



Публикуван номер	:	C-234/24
Номер на доказателството	:	1
Регистрационен номер	:	1287532
Дата на подаване	:	27/03/2024
Дата на вписване в регистъра	:	02/04/2024
Вид на доказателството	:	Преюдициално запитване
<hr/>		
Номер на подаване чрез e-Curia	:	Доказателство DC203425
Номер на файл	:	1
Подател	:	Stoyanov Georgi (J361392)

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

София, 27.03.2024 г.

Върховният административен съд на Република България - Осмо отделение, в закрито заседание на двадесет и седми март две хиляди и двадесет и четвърта година в състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: ТЕОДОРА НИКОЛОВА

**ЧЛЕНОВЕ: ЕМИЛИЯ ИВАНОВА
ИВА КЕЧЕВА**

при секретар

и с участието

на прокурора

изслуша докладваното

от председателя **ТЕОДОРА НИКОЛОВА**

по административно дело № 8791/2023 г.

Делото пред Върховния административен съд е образувано по касационна жалба на БРОЗЕ ПРИЕВИДЗА СПОЛ СРО, СЛОВАКИЯ (Brose Prievidza spol.,Slovensko)(Брозе Приевидза), представявано от Аксел Маленър, чрез адв. Емил Евтимов и адв. Валентин Видолов, против Решение № 4639 от 11.07.2023г. по адм.д. № 10613/2022г. на Административен съд София-град (АССГ), с което е отхвърлена жалбата на дружеството против Акт за прихващане и възстановяване (АПВ) № П-22221122043497-004-001 от 15.07.2022г., потвърден с Решение № 1568 от 03.10.2022г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ София(ДДОДОП) при Централното управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с което е отказано възстановяване на платения ДДС в размер на 24 251,92 лв. за периода от 01.01.2021г. до 31.12.2021г. по фактура № 703047/07.06.2021 г., издадена на жалбоподателя от регистрираното по ЗДДС в България дружество БРОЗЕ ФАРЦОЙГТАЛЕ СЕ & Ко.КГ Кобург (Брозе Кобург) с предмет продажба на инструментална екипировка (инструменти, tooling) - "Шпиндел комплект съгласно Приложение S-T 08-P-9965 Държач на детайла в системата за запояване автоматичен".

В хода на произнасяне по същество Върховният административен съд, тричленен състав на осмо отделение, преценява, че за разрешаването на спора е необходимо тълкуване на разпоредби от правото на Европейския съюз.

Във връзка с това Съдът счита за уместно да отправи до Съда на Европейския съюз (СЕС) преюдициално запитване относно тълкуването на приложимите норми от правото на Съюза.

Съдът формулира съдържанието на преюдициалното запитване, както следва:

I.Страни по делото:

1. Касатор – БРОЗЕ ПРИЕВИДЗА СПОЛ СРО, СЛОВАКИЯ (Brose Prievidza spol.,Slovensko)(Брозе Приевидза), със седалище и адрес на управление в Словашката република; „Макс Брозе“ 2909/20, 97101, Приевидза (Max Broze 2909/20, 97101, Prievidza, Slovensko), представявано от Аксел Маленър, чрез адв. Емил Евтимов и адв. Валентин Видолов. Съдебен адрес : гр.София, п.к.1404, бул.“България“ №45/А, тел. 02/9697600.

2. Ответник по касационната жалба – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика (ДДОДОП) гр.София при Централното управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП).

II.Предмет на делото:

3.Производството по делото е касационно.

Предмет на касационното обжалване е Решение № 4639 от 11.07.2023г. по адм.д. № 10613/2022г. на Административен съд София-град (АССГ), с което е отхвърлена жалбата на дружеството Brose Priedviza против Акт за прихващане и възстановяване (АПВ) №П-22221122043497-004-001 от 15.07.2022г. , потвърден с Решение №1568 от 03.10.2022г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ София (ДДОДОП) при Централното управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с което е отказано възстановяване на платения ДДС в размер на 24 251,92 лв. за периода от 01.01.2021г. до 31.12.2021г. по фактура № 703047/07.06.2021 г., издадена на жалбоподателя от регистрираното по ЗДДС в България дружество БРОЗЕ ФАРЦОЙГТАЛЕ СЕ & Ко.КГ Кобург (Брозе Кобург) с предмет продажба на инструментална екипировка (инструменти, tooling) - "Шпиндел комплект съгласно Приложение S-T 08-P-9965 Държач на детайла в системата за запояване автоматичен".

III.Фактите по спора и становищата на страните

4. Brose Priedviza е дружество, учредено и регистрирано в Словашката република; регистрирано е по ДДС в Словакия с ДДС № SK2120009485 и установено в тази държава-членка на ЕС.

То е производител на регулатори за прозорци, модули за врати и повдигачи.

Дружеството закупува компоненти за дейността си от българското дружество „Интегрейтид Микро-Електроникс България“ ЕООД (ИМЕ България) със седалище в Ботевград, които са предмет на вътреобщностни доставки (ВОД).

5.ИМЕ България получава поръчка от Брозе Кобург (дружество, регистрирано в Германия, регистрирано по ДДС и в Германия и в България и свързано с Brose Priedviza), за изработка на специфично оборудване (tooling) за производството на компонентите, доставяни на жалбоподателя.

6.След изпълнението на поръчката ИМЕ България издава на Брозе Кобург фактура №4921038649 от 14.05.2020г. с българския ДДС номер на получателя на стойност 62 000 евро без ДДС, с начислен 24 000лв. ДДС. Специфичното оборудване, предмет на фактурата, става собственост на клиента, но остава при доставчика ИМЕ България, който произвежда с него изделия единствено за Brose Priedviza.

7.На 7.06.2021г. Брозе Кобург прехвърля оборудването на Brose Priedviza, за което издава процесната фактура № 703047 на стойност 62 000 евро без ДДС с начислен данък в размер на 24 251, 92лв.

8.На 10.03.2022г. Brose Priedviza подава искане за възстановяване на платения ДДС по фактурата в размер на 24 251, 92лв. за периода 01.01-31.12.2021г., по реда на 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 2009/8) и Наредба № Н-9 от 16.12.2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на Европейския съюз, издадена от министъра на финансите, обн., ДВ, бр. 101 от 18.12.2009 г., в сила от 1.01.2010 г. с изм. и допълнения (Наредба №Н-9).

9.С оспорения пред АССГ АПВ искането на Brose Prievidza е отхвърлено като в акта и потвърждаващото го решение на ДДОДОП са изложени следните мотиви: доставката на оборудването и доставките на крайните изделия представляват една икономически неделима доставка, при която след създаването на крайният продукт оборудването (tooling) губи своето икономическо значение. Предвид, че крайните изделия, произведени от ИМЕ България и получени от жалбоподателя са обект на ВОД, то следва и съпътстващата доставка на tooling - а да се третира по същия начин.

10.Прието е, че издаването на фактура за доставка на оборудването не променя икономическа цел на Брозе Приевидза да получи компонентите обект на ВОД. Процесното фактуриране на оборудването, находящо се и използващо се в Р България не е договор за доставка, а по същество представлява договор за финансиране закупуването на оборудването. Това е така, защото липсва контрибутивен характер на сделката, т.е. срещу получаването и използването му от българския контрагент не се дължи насрещна престация. В тази връзка чуждестранният контрагент не е получател, нито реално използва производственото оборудване, независимо от плащането на цената. Прието е, че купувачът е формален собственик, понеже нестандартното оборудване се ползва, владее и контролира от доставчика /българското дружество ИМЕ България/ за производството на крайните изделия.

IV. Решението на първоинстанционния съд и оплакванията в касационната жалба.

11. За да отхвърли жалбата против АПВ първоинстанционният съд приема следното :

Независимо, че жалбоподателят отговаря на условията за възстановяване на начислен ДДС на данъчно-задължени лица (ДЗЛ), установени и регистрирани за целите на ДДС в друга държава - членка на ЕС, съгласно Директива 2009/8 и чл. 1, ал. 2 от Наредба №Н-9, тези правила не се прилагат по отношение на суми, които представляват неправомерно начислен ДДС, включително и за осъществени вътреобщностни доставки.

12. Първоинстанционният съд основава изводите си на тълкуването на Директивата за ДДС с Решение от 25 февруари 1999г. по дело C-349/96, ECLI:EU:C:1999:93. и Решение от 27.10.2005 г. по дело C-41/04, ECLI:EU:C:2005:49 на СЕО. АССГ приема, че както е прието в тези решения, операция, която от икономическа гледна точка се състои от една единствена доставка, не трябва да бъде изкуствено разделяна на части, за да не се наруши функционалността на системата на данъка върху добавената стойност. По-конкретно, една доставка трябва да се разглежда като съпътстваща на основната доставка, когато за клиентите не представлява цел сама по себе си, а начин да се възползват при най-добри условия от основната услуга на доставчика.

13. АССГ приема констатацията на органите по приходите, че случаят е точно такъв, защото доставката на tooling съпътства тези на ВОД на произведените и доставени на Brose Prievidza от ИМЕ България компоненти. Това се доказва от съдържанието на приложената с преписката поръчка към производителя на инструментите - ИМЕ България, от което става ясно, че производството на оборудването е поръчано от свързано с получателя лице от групата Brose единствено и само за целите на производството на детайлите, нужни за дейността на Brose Prievidza, като производството и на оборудването и на детайлите се осъществява от един и същ доставчик - дружеството ИМЕ България. След изработката му собствеността върху производственото оборудване е прехвърлена последователно на Брозе Кобург, а от него на жалбоподателя, но инструментите не напускат България и се използват от доставчика ИМЕ България единствено и само за изпълнение на поръчки за изработка на детайли за жалбоподателя.

14. Следователно, изработването и доставката на детайлите са основна цел на сделките на Brose Prievidza с ИМЕ България, а доставката на оборудването е съпътстваща доставка, която спомага осъществяването на основните ВОД и след създаването на крайните изделия инструментът губи своето икономическо значение. Съпътстващата доставка следва режима на облагане на основните. Този ред на облагане се основава на практиката на Съда на ЕС, според която при определени обстоятелства две или повече формално самостоятелни

доставки, които могат да се извършат отделно и по този начин да бъдат съответно обложени или освободени, трябва да се считат за една единствена сделка, щом не са независими. В такива случаи данъчният режим на съпътстващата доставка ще е същият, с който се облага основната доставка (цит. Решение по дело С-41/04, т. 21). Без значение, при това, са обстоятелствата, че плащането по основните и съпътстващата доставки не е общо, както и че доставчиците по основните и процесната доставки формално са различни.

15. При наличие на извършени ВОД на крайните изделия, то и доставката на фактурирания tooling също представлява ВОД и предвид нормата на чл. 53, ал. 1 ЗДДС за нея е приложима нулева ставка на данъка. Поради това правилно е прието от органите по приходите, че доставчикът по спорната фактура за доставка на инструментално оборудване не е следвало да начислява ДДС с оглед извършване на ВОД на крайните продукти, за които оборудването е използвано. Поради това и за жалбоподателя не е възникнало право на възстановяване на платения ДДС по аргумент на чл. 1, ал. 2 от Наредба № Н-9/16.12.2009 г. (който транспонира чл.4 от Директива 2009/8).

16. В касационната жалба Brose Priedviza излага следните оплаквания: Необосновано първоинстанционният съд е приел тезата на приходните органи, че прекият доставчик Брозе Кобург неправомерно е начислил ДДС по процесната фактура. Става дума за облагаема доставка с място на изпълнение на територията на страната, защото доставеното инструментално оборудване не е транспортирано до друга държава-членка на ЕС.

17. Необосновано съдът приел, че доставката на инструменталното оборудване е съпътстваща доставката на изработените с него детайли, последните - предмет на вътреобщностни доставки (ВОД) с получател ревизираното дружество, защото от икономическа гледна точка двете операции представлявали една доставка, която била изкуствено разделена. В тази връзка била взета предвид неотнормисима за случая съдебна практика на Съда на ЕО по дела С-41/04 и С-349/96. Неправилно съдът се позовал и на мотивите на решения на ВАС по адм.д. № 4716/2012г. и адм.д. № 5618/2022г., с които окончателно са приключили спорове относно облагането с ДДС на предходния доставчик и производител на оборудване като процесното - „Интегрейтид Микро-Електроникс България“ЕООД (ИМЕ България).

18. Съдът не взел предвид, че в настоящия случай ИМЕ България прехвърлило оборудването на Брозе Кобург, което го прехвърлило на свой ред на Brose Priedviza с процесната фактура, но при липса на транспортиране на предмета на доставката на територията на Словакия. Съдът не взел предвид и че за да е налице съпътстваща доставка е необходимо доставчикът по двете доставки да е едно и също лице, което в случая липсва.

19. Накрая, липсва и общо плащане по доставките на произведените детайли от една страна и по тази на оборудването, както изисква чл.128 от ЗДДС, за да се определи една доставка като съпътстваща. Съдебната практика на СЕС, според която общото плащане не е необходим елемент при преценката за съпътстващ характер на доставката не е относима, поради начина на транспониране на Директивата за ДДС, която не може да се тълкува в тежест на данъчно-задълженото лице.

20. В нарушение на постоянната практика на Съда на ЕС съдът приел, че процесната доставка е облагаема с нулева ставка, още повече, че освобождаването от облагане с ДДС по чл.138 от Директивата за ДДС е право на данъчно-задълженото лице и упражняването на това право не може да му бъде налагано.

Накрая, липсва и общо плащане по доставките на произведените детайли от една страна и по тази на оборудването.

21. Подробни съображения за неправилност се излагат и в представените писмени бележки на адв. Евтимов и адв.Василев, в които, както и в откритото съдебно заседание на 21.02.2024г., се прави искане, евентуално, за отправяне на преюдициално запитване до Съда на ЕС, доколкото според касатора нито едно решение от цитираната по делото съдебна практика на СЕС по тълкуването на Директивата за ДДС не е постановено по главно производство с идентични фактически установявания.

V.ПРИЛОЖИМО ПРАВО

ПРАВО НА ЕС

22. Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

...

ДЯЛ IX

ОСВОБОЖДАВАНИЯ

...

Член 138

1. Държавите членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Общността, от или от името на продавача или лицето, придобиващо стоките, когато са изпълнени следните условия:

а) стоките са доставени на друго данъчнозадължено лице или на данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава членка, различна от тази, в която започва изпращането или превозът на стоките;

б) данъчнозадълженото лице или данъчно незадълженото юридическо лице, за което е извършена доставката, е идентифицирано за целите на ДДС в държава членка, различна от тази, в която започва изпращането или превозът на стоките, и е посочило този идентификационен номер по ДДС на доставчика.

.....

ДЯЛ X

ПРИСПАДАНЕ НА ДАНЪКА

ГЛАВА 1

Възникване и обхват на правото на приспадане

Член 168

Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

б) дължимия ДДС по отношение на сделки, третирани като доставки на стоки или услуги в съответствие с член 18, буква а) и член 27;

в) дължимия ДДС по отношение на вътреобщностни придобивания на стоки в съответствие с член 2, параграф 1, буква б), i);

г) дължимия ДДС върху сделки, третирани като вътреобщностни придобивания на стоки в съответствие с членове 21 и 22;

д) дължимия или платен ДДС по отношение на вноса на стоки в тази държава-членка.

...

Член 169

В допълнение към приспадането, посочено в член 168, данъчнозадълженото лице има право да приспадне ДДС, посочен там, доколкото стоките и услугите се използват за целите на следното:

а) сделки, свързани с дейностите, посочен в член 9, параграф 1, втора алинея, които се извършват извън държавата-членка, в която този данък се дължи или е платен, по отношение на която ДДС би могъл да бъде приспаднал, ако те са били извършени на територията на тази държава-членка;

б) сделки, освободени в съответствие с член 136а, 138, 142 или 144, членове 146–149, член 151, 152, 153 или 156, член 157, параграф 1, буква б), членове 158–161 или член 164;

в) сделки, които са освободени съгласно член 135, параграф 1, букви а)–е), когато клиентът е установен извън Общността или когато сделките са пряко свързани със стоките, предназначени за износ извън Общността.

Член 170

Всички данъчнозадължени лица, които по смисъла на член 1 от Директива 86/560/ЕИО (7), член 2, точка 1 и на член 3 от Директива 2008/9/ЕО (8) и член 171 от настоящата директива, не са установени в държавата-членка, в която купуват стоки и услуги или внасят стоки, подлежащи на облагане с ДДС, имат право да получат възстановяване на този ДДС, доколкото стоките и услугите са използвани за следните цели:

- а) сделки, посочени в член 169;
- б) сделки, за които данъкът е платим единствено от клиента в съответствие с членове 194–197 или член 199.

Член 171

1. ДДС се възстановява на данъчнозадължени лица, които не са установени в държавата-членка, в която купуват стоки и услуги или внасят стоки, подлежащи на облагане с ДДС, но са установени в друга държава-членка, в съответствие с подробните правила, определени в Директива 2008/9/ЕО.

2. ДДС се възстановява на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на Общността в съответствие с подробните правила за изпълнение, изложени в Директива 86/560/ЕИО.

Данъчнозадължените лица, посочени в член 1 от Директива 86/560/ЕИО, също се считат за целите на прилагането на посочената директива за данъчнозадължени лица, които не са установени в Общността, когато в държавата-членка, в която те купуват стоките и услугите или внасят стоките, подлежащи на облагане с ДДС, те само са извършили доставката на стоките или услугите на лице, определено съгласно членове 194–197 или член 199 като платец на ДДС.

3. Директива 86/560/ЕИО не се прилага за:

- а) суми на ДДС, които са неправилно фактурирани според законодателството на държавата-членка по възстановяване;
- б) фактурирани суми на ДДС по отношение на доставки на стоки, чиято доставка е или може да бъде освободена съгласно член 138 или член 146, параграф 1, буква б).

23. 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 3

Настоящата директива се прилага по отношение на всяко данъчнозадължено лице, неустановено в държавата-членка по възстановяване, което отговаря на следните условия:

а) по време на периода на възстановяване не е имало в държавата-членка по възстановяване място на стопанска дейност или постоянен обект, от който се осъществяват търговските сделки, или, ако не е съществувало такова седалище или постоянен обект – местоживеенето или обичайното му пребиваване;

б) по време на периода на възстановяване не е доставяло стоки или услуги, за които се смята, че са доставени в държавата-членка по възстановяване, с изключение на следните сделки:

і) доставка на транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, освободени съгласно членове 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 или 160 от Директива 2006/112/ЕО;

іі) доставка на стоки и услуги на лице, което не дължи плащането на ДДС в съответствие с членове 194–197 и член 199 от Директива 2006/112/ЕО.

Член 4

Настоящата директива не се прилага по отношение на:

а) суми ДДС, които според законодателството на държавата-членка на възстановяване са били неправилно фактурирани;

б) суми ДДС, фактурирани по отношение на доставки на стоки, чиято доставка е или може да бъде освободена съгласно член 138 или член 146, параграф 1, буква б) от Директива 2006/112/ЕО.

НАЦИОНАЛНО ПРАВО

24. Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС, Обн., ДВ, бр. 63 от 4.08.2006г., в сила от 1 януари 2007 година, с изм. и доп.)

...

ЧАСТ ВТОРА

ОБЛАГАНЕ НА ДОСТАВКИТЕ

...

Глава четвърта

ОСВОБОДЕНИ ДОСТАВКИ И ПРИДОБИВАНИЯ

....

Данъчна ставка и документиране на вътреобщностните доставки

Чл. 53. (1) Облагаеми с нулева ставка на данъка са вътреобщностните доставки по чл. 7, с изключение на освободените вътреобщностни доставки по чл. 38, ал. 2.

(2) (Изм. - ДВ, бр. 96 от 2019 г., в сила от 1.01.2020 г.) За прилагане на нулева ставка по ал. 1 доставчикът следва да разполага със:

1. документи за доставката, определени с правилника за прилагане на закона, и

2. (доп. - ДВ, бр. 102 от 2019 г., в сила от 1.01.2020 г.) документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, определени с чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 г. за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки (ОВ, L 311/10 от 7 декември 2018 г.), наричан по-нататък "Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011", или определени с правилника за прилагане на закона.

(3) Ако доставчикът не се снабди с документите по ал. 2 до изтичането на календарния месец, следващ календарния месец, през който данъкът по доставката е станал изискуем, ал. 1 не се прилага. Ако впоследствие доставчикът се снабди с документите по ал. 2, той коригира резултата от прилагането на тази алинея по ред, определен с правилника за прилагане на закона.

...

Глава седма

ДАНЪЧЕН КРЕДИТ

Данъчен кредит и право на приспадане на данъчен кредит

Чл. 68. (1) Данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за:

1. получени от него стоки или услуги по облагаема доставка;

2. извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка;

3. осъществен от него внос;

4. изискуемия от него данък като платец по глава осма.

(2) Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем.

...

Доставки с право на приспадане на данъчен кредит

Чл. 69. (1) Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне:

1. данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави;

2. начисления данък при внос на стоки по чл. 56 и 57;

3. изискуемия от него данък като платец по глава осма.

(2) За целите на ал. 1 за облагаеми доставки се смятат и:

1. доставките в рамките на икономическата дейност на регистрираното лице, които са с място на изпълнение извън територията на страната, но които биха били облагаеми, ако са извършени на територията на страната;

2. доставките на финансови услуги по чл. 46 и на застрахователни услуги по чл. 47, когато получателят на услугите е установен извън Европейския съюз или когато доставките на тези услуги са пряко свързани със стоки, за които са изпълнени условията на чл. 28.

...

Възстановяване на данък на лица, неустановени на територията на страната

Чл. 81. (1) Възстановява се платеният данък на:

1. данъчно задължени лица, които не са установени на територията на страната, но са установени и регистрирани за целите на ДДС в друга държава членка - за закупени от тях стоки и получени услуги на територията на страната;

2. лица, които не са установени на територията на Европейския съюз, но са регистрирани за целите на ДДС в друга държава - на реципрочен принцип;

3. данъчно незадължени физически лица, които не са установени на територията на Европейския съюз, извършили са покупки на стоки за лично потребление с начислен данък - след напускане на територията на страната, при условие че стоките се изнасят в непроменен вид.

(2) Редът и необходимите документи за възстановяване на данъка по ал. 1 се определят с наредба на министъра на финансите.

...

ЧАСТ СЕДМА

СПЕЦИФИЧНИ СЛУЧАИ.

Глава четирнадесета

СПЕЦИФИЧНИ СЛУЧАИ НА ДОСТАВКИ

....

Съпътстваща доставка

Чл. 128. Когато основната доставка се съпътства от друга доставка и плащането е определено общо, приема се, че е налице една основна доставка.

25. НАРЕДБА № Н-9 от 16.12.2009 г. за възстановяването на данъка върху добавената стойност на данъчно задължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава - членка на Европейския съюз (Загл. изм. - ДВ, бр. 48 от 2012 г., в сила от 1.07.2012 г.), Издадена от министъра на финансите, обн., ДВ, бр. 101 от 18.12.2009 г., в сила от 1.01.2010 г.

Чл. 1. (1) С тази наредба се определят:

1. (изм. - ДВ, бр. 48 от 2012 г., в сила от 1.07.2012 г.) условията и редът за възстановяване на начислен данък върху добавената стойност на данъчно задължени лица, установени и регистрирани за целите на данък върху добавената стойност в друга държава -

членка на Европейския съюз, за закупени от тях стоки, получени услуги и осъществен внос на територията на страната, и

2. (изм. - ДВ, бр. 48 от 2012 г., в сила от 1.07.2012 г., доп., бр. 36 от 2021 г., в сила от 1.05.2021 г.) условията и редът за подаване на искане за възстановяване на данък върху добавената стойност на данъчно задължени лица, установени в страната и регистрирани по Закона за данък върху добавената стойност, за закупени от тях стоки, получени услуги или осъществен внос на територията на друга държава - членка на Европейския съюз, включително за закупени от тях стоки на територията на Северна Ирландия, и

3. (нова - ДВ, бр. 36 от 2021 г., в сила от 1.05.2021 г.) условията и редът за възстановяване на начислен данък върху добавената стойност на данъчно задължени лица, установени и идентифицирани за целите на данък върху добавената стойност в Северна Ирландия с идентификационен номер по ДДС, който съдържа знака/префикса "XI" за закупени от тях стоки и осъществен внос на територията на страната.

(2) Наредбата не се прилага по отношение на суми, които представляват неправомерно начислен данък върху добавената стойност, включително и за осъществени вътреобщностни доставки и износ.

Чл. 2. (Изм. - ДВ, бр. 36 от 2021 г., в сила от 1.05.2021 г.) (1) Данък върху добавената стойност по реда на тази наредба се възстановява на данъчно задължено лице, неустановено в страната, което отговаря на следните условия:

1. за периода на възстановяване не е имало седалище и адрес на управление или постоянен обект, от който се осъществяват доставки на стоки и/или услуги с място на изпълнение на територията на страната, или при липса на такива - постоянен адрес или обичайно пребиваване на територията на страната, и

2. за периода на възстановяване не е извършвало доставки на стоки или услуги с място на изпълнение на територията на страната съгласно Закона за данък върху добавената стойност с изключение на:

а) доставки, облагаеми с нулева ставка, транспортни услуги и спомагателни услуги за тях, и/или доставки, за които получателят е лице - платец на данъка съгласно чл. 82, ал. 2 от Закона за данък върху добавената стойност, и/или

б) (в сила от 1.07.2021 г. - ДВ, бр. 36 от 2021 г.) доставки на стоки и услуги по режим в Съюза и доставки на стоки по режим за дистанционни продажби на стоки, внасяни от трети страни или територии, за които съгласно чл. 152, ал. 7, т. 3 и ал. 8, т. 4 от Закона за данък върху добавената стойност страната е държава членка по потребление, и

3. за периода на възстановяване лицето е регистрирано за целите на данък върху добавената стойност в държавата членка, в която е установено.

VI. Мотиви за отправяне на преюдициално запитване.

26. Съдебният състав на касационната инстанция намира за обосновани фактическите изводи на първоинстанционния съд, че е налице изкуствено разделяне на доставките на компоненти за дейността на Brose Priedidza от тази на tooling, без който производството на компонентите е невъзможно. Този извод се основава на насоките за тълкуване, дадени и в т.56 и 57 от мотивите на Решение от 21 февруари 2008г. по дело C-425/06, Part Service, ECLI:EU:C:2008:108.

27. Приложени за случая, тези насоки налагат да се отчете : фактическата свързаност на лицата Брозе Кобург и Brose Priedidza; обстоятелството, че самите доставки от страна на ИМЕ България към Brose Priedidza са разделени на части, тъй като доставчикът продава направо на жалбоподателя произведените компоненти, но оборудването, безусловно необходимо за тяхното производство, продава на Brose Priedidza с посредничеството на свързано с получателя лице; разгледана отделно, доставката на tooling изглежда лишена от икономическа логика, защото оборудването остава при доставчика ИМЕ България и без него е невъзможно произвеждането на компонентите, доставяни с ВОД на Brose Priedidza.

28. Следва да се подчертае, че нито се твърди, нито се доказва, че разделянето на доставките има за единствена цел получаването на данъчно предимство за Brose Priedviza, както и в какво се състои евентуално такова предимство.

29. Като се има предвид, че спорният по делото въпрос е дали Брозе Кобург правомерно е начислило данък по фактурата за доставка на tooling и дали, в крайна сметка, Brose Priedviza има право на възстановяване на платения по доставката ДДС, по реда на Директива 2009/8, настоящият съдебен състав намира следното :

30. От една страна, както е приел и първоинстанционният съд, на основание чл. 1, ал. 2 от Наредба № Н-9/16.12.2009 г., който транспонира чл.4, б "б" от Директива 2009/8, Директивата (съответно Наредбата) не се прилага по отношение на суми ДДС, фактурирани по отношение на доставки на стоки, чиято доставка е или може да бъде освободена съгласно член 138 или член 146, параграф 1, буква б) от Директива 2006/112/ЕО.

31. Най-напред, спорно е дали съпътстващата доставка на tooling може да се определи като освободена или подлежаща на освобождаване, щом предметът ѝ със сигурност не е напуснал територията на страната на доставчика.

32. Установено е също така, че е налице съдебна практика на Върховния административен съд - решения на ВАС по адм.д. № 4716/2012г. и адм.д. № 6088/2013г. (на която се е позовал и първоинстанционният съд), с които окончателно са приключили спорове относно облагането с ДДС на предходния доставчик и производител на оборудване като процесното - „Интегрейтид Микро-Електроникс България“ЕООД (ИМЕ България). Съгласно мотивите на тези решения доставките на оборудване като процесното придружават вътреобщностните доставки на произведените с това оборудване детайли и затова са облагаеми с нулева ставка. Тези мотиви се основават и на тълкуването на Директивата за ДДС по дела C-425/06, Part Service, т.48; C-349/96 , Card Protection Plan, т.26 и C-41/04, Levob Verzekeringen.

33. Налице е и съдебна практика на Върховния административен съд в случаи, подобни на настоящия (Решение №2734 от 15.03.2023г. по адм.д.№ 5618/2022г. и Решение №12771 от 19.12.2022г. по адм.д.№ 6116/2023г., на състав на осмо отделение на ВАС), съгласно която дружество, установено в друга държава членка на ЕС, получател на tooling, няма право на възстановяване в България по реда на Директива 2009/8 на платения ДДС за придобиването на оборудването, защото доставките на tooling съпътстват ВОД на произведените с това оборудване детайли, доставени на същото дружество. От фактическа страна, разликата с настоящия случай е единствено в обстоятелството, че липсва дружество-посредник при прехвърлянето на собствеността върху оборудването и то се прехвърля директно от производителя му на дружеството, подало искането за възстановяване, което е получател и на произведените детайли.

34. Ако се следва логиката, че при изкуствено разделени доставки, те трябва да имат един данъчен режим - този на основната доставка, тогава доставката на tooling следва да е облагаема с нулева ставка, каквито са доставките на произведените с оборудването компоненти. При това, на основание на транспонираната разпоредба на Директива 2009/8, Brose Priedviza няма да има право на възстановяване на платения ДДС по доставката на оборудването, както е приел първоинстанционният съд.

35. Дали този резултат наистина съответства на правото на ЕС за настоящия случай изглежда несигурно, предвид тълкуването на Директивата за ДДС с Решение от 21 октомври 2021г. по дело C-80/20 на СЕС, ECLI:EU:C:2021:870. В главното производство по това дело спорът е за правото на възстановяване по реда на Директива 2009/8 на платения ДДС по доставка на tooling, заявено от установен във Франция получател, който е получател и по вътреобщностни доставки на стоки, произведени чрез същото това оборудване от доставчика на оборудването, регистриран по ДДС и установен в Румъния. Както в настоящия случай,

предметът на процесната доставка на tooling не е напуснал територията на държавата на доставчика, а произведените с оборудването стоки са предмет на ВОД.

36. Независимо, че по това дело на СЕС поставените преюдициални въпроси и получените отговори се отнасят за условията за упражняване на правото на възстановяване по реда на Директива 2009/8, като че ли съществуването на такова право в случай, подобен на настоящия, не се подлага на съмнение.

37. Основателно касаторът поддържа, че главните производство по дела С-41/04; С-572/07; С-392/11 се различават от настоящия случай по това, че определените като съпътстващи доставки се извършват между едни и същи страни. Същото се отнася и до главното производство по дело С-80/20, където производителят на tooling и произведените с него детайли директно доставя и оборудването и детайлите на установеното извън Румъния лице, претендиращо възстановяване на ДДС по придобиването на оборудването. От друга страна по дело С-425/06, Part Service, както в настоящия случай, са налице различни доставчици и един получател по доставките, но евентуалното разделяне на доставките е с оглед на данъчна злоупотреба, която в настоящия случай нито се твърди, нито се доказва.

38. Изложеното мотивира настоящият съдебен състав на последната инстанция да спре касационното производство и да отправи до Съда на ЕС следния преюдициален въпрос:

Налице ли е право на възстановяване по реда на Директива 2008/9 на платения ДДС, заявено от получател по доставка на оборудване (tooling), когато предметът на доставката не е напуснал територията на държавата - членка на доставчика и доставката на tooling изкуствено е разделена от вътреобщностните доставки на стоки със същия получател, произведени с това оборудване?

Мотивиран така и на основание чл.267, §1, буква „б“ от Договора за функциониране на Европейския съюз във връзка с чл. 628 от ГПК и с чл. 144 от АПК, както и на основание чл. 631 от ГПК във връзка с чл. 144 от АПК, Върховният административен съд, тричленен състав на осмо отделение

ОПРЕДЕЛИ:

ОТМЕНЯ протоколно определение от 21.02.2024г., с което е даден ход по същество на делото.

СПИРА производството по адм.д. № 8791 по описа за 2023г. на Върховния административен съд, осмо отделение.

ОТПРАВЯ преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз, съгласно чл.267, §1, буква „б“ от Договора за функциониране на Европейския съюз със следния въпрос:

Налице ли е право на възстановяване по реда на Директива 2008/9 на платения ДДС, заявено от получател по доставка на оборудване (tooling), когато предметът на доставката не е напуснал територията на държавата - членка на доставчика и доставката на tooling изкуствено е разделена от вътреобщностните доставки на стоки със същия получател, произведени с това оборудване?

Определението не подлежи на обжалване.

Вярно с оригинала,



ПРЕДСЕДАТЕЛ: /п/ ТЕОДОРА
НИКОЛОВА

ЧЛЕНОВЕ: /п/ ЕМИЛИЯ
ИВАНОВА

/п/ ИВА КЕЧЕВА