклучение на генералния адвокат, представено по дело Volkswagen (С-533/16), т. 57—59.

Заклучение на генералния адвокат, представено по дело Biosafe - Indústria de Reciclagens (С-8/17), т. 56

Релевантни национални разпоредби

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Закон № 571/2003 за приемане на данъчен кодекс), член 145, който урежда правото на данъчнозадължените лица на приспадане на ДДС върху покупките, член 146, който предвижда, че за упражняването на това право данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура и член 147², параграф 1, буква а), който предвижда, че неустановено в Румъния данъчнозадължено лице, но установено в друга държава членка, което е идентифицирано за целите на ДДС и което не е длъжно да се идентифицира в Румъния, може да ползва възстановяване на ДДС, платен върху внос и покупки на стоки/услуги, направени в Румъния.

Notărea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (Правителствен указ № 44/2004 за установяване на разпоредби за прилагане на данъчния кодекс), който в точка 49, параграф 15 предвижда, че искането за възстановяване се отнася до „*покупката на стоки или услуги, фактурирани през референтния период и платени към датата на искането за възстановяване. Фактурите, които не са планети към датата на искането за възстановяване, се включват в исканията за възстановяване за периодите, в които са платени*“ и в параграф 16, съгласно който „*[в] допълнение към посочените в параграф 15) операции, искането за възстановяване може да се отнася също така до фактури или документи за внос, които не са включени в предходни искания за възстановяване, отнасящи се до операции, изпълнявани за съответната календарна година*“.

Кратко представяне на фактите и на главното производство

- 1 Pompas Salmson SAS, дружество, чиято икономическа дейност е със седалище във Франция, сключва със ZES Zollner Electronic SRL, дружество установено и идентифицирано за целите на ДДС в Румъния, договор с предмет покупка на производствено оборудване, доставено от Румъния в Румъния и предоставено от доставчика по договор за заем на оборудване с цел използване в производствения процес на стоките, доставени впоследствие на Pompas Salmson.

- 2 Стоките, произведени от Zollner Electronic чрез използването на това оборудване, са доставени от Румъния във Франция в седалището на Pompas Salmson, което ги използва за облагаемите си дейности.
- 3 За покупките на производствено оборудване, направени от Pompas Salmson, доставчикът Zollner Electronic е издал фактури през 2012 г.
- 4 Pompas Salmson, дружество, което не е установено и не е идентифицирано за целите на ДДС в Румъния, иска възстановяване на ДДС, платен в Румъния по смисъла на Директива 2008/9/ЕО и на член 147², параграф 1, буква а), от Закон № 571/2003 за приемане на Данъчен кодекс, във връзка с разпоредбата на точка 49 от Правителствен указ № 44/2004.
- 5 С решение от 14 януари 2014 г. румънските данъчни органи отхвърлят искането за възстановяване за периода от 1 януари 2012 г. до 31 декември 2012 г. в размер на 449 538,38 RON по съображения, свързани с съпровождащата искането документация и несъответствие на приложените фактури.
- 6 Информирани за това решение, доставчикът Zollner Electronic сторнира първоначално издадените фактури (през 2012 г.) и едва през 2015 г. издава нови фактури за покупките.
- 7 През 2014 г. Pompas Salmson SAS осъществява сливане чрез вливане с Wilo France SAS, което става дружеството жалбоподател, встъпило в правата и задълженията на Pompas Salmson.
- 8 През ноември 2015 г. жалбоподателят подава молба за възстановяване на ДДС, платено в Румъния на основание новите фактури, издадени от Zollner Electronic за периода от 1 август 2015 г. до 31 октомври 2015 г.
- 9 Данъчните органи отхвърлят молбата за възстановяване на ДДС като неоснователна с твърдението, че жалбоподателят не е спазил разпоредбите на точка 49, параграф 16 от Правителствен указ № 44/2004 и вече е искало възстановяването на фактурите за позиции 1—6 от списъка на операциите.
- 10 На 13 януари 2016 г. жалбоподателят подава данъчна жалба по административен ред срещу решението относно възстановяването, която е отхвърлена като неоснователна от DRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți (DRFP, Букурещ, Румъния — Данъчна администрация за неустановени данъкоплатци), която приема че ДДС, чието възстановяване се иска, е било вече предмет на предходно искане за възстановяване и, че операциите, за които се иска възстановяване на ДДС, се отнасят за 2012 г., а не за 2015 г.
- 11 Срещу тези решения на данъчните органи жалбоподателят подава административна жалба пред Tribunalul București.

Основни доводи на страните в главното производство

- 12 Жалбоподателят е на мнение, че изпълнението на материалноправните условия на правото на приспадане предполага анализ на момента на възникване на това право и неговия обхват, като това право е налице към момента на настъпване на изискуемостта на данъка или по-точно в неговия случай, към момента на доставката на закупените стоки.
- 13 От формална гледна точка обаче за упражняването на това право той е длъжен да се снабди с фактура, отговаряща на предвидените в закона условия.
- 14 Освен това, понятието упражняване на правото на приспадане не може да се определя само от момента на доставката на закупените стоки, тъй като тя представлява само изпълнение на материалноправното условие за предявяване на това право и не предполага изпълнението на формалното условие, а именно притежаването на валидна фактура.
- 15 Жалбоподателят твърди, че приложимите в тази област разпоредби отчита обичайното положение, при което доставката на стоките и издаването на валидна фактура настъпват едновременно. Ето защо, като се има предвид едновременното настъпване на тези моменти, е логично изискуемостта на ДДС и възможността за упражняване на правото на възстановяване да настъпят едновременно.
- 16 От процесуална гледна точка моментът, в който може да се предяви искане за възстановяване съгласно Директива 2008/9, е издаването на фактурата, което в настоящия случай е настъпило през 2015 г. Изискуемостта на ДДС представлява съществен отправен момент, тъй като (от гледна точка изключително на правото на искане на възстановяване) е необходимо тя да е настъпила преди издаването на фактурата или към момента на фактуриране.

Кратко представяне на мотивите за преюдициалното запитване

- 17 Запитващата юрисдикция отбелязва, че централният елемент на делото, с което е сезирана, е свързан с възможността за възстановяване на ДДС за покупките, направени през 2012 г., за които обаче са издадени валидни данъчни фактури едва през 2015 г.
- 18 Посочената юрисдикция описва фактическото положение, изложено пред нея, като атипично от гледна точка на Директиви 2006/112 и 2008/9, при положение, че: **(i)** за извършените от жалбоподателя документи доставчикът е издал фактури, които впоследствие са били анулирани, **(ii)** за същите покупки са издадени валидни фактури едва през 2015 г., **(iii)** жалбоподателят е упражнил право на приспадане на ДДС чрез искане за възстановяване от 2015 г., което обхваща издадените през 2015 г. фактури и **(iv)** не е ползвал до този момент възстановяване на ДДС.

- 19 Следователно, доколкото Директива 2006/112 не урежда изричен срок за упражняване на правото на приспадане, възниква въпросът дали датата, на която започва да тече съответният срок, не може да бъде определена изключително от момента, в който е извършена доставката на стоките, пренебрегвайки всяко друго релевантно обстоятелство.
- 20 Въпреки, че член 167 от директива 2006/112 предвижда, че правото на приспадане възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, член 178 от същата директива предвижда, че упражняването на това право е възможно само в момента, в който данъчнозадълженото лице се снабди с фактура, в която е посочена доставката на стоките.
- 21 Ето защо притежаването на валидна фактура е от съществено значение за упражняването на правото на приспадане/възстановяване, независимо, че издаването на тази фактура зависи от преценката на доставчика и в нито един момент не подлежи на контрола на носителя на правото на приспадане, който е бенефициер на доставката.
- 22 Вследствие на това, в случай че Съдът приеме, че в светлината на член 14, параграф 1, буква а), първо изречение от Директива 2008/9 исканията за възстановяване могат да се отнасят до покупки на стоки или услуги, фактурирани през референтния период, независимо дали съответното ДДС е станало изискуемо за този период или за предходен период, е възможно становището на данъчните органи да бъде оспорено. Запитващата юрисдикция счита за релевантно в това отношение заключението, представено по делата Volkswagen (C-533/16) и Biosafe - Indústria de Reciclagens (C-8/17).
- 23 Що се отнася до въпроси 1 и 2, запитващата юрисдикция отбелязва, че данъчните органи не правят разграничение между датата на издаване на фактурата в процесуален аспект и датата на изискуемост на ДДС в материалноправен аспект. Волята на законодателя на Съюза обаче е тези два момента да пораждаат различни данъчноправни последици.
- 24 Що се отнася до въпроси 3 и 4, запитващата юрисдикция отбелязва, че данъчните органи са приели, че фактурите, издадени през 2015 г. за покупки, направени през 2012 г., не могат да бъдат предмет на искане за възстановяване през 2015 г., тъй като преди това е имало фактури, сторнирани от доставчика. Тъй като обаче сторнирането на фактурите от 2012 г. е извършено едностранно от доставчика, а съгласно националното право сторнирането е равнозначно на обезсилване на издадените фактури, аналогично на анулирането, издадените през 2015 г. са единствените документи, доказващи осъществяването на покупките и обосноваващи искането за възстановяване.
- 25 В този контекст запитващата юрисдикция препраща към членове 169 и 178 от Директива 2006/112 и към член 14, параграф 1, буква а), първо изречение

от Директива 2008/9. Последният текст предвижда всъщност, че от процесуална гледна точка искането за възстановяване се основава изключително на фактурите, издадени през референтния период и единственото условие е изискуемостта на ДДС да е настъпила преди или едновременно с издаването на фактурата, която от своя страна не е ограничена от определен момент.

- 26 Запитващата юрисдикция поставя и въпроса за евентуална дискриминация, доколкото съгласно националното законодателство установените дружества разполагат с преклузивен срок от пет години, за да поискат възстановяване на ДДС, а неустановените дружества съгласно Директива 2008/9 разполагат със срок само от една година, за да упражнят това право.

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ