

**Дело C-247/21****Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от  
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

20 април 2021 г.

**Запитваща юрисдикция:**

Verwaltungsgerichtshof (Австрия)

**Дата на акта за преюдициално запитване:**

8 април 2021 г.

**Жалбоподател в ревизионното производство:**

Luxury Trust Automobil GmbH

**Ответник:**

Finanzamt Österreich, Dienststelle Baden Mödling

**Предмет на главното производство**

Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112 — Вътреобщностно придобиване на стоки — Тристранна операция — Определяне на лицето, за което е извършена доставката, като платец на ДДС — Данни във фактурата — Коригиране — Условия — Обратно действие — Фактуриране — Приложими разпоредби

**Предмет и правно основание на преюдициалното запитване**

Тълкуване на правото на Съюза, член 267 ДФЕС

**Преюдициални въпроси**

- 1) Трябва ли член 42, буква а) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност във връзка с член 197, параграф 1, буква в) от тази директива (доколкото е изменена с Директива 2010/45/ЕС на Съвета от

- 13 юли 2010 г.) да се тълкува в смисъл, че определяне на лицето, за което е извършена доставката, като платеца на ДДС е налице и когато във фактурата, в която не е отбелязан размер на ДДС, е посочено: „необлагаема вътреобщностна тристранна операция“?
- 2) При отрицателен отговор на първия въпрос:
- а) Може ли такова съдържание на фактурата да бъде коригирано валидно с обратно действие (чрез отбелязване: „вътреобщностна тристранна операция съгласно член 25 от UStG. Данъчното задължение преминава към получателя на услугата“)?
  - б) Необходимо ли е за наличието на валидно коригиране коригираната фактура да бъде получена от получателя на фактурата?
  - в) Има ли коригирането обратно действие към датата на първоначалното фактуриране?
- 3) Трябва ли член 219а от Директива 2006/112/ЕО (в редакцията ѝ, произтичаща от Директива 2010/45/ЕС и поправката в ОВ L 299/46 от 17 ноември 2010 г.) да се тълкува в смисъл, че трябва да се прилагат правилата за фактуриране на държавата членка, чиито правила биха се прилагали, ако във фактурата (все още) няма определено „лице, придобиващо стоките“ като платеца на ДДС, или трябва да се прилагат правилата за фактуриране на държавата членка, чиито правила биха се прилагали при евентуално валидно определяне на „лице, придобиващо стоките“ като платеца на ДДС?

### **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, по-специално членове 40, 41, 42, 141, 197 и член 219а, точки 11 и 11а

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

Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Закон за данъка върху оборота, наричан по-нататък „Umsatzsteuergesetz 1994“ или „UStG 1994“) в приложимата през 2014 г. редакция (BGBl. I, 112/2012)

*Член 25*

„Тристранна операция

*Определение*

Член 25 (1) Тристранна операция е налице, когато три данъчнозадължени лица в три различни държави членки сключват търговски сделки за една и съща стока, тази стока достига директно от първия доставчик до последния купувач и посочените в параграф 3 условия са изпълнени. Същото важи и когато последният купувач е юридическо лице, което не е данъчнозадължено лице или не придобива стоката за своята икономическа дейност.

*Място на вътреобщностното придобиване при тристранна операция*

(2) Вътреобщностното придобиване по смисъла на член 3, параграф 8, второ изречение се счита за обложено с ДДС, когато данъчнозадълженото лице (придобиващият) докаже, че е налице тристранна операция и че е изпълнил(о) задължението си за деклариране съгласно параграф 6. Ако данъчнозадълженото лице не изпълни задължението си за деклариране, освобождаването от облагане отпада с обратна сила.

*Освобождаване при вътреобщностно придобиване на стоки*

(3) Вътреобщностното придобиване се освобождава от ДДС при следните условия:

- a) данъчнозадълженото лице (придобиващият) няма местоживеене или седалище на територията на страната, но е идентифицирано за целите на ДДС на територията на Общността;
- b) придобиването се извършва за целите на последваща доставка на данъчнозадълженото лице (придобиващия) на територията на страната в полза на друго данъчнозадължено лице или юридическо лице, което е идентифицирано за целите на ДДС на територията на страната;
- c) придобитите стоки са с произход от държава членка, различна от тази, в която данъчнозадълженото лице (придобиващият) е идентифициран(о) за целите на ДДС;
- d) правото на разпореждане с придобитите стоки преминава директно от първото данъчнозадължено лице или купувач към последния купувач (получател);
- e) данъкът се дължи съгласно параграф 5 от получателя.

*Издаване на фактура от придобиващия*

(4) Издаването на фактура се извършва по реда на законодателството на държавата членка, където придобиващият упражнява своята дейност. Ако доставката се извършва от мястото на стопанска дейност на придобиващия, релевантно е правото на държавата членка, където се намира това място. Ако получателят на услугата, върху който преминава данъчното задължение,

извършва приспадане чрез издаване на кредитно известие, фактурата се издава по реда на законодателството на държавата членка, където се извършва доставката.

Ако за издаването на фактура е релевантен този федерален закон, фактурата следва да съдържа следните допълнителни данни:

- изрично посочване, че е налице вътреобщностна тристранна операция и че последният купувач е данъчнозадълженото лице,
- идентификационния номер по ДДС, под който данъчнозадълженото лице (придобиващият) е осъществил(о) вътреобщностното придобиване и последващата доставка на стоките и
- идентификационния номер по ДДС на получателя по доставката.

#### *Платец на данъка*

(5) При тристранна операция данъкът се дължи от получателя по облагаемата доставка, ако издадената от придобиващия фактура отговаря на параграф 4.

#### *Задължения на придобиващия*

(6) За да изпълни задължението си за деклариране по смисъла на параграф 2, данъчнозадълженото лице следва да посочи в обобщената декларация следните данни:

- идентификационния номер по ДДС, издаден на територията на страната, под който то е осъществило вътреобщностното придобиване и последващата доставка на стоките,
- идентификационния номер по ДДС на получателя по извършената от данъчнозадълженото лице последваща доставка, който му е издаден в държавата членка по местоназначение на изпратените или превозени стоки,
- за всеки от тези получатели — сумата на възнагражденията за доставките, извършени от данъчнозадълженото лице по този начин в държавата членка по местоназначение на изпратените или превозени стоки. Тези суми се декларират за календарното тримесечие, в което е възникнало данъчното задължение.

#### *Задължения на получателя*

(7) При изчисляване на данъка съгласно член 20 към определената сума се добавя дължимата по параграф 5 сума.“

### Член 3

#### *„Място на вътреобщностното придобиване*

(8) Вътреобщностното придобиване се извършва на територията на държавата членка, където стоката пристига или [...] завършва превозът ѝ. Ако лицето, придобиващо стоките, използва в отношенията си с доставчика идентификационен номер по ДДС, който е получило от друга държава членка, то придобиването се счита за извършено на територията на тази държава членка, докато придобиващият не докаже, че придобиването е било обложено в посочената в първото изречение държава членка. Ако са представени такива доказателства, член 16 се прилага съответно.“

#### **Кратко представяне на фактите и производството**

- 1 Жалбоподателят в ревизионното производство е австрийско дружество с ограничена отговорност със седалище в Австрия. Дейността му включва трансграничното посредничество и трансграничната продажба на луксозни превозни средства.
- 2 През 2014 г. жалбоподателят в ревизионното производство няколко пъти купува превозни средства от доставчик в Обединеното кралство и ги препродава на предприятие със седалище в Чешката република (дружеството М s.r.o.). Всяко от трите данъчнозадължени лица, които участват в операцията, се представят с идентификационния номер по ДДС (наричан по-нататък „ИН по ДДС“), издаден от държавата, където се намира седалището му. Превозните средства достигат директно от доставчика в Обединеното кралство до получателя в Чешката република; транспортът на превозните средства е организиран от жалбоподателя в ревизионното производство. В три фактури на жалбоподателя в ревизионното производство (всяка от които е от месец март 2014 г.) са посочени чешкият ИН по ДДС на получателя, австрийският ИН по ДДС на жалбоподателя в ревизионното производство и британският ИН по ДДС на доставчика. Всяка фактура съдържа отбелязването „Необлагаема вътреобщностна тристранна операция“. Във фактурите не е посочен ДДС (във всяка има само „нетната сума на фактурата“; видно от преписката по делото, във всеки договор за продажба също е посочена само „нетна покупна цена“). В обобщената декларация за месец март 2014 г. жалбоподателят в ревизионното производство посочва по отношение на тези доставки на стоки ИН по ДДС на чешкия получател и в тази връзка декларира наличието на тристранна операция.
- 3 Чешкото предприятие М s.r.o. е класифицирано от чешката данъчна администрация като „Missing Trader“. Предприятието не е можело да бъде открито от чешката данъчна администрация и не е декларирало и внесло ДДС от тристранната операция в Чешката република. През периода, в който

са извършени процесните доставки, дружеството M s.r.o. е идентифицирано за целите на ДДС в Чехия.

- 4 С решение от 25 април 2016 г. Finanzamt (Данъчна служба, Австрия) установява размера на ДДС, който се дължи от жалбоподателя в ревизионното производство за 2014 г. В мотивите данъчната служба — като се позовава на доклад от данъчна проверка — посочва, че трите фактури, които са издадени от жалбоподателя в ревизионното производство на чешкото дружество M s.r.o., не съдържат отбелязване относно преминаването на данъчното задължение (член 25, параграф 4 от UStG 1994). Следователно била налице „неуспешна тристранна операция“, която не можело да бъде санирана с обратна сила. Поради използването на австрийския ИН по ДДС, трябвало да се приеме наличието на вътреобщностно придобиване в Австрия съгласно член 3, параграф 8 от UStG 1994.
- 5 С обжалваното пред Verwaltungsgerichtshof (Върховен административен съд, Австрия) решение Bundesfinanzgericht (Федерален финансов съд, Австрия) отхвърля жалбата на жалбоподателя в ревизионното производство срещу това решение.
- 6 В мотивите Bundesfinanzgericht добавя, че жалбоподателят в ревизионното производство е коригирал трите фактури с коригиращи известия от 23 май 2016 г., като отбелязва преминаването на данъчното задължение към получателя на услугата.
- 7 Според Bundesfinanzgericht разпоредбите относно тристранната операция не е задължително да се прилагат при наличие на фактическо положение по смисъла на член 25, параграф 1 от UStG 1994. Напротив, лицето, придобиващо стоките (посредникът по тристранната операция) има право на избор дали по отношение на определена доставка да приложи режима на тристранната операция или не. Правото на избор трябва да се упражни по време на операцията в съответствие със законовите изисквания. Ако лицето, придобиващо стоките, е искало да постигне освобождаването от облагане на своето вътреобщностно придобиване в държавата членка по местоназначение и преминаването на данъчното задължение за своята доставка към получателя, то е трябвало да посочи във фактурата данните съгласно член 25, параграф 4 от UStG 1994. Според Bundesfinanzgericht издаването на фактура от жалбоподателя в ревизионното производство е неправилно, тъй като в оспорените фактури липсва посочване, че последният купувач е данъчнозадълженото лице.
- 8 Ако фактурата на лицето, придобиващо стоките, не отговаря на изискванията на член 25, параграф 4 от UStG 1994 към съдържанието, разпоредбата на член 24 от UStG 1994 не се прилага. В този случай верижната сделка трябва да се третира съгласно общите правила.



- 9 Жалбоподателят в ревизионното производство е показал по убедителен начин, че е издал коригиращи известия към издадените фактури, които са предмет на спора, след което се е опитал да ги изпрати на чешкото предприятие. Доказателството за действителното връчване на корекциите на първоначалните фактури на чешкото предприятие обаче не е достатъчно, така че жалбоподателят в ревизионното производство не е доказал фактите и обстоятелствата, които са в негова тежест да докаже.
- 10 Според Bundesfinanzgericht, тъй като по този начин неправилните фактури не са коригирани, не следва по-нататък да се разглежда въпросът дали е възможно посредством последващо коригиране на фактурите да се приложи режимът за опростяване, който се отнася до тристранната операция. В настоящия случай не е платен данък в държавата по местоназначение.
- 11 Тъй като фактурите не съдържат посочване, че последният купувач е данъчнозадълженото лице, не е възможно да се приложи режимът за опростяване, който се отнася до тристранни операции; следователно транзакциите трябва да се преценят въз основа на правилата за верижни сделки. Тъй като жалбоподателят в ревизионното производство е използвал своя австрийски ИН по ДДС, той е извършил вътреобщностното придобиване в Австрия. Придобиването се счита за извършено в Австрия, докато жалбоподателят в ревизионното производство не докаже, че придобиването е било обложено в държавата по местоназначение, Чехия. Според Bundesfinanzgericht това прекратително условие не е изпълнено. Освен това според него жалбоподателят в ревизионното производство няма право на приспадане на данъка от кумулативното вътреобщностното придобиване.

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

#### ***По първия въпрос***

- 12 В настоящия случай е безспорно, че е налице верижна сделка, като доставката от британския доставчик е „доставка, свързана с превоза или изпращането“. Следователно жалбоподателят в ревизионното производство извършва вътреобщностно придобиване в Чешката република; впоследствие той извършва „доставка, несвързана с превоза или изпращането“, в Чешката република за дружеството M s.r.o. Освен това, съгласно член 3, параграф 8 от UStG 1994 вътреобщностното придобиване също се счита за извършено в Австрия, тъй като жалбоподателят в ревизионното производство е използвал австрийския ИН по ДДС. Жалбоподателят в ревизионното производство не твърди, че вътреобщностното придобиване или последващата доставка, несвързана с превоза или изпращането, са обложени с ДДС в Чешката република.

- 13 Предмет на производството е приложимото облагане съгласно член 3, параграф 8 от UStG 1994, тоест допълнителното облагане на (фиктивно) вътреобщностно придобиване с оглед на използването на австрийския ИН по ДДС. Жалбоподателят в ревизионното производство носи икономическата тежест от начисляването на този ДДС, тъй като няма право на приспадане (вж. решение на Съда от 22 април 2010 г., X и fiscale eenheid Facet-Facet Trading, C-536/08 и C-539/08, EU:C:2010:217).
- 14 Съгласно член 25, параграф 2 от UStG 1994 вътреобщностното придобиване по смисъла на член 3, параграф 8 от UStG 1994 се счита за обложено с ДДС, когато данъчнозадълженото лице (придобиващият) докаже, че е налице тристранна операция и че е изпълнил(о) задължението си за деклариране съгласно член 25, параграф 6 от UStG 1994. В настоящото производство е безспорно, че жалбоподателят в ревизионното производство е изпълнил това задължение за деклариране.
- 15 Дали е налице тристранна операция се определя съгласно член 25, параграф 1 от UStG 1994 г. От посочените там условия е спорно само дали са изпълнени условията на член 25, параграф 3 от UStG 1994, към които се препраща в него.
- 16 Съгласно член 25, параграф 3 от UStG 1994 (който сам по себе си урежда случаите, в които третата страна по тристранната операция — тоест „получателят“ — е със седалище в Австрия), вътреобщностното придобиване се освобождава от ДДС по-специално само ако данъкът се дължи съгласно член 25, параграф 5 от UStG 1994 от получателя (член 25, параграф 3, буква е) от UStG 1994). Съгласно член 25, параграф 5 от UStG 1994, това от своя страна изисква издадената от придобиващия фактура да съответства на параграф 4.
- 17 Съгласно член 25, параграф 4 от UStG 1994 фактурата следва да съдържа по-специално изрично посочване, че е налице вътреобщностна тристранна операция и че последният купувач е данъчнозадълженото лице.
- 18 Фактурите на жалбоподателя в ревизионното производство не отговарят на това условие, тъй като те действително се отнасят до тристранна операция, но в тях не се посочва, че последният купувач е данъчнозадълженото лице. С оглед на това обстоятелство — ако се вземе предвид само националното право — фикцията за облагането на вътреобщностното придобиване в Австрия не би възникнала.
- 19 Също така съгласно член 42 от Директивата член 41, първа алинея от тази директива (съгласно който вътреобщностно придобиване е налице и на територията на държавата членка, която е издала използвания данъчен идентификационен номер по ДДС) не се прилага когато по-специално лицето, за което е извършена доставката, е определено в съответствие с член 197 като платеща на ДДС. В това отношение член 197, параграф 1, буква в)



- предвижда само, че фактурата следва да се изготвя в съответствие с глава 3, раздели 3—5. Verwaltungsgerichtshof приема, че „определяне“ като платец на ДДС по смисъла на член 42, първа алинея от Директивата е налице, ако фактурата съдържа вписване, каквото е предвидено в член 226, точка 11а („обратно начисляване“).
- 20 В първоначалните фактури на жалбоподателя в ревизионното производство обаче липсва точно необходимата съгласно Директивата информация („обратно начисляване“).
- 21 Посочването в първоначалните фактури на жалбоподателя в ревизионното производство се основава на неправилно смесване на информацията относно „необлагаема вътреобщностна доставка“ с обратно начисляване при тристранна операция. В обобщената декларация обаче жалбоподателят в ревизионното производство формално ясно е определил доставките като тристранни операции.
- 22 Съгласно съображение 7 от Директива 2010/45/ЕС на Съвета от 13 юли 2010 година за изменение на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност по отношение на правилата за фактуриране следва да бъдат изменени някои изисквания относно информацията, която да се предоставя във фактурите, за да се постигне по-добър данъчен контрол и равнопоставено третиране на трансграничните и националните доставки. Това подкрепя стриктното спазване на разпоредбите относно фактурирането — по-специално информацията, която се изисква в член 226, точки 1 и 1а от Директивата: „обратно начисляване“ — като условие за осъществяване на нея предимства (в случая прилагането на разпоредбите относно тристранни операции).
- 23 Целта на съдържанието на фактурите при тристранни операции е по-специално последният купувач във вътреобщностна операция да може ясно и лесно да разбере, че данъчното задължение преминава към него. Тази цел би могла да бъде постигната при всички случаи и чрез настоящото съдържание на фактурите, особено като се вземе предвид, че във фактурата не е посочен размер на ДДС, а сумата е обозначена изрично като „нетна сума на фактурата“. Също така, при всички случаи би могло да се вземе предвид обстоятелството, че данъчните приходи от тези доставки трябва да принадлежат на държавата членка, в която се е осъществило крайното потребление. (тоест в настоящия случай не в Австрия; вж. решение на Съда от 27 септември 2007 г., *Albert Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, т. 37).
- 24 В този контекст изглежда не е изключена възможността първоначалното съдържание на фактурите да отговаря на предвидените в правото на Съюза условия за определяне на получателя като платца на ДДС (вж. и решение на Съда от 18 май 2017 г., *Litdana*, C-624/15, EU:C:2017:389, т. 21, където — макар и без да е налице собствено становище на Съда — не се приема, че съдържание на фактурата, което не съответства на текста на Директивата,

само по себе си изключва прилагането на специалния режим). В този случай обаче биха били изпълнени условията фиктивното вътреобщностно придобиване да се счита за обложено с ДДС в Австрия.

### *По втория въпрос*

- 25 При отрицателен отговор на първия въпрос възниква следващият въпрос дали такова съдържание на фактурите може да бъде коригирано валидно.
- 26 В решение от 19 април 2018 г. *Firma Hans Bühler*, C-580/16, EU:C:2018:261, т. 49, Съдът на Европейския съюз посочва, че в член 42, буква а) от Директивата се уточнява материалноправното условие, което трябва да бъде изпълнено, за да може придобиване като разглежданото в главно производство (по това дело) да се счита за подлежащо на облагане с ДДС съгласно член 40 от посочената директива, а в член 42, буква б) от последната се определя редът, по който трябва да бъде доказано облагането в държавата членка по местоназначение.
- 27 Следователно едно от материалноправните условия съгласно член 42, буква а) е обстоятелството, че лицето, за което е извършена доставката, е определено в съответствие с член 197 от Директивата като платеща на ДДС. Същото е посочено и в член 141, буква д) от Директивата. Това определяне на получателя като платеща на ДДС се извършва във фактурата съгласно член 197, параграф 1, буква в) от Директивата.
- 28 Във връзка с приспадане на ДДС фактурите следва да се считат за формални условия. По принцип фактури могат да бъдат коригирани, като коригирането има обратно действие към годината, в която фактурата е била първоначално съставена (вж. решение на Съда от 15 септември 2016 г., *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691). Също и когато е налице погрешно фактуриране на ДДС, фактурите могат да бъдат коригирани, при положение че издателят на фактурата докаже своята добросъвестност или своевременно е отстранил напълно риска от загуба на данъчни приходи (вж. решение на Съда от 2 юли 2020 г., *SC Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, т. 27 и 28).
- 29 Възниква обаче въпросът дали съществува такава възможност за коригиране и по отношение на материалноправно условие. В това отношение следва да се вземе предвид и обстоятелството, че прилагането на режима за тристранните операции не е задължително; данъчнозадължените лица могат да изберат да не се възползват от мярката за опростяване (вж. заключението на генералния адвокат *Vot* по дело *Firma Hans Bühler*, C-580/16, EU:C:2017:930, по-специално бележка под линия 15). Следователно коригирането на фактурата не би било просто формална мярка, а би довело до прилагането на други разпоредби (тристранна операция с облекчен режим вместо обикновена верижна сделка). Ако обаче фактурата може да бъде валидно коригирана, то това би могло да има за последица, фиктивното

вътреобщностно придобиване също да се счита за обложено с ДДС в Австрия.

- 30 В това отношение в настоящото производство възниква следващият въпрос дали е достатъчно издателят на фактура да коригира тази фактура и да я изпрати на получателя, или за валидното коригиране на фактурата е необходимо също така тази фактура да е приета от получателя. Накрая изглежда неизяснен въпросът дали в такъв случай коригирането на фактура — в съответствие с решение *Senatex* — може да има обратно действие към първоначалната дата на фактурата или има действие само за периода, през който се извършва коригирането на фактурата. Ако това коригиране на фактура няма обратно действие, то в настоящото производство, което се отнася до ДДС за 2014 г., не следва да се вземе предвид коригиране през 2016 г.

*По третия въпрос*

Съгласно член 25, параграф 4 от UStG 1994 издаването на фактура се извършва (по принцип) по реда на законодателството на държавата членка, където придобиващият упражнява своята дейност. В настоящия случай придобиващият (тоест жалбоподателят в ревизионното производство) упражнява дейността си в Австрия, така че съгласно член 25, параграф 4 от UStG 1994 издаването на фактура би следвало да се прецени въз основа на австрийското право.

- 31 Жалбоподателят в ревизионното производство обаче твърди, че за освобождаването на вътреобщностното придобиване в Чешката република е релевантно не австрийското право, а правото на Чешката република. Противно на австрийското право, съгласно правото на Чешката република данъчното задължение преминавало към получателя (M s.r.o.), дори ако фактурата не съдържа отбелязване относно преминаването на данъчното задължение; за целта било достатъчно — видно от досегашните твърдения на жалбоподателя в ревизионното производство — във фактурата да е посочено, че се отнася до тристранна операция (все още не е проверено дали това твърдение относно чешкото право е вярно).
- 32 Съгласно член 42, буква а) от Директивата разпоредбата на член 41, първа алинея от тази директива относно фиктивното вътреобщностно придобиване не се прилага, по-специално когато получателят е определен в съответствие с член 197 като платеща на ДДС. Член 197, параграф 1, буква в) отново предвижда, че фактурата се изготвя в съответствие с глава 3, раздели 3—5.
- 33 Съгласно член 219а, точка 1 от Директивата (в редакцията ѝ, произтичаща от Директива 2010/45/ЕС и поправката на текста на немски език, ОВ L 299/46 от 17 ноември 2010 г.) по принцип за фактурирането се прилагат правилата, приложими в държавата членка, в която се счита, че е извършена доставката на стоки или услуги, в съответствие с разпоредбите на дял V.

- 34 Фактурата, която трябва да бъде издадена от жалбоподателя в ревизионното производство, се отнася до негова доставка, „несвързана с превоза или изпращането“, за дружеството M s.r.o.; тя се извършва в Чешката република, така че съгласно това общо правило следва да се прилага чешкото право.
- 35 При всички случаи съгласно член 219а, точка 2 от Директивата при определени условия за фактурирането се прилага австрийското право, тъй като жалбоподателят в ревизионното производство в качеството на доставчик е със седалище в Австрия и не е установен в Чешката република. Допълнително условие за това обаче би било ДДС да се дължи от придобиващия.
- 36 На първо място, тук трябва да се приеме, че в това отношение „придобиващият“ не означава „придобиващият“ по смисъла на член 25 от UStG 1994 г., по-конкретно страната, „опосредяваща“ тристранната операция, (посредник), а получателят на услугата (тоест в настоящия случай дружеството M s.r.o.). В това отношение обаче трябва да се отбележи, че дружеството M s.r.o. не е поначало платец на ДДС, а само ако е определено за платец; това определяне се извършва във фактурата.
- 37 Ако твърдението на жалбоподателя в ревизионното производство (което — както вече беше споменато — все още не е проверено по същество) е вярно, данните във фактурата биха могли да доведат до наличието на валидно определяне на получателя като платца на ДДС съгласно чешкото право. Съгласно член 219а, точка 2 от Директивата това би означавало, че — именно защото получателят е бил валидно определен като платца на ДДС — издаването на фактурата следва да се прецени въз основа на австрийското право. Съгласно австрийското право обаче самото посочване, че е налице тристранна операция, не би означавало, че е налице валидно определяне на получателя като платца на ДДС, така че отново би трябвало да се прилага чешкото право.
- 38 За да се прекъсне този логически кръг, би могло приложимото за издаването на фактури право да се определя според положението преди издаването на фактурата (независимо от това издаване). Съответно за издаването на фактури ще се прилага чешкото право. Според твърдението на жалбоподателя в ревизионното производство съгласно чешкото право е налице валидно определяне на дружеството M s.r.o. като платца на ДДС. Това впоследствие би могло да има за последица, фиктивното вътреобщностно придобиване да се счита за обложено с ДДС в Австрия.
- 39 Подобен правен въпрос се разглежда в Регламент (ЕО) № 593/2008 на Европейския парламент и на Съвета от 17 юни 2008 година относно приложимото право към договорни задължения (Рим I). Съгласно член 3, параграф 5 от този регламент съществуването и действителността на съгласието на страните относно избора на приложимото право се определят в съответствие с разпоредбите на членове 10, 11 и 13. Съгласно член 10,

параграф 1 от същия регламент сключването и действителността на договор или на отделна негова разпоредба се определят от правото, което би било приложимо съгласно настоящия регламент, ако договорът или разпоредбата бяха действителни.

- 40 Дори ако посоченият регламент — както е видно още от член 1, параграф 1 от същия — не се прилага, „в частност, за данъчни, митнически или административни въпроси“, идеята на Регламента би могла при всички случаи да се приложи по аналогия към разглеждания в случая правен въпрос. Ако се вземе предвид валидността на определянето на дружеството М s.r.o. като платеща на ДДС (откъдето именно изхожда жалбоподателят в ревизионното производство), издаването на фактури съгласно член 219а, точка 2 от Директивата би следвало да се преценява съгласно австрийското право. Ако се изхожда (само; но вж. първия въпрос) от австрийското право обаче, съдържанието на фактурата не отговаря на условията за определяне на дружеството М s.r.o. като платеща на ДДС. Това би могло да има за последица, фиктивното вътреобщностно придобиване да се счита за обложено с ДДС в Австрия.

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ