

Дело C-101/24**Резюме на преюдициално запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

7 февруари 2024 г.

Запитваща юрисдикция:

Bundesfinanzhof (Германия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

23 август 2023 г.

**Ответник в първоинстанционното производство и жалбоподател в
производството по ревизионно обжалване:**

Finanzamt Hamburg-Altona

**Жалбоподател в първоинстанционното производство и ответник в
производството по ревизионно обжалване:**

XYRALITY GmbH

Предмет на главното производство

Директива 2006/112 — Разпространение на електронни услуги (приложения за игри за мобилни устройства) чрез пазар за приложения — Място на доставка на услугите в периода преди 1 януари 2015 г. — Седалище на оператора на пазара за приложения или седалище на разработчика на приложенията

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Тълкуване на правото на Съюза, член 267ДФЕС

Преюдициални въпроси

- 1) Следва ли член 28 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената

- стойност да се прилага при обстоятелства като тези в главното производство, при които германско данъчнозадължено лице (разработчик) е предоставило преди 1 януари 2015 г. услуга по електронен път на установени на територията на Общността данъчно незадължени лица (крайни клиенти) чрез пазар на ирландско данъчнозадължено лице за приложения, в резултат от което ирландското данъчнозадължено лице да се третира все едно е получило тези услуги от разработчика и ги е доставило на крайните клиенти, защото пазарът за приложения упоменава разработчика като доставчик и посочва германския данък върху оборота едва в издадените на крайните клиенти потвърждения на поръчки?
- 2) При утвърдителен отговор на първия въпрос: къде е мястото на доставка на фиктивната услуга, доставена от разработчика на пазара за приложения съгласно член 28 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност — в Ирландия, съгласно член 44 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, или във Федерална република Германия, съгласно член 45 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност?
- 3) Ако съгласно отговора на първия и втория въпрос разработчикът не е доставил услуги във Федерална република Германия: налице ли е данъчно задължение на разработчика за германски данък върху оборота съгласно член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност поради това, че в съответствие с уговореното пазарът за приложения го упоменава като доставчик и посочва германския данък върху оборота в потвържденията на поръчките, които изпраща по електронната поща на крайните клиенти, въпреки че крайните клиенти нямат право на приспадане?

Цитирани разпоредби на правото на Съюза

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 2008/8/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 година за изменение на Директива 2006/112/ЕО по отношение на мястото на доставка на услуги (наричана по-нататък „Директива 2006/112“), и по-специално членове 28, 44, 45 и 203

Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 година за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112, изменена с Регламент за изпълнение (ЕС) № 1042/2013 на Съвета от 7 октомври 2013 година за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по

отношение на мястото на доставка на услуги (наричан по-нататък „Регламент за изпълнение № 282/2011“), и по-специално член 9а

Цитирани разпоредби на националното право

Umsatzsteuergesetz (Закон за данъка върху оборота, наричан по-нататък „UStG“), и по-специално член 3, параграф 11, член 3а, параграфи 1 и 2

Кратко представяне на фактите и на главното производство

- 1 Страните спорят относно облагането с данък върху оборота на т. нар. „покупки в приложение“ през периода от 2012 г. до 2014 г. (процесните години), когато член 9а от Регламент за изпълнение № 282/2011 все още не е бил в сила.
- 2 Жалбоподателят в първоинстанционното производство и ответник в производството по ревизионно обжалване (наричан по-нататък „жалбоподателят“), установено във Федерална република Германия данъчнозадължено лице, разработва и разпространява приложения за игри за мобилни устройства. За разпространението той използва, наред с другото, интернет дигитална платформа за разпространение на софтуер (т. нар. „пазар за приложения“). До 31 декември 2014 г. пазарът за приложения се оперира от установеното в Ирландия лице X. През процесните години крайните клиенти, които използват мобилни устройства с определена операционна система, могат да изтеглят приложенията за игри на жалбоподателя единствено от пазара за приложения.
- 3 През този период X сключва стандартизирано споразумение с разработчици като жалбоподателя за разпространение на продукти чрез пазара за приложения. Съгласно това споразумение продавачи на предлаганите чрез пазара за приложения продукти са техните разработчици. X трябва да обявява продуктите от името на разработчиците, както и да ги прави достъпни за крайните клиенти за изтегляне и продажба. X трябва да получава комисиона за това. Платежната операция следва да се извършва чрез пазара за приложения.
- 4 През процесните години на пазара за приложения за крайните клиенти са достъпни различни приложения за игри, които могат да бъдат изтеглени. По-голямата част от тези игри са създадени не от X, а от самите разработчици. При представянето на всяка една игра на пазара за приложения се посочва и името на разработчика. През процесните години жалбоподателят се представя на пазара за приложения с фирмата, правната форма и адреса си.
- 5 Действително, разработените от жалбоподателя приложения за игри могат да бъдат изтеглени безплатно от пазара за приложения. За да напредва в играта или да получи други предимства обаче крайният клиент трябва да

закупи подобрения или други предимства (покупки в приложението). Крайните клиенти могат да изберат желаните подобрения или предимства в приложението на играта на жалбоподателя и да ги отключат срещу заплащане.

- 6 Покупките в приложението се извършват чрез пазара за приложения по посочения в него от крайния клиент метод на плащане. В процеса на покупката жалбоподателят не е упоменат като доставчик. Видими са единствено логото на X и връзки към определени уебсайтове. След покупката крайният клиент получава от X потвърждение на поръчката по електронната поща. Електронното писмо съдържа логото на пазара за приложения и съобщението, че покупката в пазара за приложения е направена при съответния разработчик (в случая — жалбоподателя).
- 7 Първоначално жалбоподателят счита себе си за доставчик на крайните клиенти. Ето защо той декларира германски данък върху оборота за крайните клиенти от Европейския съюз, тъй като съгласно член 3а, параграф 1 от UStG и член 45 от Директива 2006/112 мястото на доставка се намира в седалището му, и плаща германския данък върху оборота на Finanzamt (данъчна администрация, Германия, наричана по-нататък „данъчната администрация“), ответник в първоинстанционното производство, респ. жалбоподател в производството по ревизионно обжалване.
- 8 На 29 януари 2016 г. жалбоподателят подава коригирани декларации за данъка върху оборота за процесните години. Той вече счита, че е налице комисиона за доставка на услуги (член 3, параграф 11 от UStG и член 28 от Директива 2006/112). Жалбоподателят предоставил услугите си на X, а X предоставил услугите на крайните клиенти. Съгласно член 3а, параграф 2 от UStG и член 44 от Директива 2006/112 мястото на доставка на предоставените от жалбоподателя на X услуги било в Ирландия.
- 9 За данъчната администрация X следва да се счита само за посредник. Наистина, съответният процес на покупка се осъществил чрез пазара за приложения. На всеки отделен етап от покупката в приложението обаче крайният клиент бил информиран за условията за използване. Така при всяка покупка X ясно показвал на крайния клиент, че сделките се извършват за друго лице и X просто събира дължимата сума. Поради това данъчната администрация издава ревизионни актове за данъка върху оборота, в които не взема предвид направените от жалбоподателя корекции.
- 10 Finanzgericht (Финансов съд, Германия, наричан по-нататък „FG“) уважава жалбата, подадена от жалбоподателя. Той приема, че сделките на жалбоподателя не са облагаеми в Германия, защото X е получател на услугите на последния. Съгласно член 3а, параграф 2 от UStG и член 44 от Директива 2006/112 мястото на доставка на услугите е в Ирландия.

- 11 Данъчната администрация подава ревизионна жалба срещу решението на Finanzgericht (Финансов съд) до запитващата юрисдикция.

Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване

По първия въпрос

- 12 Съгласно практиката на Съда релевантните договорни клаузи представляват един от елементите, които следва да се вземат под внимание при установяване на доставчика и получателя по сделка за „доставка на услуги“, освен ако определени договорни клаузи не отразяват напълно действителното икономическо и търговско положение по сделките (вж. решения от 20 юни 2013 г., Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, т. 43 и 44; от 2 май 2019 г., Budimex, C- 224/18, EU:C:2019:347, т. 28 и 29; вж. и решение от 24 февруари 2022 г., Suzlon Wind Energy Portugal, C-605/20, EU:C:2022:116, т. 58). По същия начин, въпросът дали данъчнозадълженото лице действа от свое име, но за сметка на друго, трябва да се проверява по-специално на базата на договорните отношения между страните (вж. решения от 14 юли 2011 г., Henfling и др., C-464/10, EU:C:2011:489, т. 42; от 28 февруари 2023 г., Fenix International, C-695/20, EU:C:2023:127, т. 72 и 73).
- 13 Ако потвърди решението на FG (Финансов съд), запитващата юрисдикция ще се отклони от правната квалификация на сделките, възприета от страна на X и ирландската данъчна администрация. Това би довело до (потенциално окончателното) необлагане с данък на сделките.
- 14 Действително, допуска се възможността данъчните органи на една държава членка едностранно да приложат към сделки данъчно третиране в материята на ДДС, различно от това, съгласно което те вече са били обложени в друга държава членка (вж. решение от 18 юни 2020 г., KrakVet Marek Batko, C-276/18, EU:C:2020:485, т. 53). При тълкуване на релевантните разпоредби на правото на Съюза и на националното право обаче съдилищата на дадена държава членка, които установят, че една и съща сделка е предмет на различно третиране за целите на ДДС в друга държава членка, имат задължение, когато решенията им не подлежат на обжалване съгласно националното право, да сезират Съда с преюдициално запитване (вж. решения от 5 юли 2018 г., Marcandi, C-544/16, EU:C:2018:540, т. 3 от диспозитива и т. 63 и сл.; от 18 юни 2020 г., KrakVet Marek Batko, C-276/18, EU:C:2020:485, т. 51).
- 15 Съгласно предоставените от данъчната администрация данни такава е ситуацията по настоящия спор. FG (Финансов съд) приема, че X е предоставил услугите на крайните клиенти, а жалбоподателят е предоставил своите услуги на X. От друга страна, видно от фактическите констатации на FG (Финансов съд) и от изпратените на крайните клиенти фактури, X счита, че той е предоставил услуга на жалбоподателя, а жалбоподателят е доставил

услугите си непосредствено на крайните клиенти. Следователно за периода преди 1 януари 2015 г. съществува риск от необлагане с данък на сделките, извършени чрез пазара за приложения на X. Те няма да бъдат обложени в Ирландия, тъй като Ирландия приема, че правомощието да облага с данък има държавата, в която е установен разработчикът (в случая: Германия). Сделките няма да бъдат обложени в Германия, ако съдебният състав потвърди становището на FG (Финансов съд), който приема, че Ирландия има правомощието да ги обложи с данък.

- 16 Издадените от X потвърждения на поръчки, в които е упоменато, че в пазара за приложения покупката е направена при съответния разработчик (в случая: при жалбоподателя), и които посочват германския данък върху оборота (досежно значението на фактурата в този контекст вж. решение от 28 февруари 2023 г., Fenix International, C-695/20, EU:C:2023:127, т. 75, 76 и 77), подкрепят тезата, че в съответствие със становището на Ирландия и на X следва да се приеме, че жалбоподателят предоставя услуги на крайните клиенти (и да се приеме, че не е налице хипотезата на член 3, параграф 11 от UStG и член 28 от Директива 2006/112). Първоначално жалбоподателят също смята така. От генезиса на член 9а от Регламент за изпълнение № 282/2011, както и от целта на новите разпоредби (вж. по този въпрос решение от 28 февруари 2023 г., Fenix International, C-695/20, EU:C:2023:127, т. 15 и сл., т. 52 и сл.), също може да се направи изводът, че за периодите преди влизането му в сила следва да се запази квалифицирането по отношение на данъка върху оборота, прилагано от пазара за приложения и договорно уредено с разработчиците.
- 17 Въпреки това обстоятелството, че съгласно тълкуването на Съда член 9а от Регламент за изпълнение № 282/2011 конкретизира нормативното съдържание на член 28 от Директива 2006/112 (вж. решение от 28 февруари 2023 г., Fenix International, C-695/20, EU:C:2023:127, т. 86), би могло да подкрепи тезата, че установените в него принципи могат да се прилагат и по отношение на сделките на жалбоподателя през процесните години (вж. най-общо решения от 16 октомври 2014 г., Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, т. 45 и 46; от 15 ноември 2012 г., Leichenich, C-532/11, EU:C:2012:720, т. 32). Друга индиция в този смисъл могат да бъдат необвързващите насоки от 93-тото заседание на Комитета по ДДС от 1 юли 2011 г. (Document C – taxud.c.1(2012)1410604 – 709). FG (Финансов съд) приема, че действията на X при сключването на договор подкрепя извода, че X действа от свое име, че съдържанието на потвържденията на поръчките не е достатъчно ясно и освен това, че потвържденията на поръчките са изпращани едва след сключването на сделката. Поради това, с оглед на Насоките от 2011 г. може да се счита, че при сключването на договора X не е посочил достатъчно ясно разработчика като доставчик на електронните услуги, и че следователно X предоставя услугите на крайните клиенти.

По втория въпрос

- 18 С втория въпрос запитващата юрисдикция иска да се изяснят правните последици на член 28 от Директива 2006/112.
- 19 В случай, че съгласно отговора на първия въпрос X е доставчикът на услуги, ще е налице комисиона за доставка на услуги както съгласно националното право, така и съгласно правото на Съюза. Релевантната германска разпоредба (член 3, параграф 11 от UStG) се основава на член 28 от Директива 2006/112. Съгласно тази разпоредба, когато данъчнозадължено лице, действащо от свое име, но за сметка на друго, участва в доставка на услуги, за него се счита, че самото то е получило и доставило услугите. Следователно по отношение на крайния клиент то следва да се счита за данъчнозадължено лице (вж. решение от 16 септември 2020 г., *Valstybine mokesčių inspekcija*, C-312/19, EU:C:2020:711, т. 49 и 52).
- 20 Тези разпоредби се прилагат за всички категории услуги (вж. решение от 28 февруари 2023 г., *Fenix International*, C- 695/20, EU:C:2023:127, т. 54). Те изискват да е налице упълномощаване, в изпълнение на което комисионерът участва, за сметка на доверителя, в доставката на услуги, което предполага, че между комисионера и доверителя е сключено споразумение, с което се извършва съответното упълномощаване (решение от 30 март 2023 г., *Gmina L.*, C-616/21, EU:C:2023:280, т. 32). Това упълномощаване е извършено въз основа на договорите между X и жалбоподателя.
- 21 Правна последица от прилагането на член 3, параграф 11 от UStG и член 28 от Директива 2006/112 е правната фикция за наличието на две идентични доставки на услуги, осъществени последователно (вж. решение от 4 май 2017 г., Комисия/Люксембург, C-274/15, EU:C:2017:333, т. 86).
- 22 Счита се, че стопанският субект, който има качеството на комисионер, най-напред е получил въпросните услуги от стопанския субект, за чиято сметка действа, който има качеството на доверител, след което лично предоставя тези услуги на клиента (решения от 21 януари 2021 г., *UCMR – ADA*, C-501/19, EU:C:2021:50, т. 43; от 28 февруари 2023 г., *Fenix International*, C- 695/20, EU:C:2023:127, т. 54); той се счита за доставчик на услугите (решение от 28 февруари 2023 г., *Fenix International*, C- 695/20, EU:C:2023:127, т. 55).
- 23 Ако доставката на дадена услуга, в която участва даден стопански субект, се облага с ДДС, правоотношението между този стопански субект и стопанския субект, за сметка на който той извършва действия, също се облага с ДДС (вж. решение от 4 май 2017 г., Комисия/Люксембург, C-274/15, EU:C:2017:333, т. 87).
- 24 Ако услугата, в която участва комисионерът, е освободена от ДДС, това освобождаване се прилага и в правоотношението между доверителя и

комисионера (вж. решение от 14 юли 2011 г., Henfling и др., C- 464/10, EU:C:2011:489, т. 36).

- 25 Не е задължително обаче комисионерът да бъде изцяло еднакво третиран с довереника. Принципът на неутралност не е нарушен, тъй като правото на Съюза предвижда различни правила за доставките на услуги, извършени от комисионер, който действа от свое име, но за сметка на другото, и за доставките, извършени от довереник, който действа от името и за сметка на другото (вж. решение от 14 юли 2011 г., Henfling и др., C- 464/10, EU:C:2011:489, т. 38).
- 26 Обхватът на тази фикция е спорен.
- 27 От една страна е възможно, за целите на облагането с данък върху оборота, правоотношението между комисионера и доверителя, за чиято сметка действа той, да се счита за услуга, в която комисионерът участва. Фикцията на член 28 от Директива 2006/112 би обхванала цялата услуга, т.е. двете услуги (предоставената от доверителя на комисионера и съответно от комисионера на крайните клиенти) биха били третирани така, както ако доверителят предоставя услугата директно на крайните клиенти.
- 28 Тази теза може да се подкрепя от факта, че предмет на разпоредбата е правна фикция и от тази гледна точка допълнителна фиктивна сделка не би променила резултата от гледна точка на данъка върху оборота. Прякото и непрякото предоставяне на услуги биха били третирани еднакво. Облагането с данък на дадена услуга не би зависело от веригата на разпространение. Данъкът би продължил да се дължи на държавата членка, на която би се дължал за прякото предоставяне на услугите съгласно приложимите правила на Съюза, при това в същия размер, дължим при пряко предоставяне на услугите. В същото време биха се предотвратили евентуалното избягване на данъци или злоупотребите.
- 29 В настоящия случай, ако услугите се предоставят пряко, мястото на доставка на услугите на жалбоподателя ще бъде в Германия. Освобождаването от данък не е приложимо. Прилага се стандартната данъчна ставка. От тази гледна точка това ще се отнася по същия начин и за фиктивната доставка на жалбоподателя на услуга към X.
- 30 От друга страна, мислимо е поне мястото на доставка на услугата, в която участва комисионерът, да определя и мястото на доставка на услугата между довереника и комисионера. Фикцията би обхванала най-малко мястото на доставка на услугата. Това може да се обоснове например, като мястото, на което жалбоподателят доставя услугите на X, също трябва да се определи съгласно член 45 от Директива 2006/112, въпреки че X е данъчнозадължено лице, защото услугите, в които X участва, са услуги, предоставяни по електронен път на данъчно незадължени лица, за които се прилага член 45 от Директива 2006/112.

- 31 От тази гледна точка мястото, на което жалбоподателят доставя фиктивната си услуга на X, също ще бъде в Германия.
- 32 На последно място, мислимо е мястото на доставка на услугата, в която участва комисионерът, и мястото на доставка на услугата между довереника и комисионера да трябва да се определят отделно съгласно членове 44 и 45 от Директива 2006/112. В подкрепа на това са точка 38 от решение от 14 юли 2011 г., Henfling и др., C-464/10, EU:C:2011:489, и заключение на генералния адвокат Jääskinen по дело Lebara от 8 декември 2011 г., C-520/10, EU:C:2011:818, т. 50 и 71. При прилагане на членове 44 и 45 от Директива 2006/112 фиктивната услуга, доставена от довереника на комисионера, би довела до това, че мястото на доставка ще се измества винаги на мястото, на което е установен комисионерът, освен ако не се прилага специална правна уредба относно мястото на доставка. Въз основа на тази фикция търговската услуга на комисионера, която той предоставя на довереника (която съгласно член 44 от Директива 2006/112 сама по себе си се предоставя на мястото, на което е установен довереникът), парадоксално би изместила мястото на доставка на всички услуги на довереника. Запитващата юрисдикция има съмнения дали това съответства на действителното икономическо и търговско положение във връзка с комисионата за услуги.
- 33 В настоящото дело това становище би означавало, че съгласно член 44 от Директива 2006/112 мястото, на което жалбоподателят доставя фиктивната услуга на X, е в Ирландия, тъй като X е данъчнозадължено лице, което получава фиктивната услуга от жалбоподателя за неговото предприятие. Съгласно член 45 от Директива 2006/112 мястото на доставка на услугите от страна на X на крайните клиенти също ще е в Ирландия.

По третия въпрос

- 34 Целта на третия въпрос е да се изясни какви са последиците от изпращането на потвърждения на поръчки по електронната поща от страна на X със съгласието на жалбоподателя, в които е посочено, че покупката в пазара за приложения е направена от жалбоподателя, и в които е отбелязана брутната цена и включеният в нея германски данък върху оборота.
- 35 Запитващата юрисдикция е обсъдила дали съгласно член 203 от Директива 2006/112 жалбоподателят дължи начисления с негово съгласие и от негово име данък върху оборота поради това, че изпратените от X по електронната поща потвърждения на поръчки могат да се считат за фактури по смисъла на тази разпоредба. Правото на X да издава фактури от името на жалбоподателя произтича от споразумението между тях. X трябва да получава само комисиона. Крайните клиенти също са се съгласили да получават потвържденията на поръчките по електронен път.
- 36 Решение на Съда от 8 декември 2022 г., Finanzamt Österreich, C- 378/21, EU:C:2022:968 (ДДС, неправилно фактуриран на крайните потребители) би

могло да изключва данъчното задължение на жалбоподателя по член 203 от Директива 2006/112 поради потвържденията на поръчки, издадени от X от името на жалбоподателя.

- 37 Спорните в настоящия случай сделки са сделки, които не са извършени в полза на данъчнозадълженото лице за неговото предприятие. Решение на Съда от 8 декември 2022 г., Finanzamt Österreich (ДДС, неправилно фактуриран на крайните потребители), C-378/21, EU:C:2022:968 би могло да се разбира в смисъл, че в такъв случай не е налице данъчно задължение по член 203 от Директива 2006/112. Съдът вече е посочвал, че става дума за риск от загуба на данъчни приходи, който правото на приспадане може да породии (вж. решения от 18 юни 2009 г., Stadeco, C-566/07, EU:C:2009:380, т. 28; от 31 януари 2013 г., Строй транс, C-642/11, EU:C:2013:54, т. 32; от 31 януари 2013 г., ЛВК – 56, C-643/11, EU:C:2013:55, т. 36; от 11 април 2013 г., Русеспред, C-138/12, EU:C:2013:233, т. 24; от 8 май 2019 г., EN.SA., C-712/17, EU:C:2019:374, т. 32; от 18 март 2021 г., Р. (карти за гориво), C-48/20, EU:C:2021:215, Rz. 27; вж. и решение от 2 юли 2020 г., Terracult, C-835/18, EU:C:2020:520, т. 29 и цитираната съдебна практика).
- 38 Въпреки че получателите на услугите не са данъчнозадължени лица, в настоящия случай може да съществува риск от загуба на данъчни приходи, който член 203 от Директива 2006/112 има за цел да предотврати. Изискването за издаване на фактура позволява да се упражни контрол върху плащането на дължимия данък, да се гарантира правилното му събиране и да се предотвратят данъчните измами (вж. решения от 17 септември 1997 г., Langhorst, C-141/96, EU:C:1997:417, т. 17 и 20; от 15 септември 2016 г., Barlis 06 – Investimentos Imobiliarios e Turisticos, C- 516/14, EU:C:2016:690, т. 27; от 15 ноември 2017 г., Geissel и Butin, C-374/16 и C- 375/16, EU:C:2017:867, т. 41, както и съображение 46 от Директива 2006/112). Във всеки случай, когато в доставката на услугата участват няколко данъчнозадължени лица, данъчните приходи на ЕС са застрашени както от одобреното от довереника (жалбоподателя) за счетоводни цели отнасяне на дадена доставка към (от негова гледна точка) грешен доставчик, така и от одобреното от довереника за счетоводни цели отнасяне на дадена услуга към (от негова гледна точка) грешен данъчен кредитор, включително когато клиентът няма право на приспадане на данъка. Съществува риск от окончателно необлагане с данък на сделките, тъй като Ирландия приема, че Германия има правомощието да обложи с данък, което е в съответствие с потвържденията на поръчките, а в същото време FG (Финансов съд) приема, че Ирландия има правомощието да обложи с данък X, което е в противоречие с тях.
- 39 В настоящия случай въпросната ситуация е предизвикана от жалбоподателя. Първоначално той упълномощава пазара за приложения да го посочва като доставчик в потвържденията на поръчките, което само по себе си е допустимо (член 220, параграф 1 от Директива 2006/112), но по-късно застъпва противоположното становище пред данъчната администрация, че доставчик е операторът на пазара за приложения (и не дължи посочения на

негово име данък върху оборота). По този начин поведението му е противоречиво. Ако счита X за доставчик, жалбоподателят не бива да допуска да бъде сочен за такъв от X. Противоречивото поведение на жалбоподателя би могло да обоснове предположението, че той е данъчно задължен съгласно член 203 от Директива 2006/112.

- 40 Рискът от загуба на данъчни приходи, който се съдържа в потвържденията на поръчките, може да се елиминира. Това може да се постигне, ако жалбоподателят например докаже, че пазарът за приложения е изпълнил данъчните си задължения във връзка със сделките, за които според жалбоподателя той носи отговорност. В този случай последващото отпадане на данъка ще зависи от издаването на коригирани потвърждения на поръчки на крайните клиенти, в които пазарът за приложения (в случая: X) посочва себе си като доставчик и отразява ирландския данък върху оборота (и го плаща на ирландската данъчна администрация).

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ