

**Дело C-726/23****Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от  
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване:**

28 ноември 2023 г.

**Запитваща юрисдикция:**

Curtea de Apel București (Румъния)

**Дата на акта за преюдициално запитване:**

16 септември 2021 г.

**Жалбоподател в производството пред първата и пред въззивната  
инстанция:**

SC Arcomet Towercranes SRL

**Ответници в производството пред първата и пред въззивната  
инстанция:**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București  
(Регионална дирекция на публичните финанси Букурещ)Administrația Fiscală pentru Contribuabili Mijlocii București  
(Данъчна администрация за средните данъкоплатци, Букурещ)**Предмет на главното производство**

Жалба, подадена срещу решението на Tribunalul București (Окръжен съд Букурещ, Румъния), с което се отхвърля жалбата на SC Arcomet Towercranes SRL (наричан по-нататък „жалбоподателят“) за частична отмяна на решението за отхвърляне на жалбата по административен ред, подадена срещу ревизионния акт за сумата от 437 705 RON (румънски леи), допълнително дължима като данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), и сумата от 222 917 RON като допълнителни разходи (лихви и санкции за забава), както и за частична отмяна на ревизионния акт за установяване на тези данъчни задължения и на ревизионния доклад, въз основа на който е издаден ревизионният акт. Жалбоподателят иска също да бъде освободен от плащането на двете разглеждани суми, както и да му бъде

признато правото на възстановяване на сумата от 84 973 RON и тази сума да му бъде действително възстановена.

### **Предмет и правно основание на преюдициалното запитване**

На основание член 267 ДФЕС се иска тълкуване на член 2, параграф 1, буква в) и членове 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност.

### **Преюдициални въпроси**

1) Трябва ли член 2, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност да се тълкува в смисъл, че сумата, фактурирана от дружество (основно дружество) на свързано дружество (оперативно дружество), равна на сумата, необходима за привеждане в съответствие на печалбата на оперативното дружество с извършените дейности и поетите рискове по метода на маржа съгласно Насоките на ОИСП във връзка с трансферното ценообразуване, представлява плащане за услуга, която следователно попада в приложното поле на ДДС?

2) При утвърдителен отговор на първия въпрос, що се отнася до тълкуването на членове 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност, имат ли право данъчните органи да изискват, наред с данъчната фактура, документи (например отчети за дейността, информация за напредъка на [работата] и др.), удостоверяващи използването на закупените услуги за целите на облагаемите сделки на данъчнозадълженото лице, или този анализ на правото на приспадане на ДДС трябва да се основава изключително на пряката връзка между закупуването и доставките/услугите или [между закупуването и] цялостната икономическа дейност на данъчнозадълженото лице?

### **Разпоредби на правото на Съюза, на които е направено позоваване**

Харта на основните права на Европейския съюз (наричана по-нататък „Хартата“), член 41, параграф 1 и параграф 2, буква а)

Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (наричана по-нататък „Директивата за ДДС“), член 2, параграф 1, буква в) и членове 168 и 178

### **Съдебна практика на Съюза, на която е направено позоваване**

Решения от 14 февруари 1985 г., Rompelman/Minister van Financiën (268/83, EU:C:1985:74, т. 24), от 29 февруари 1996 г., Inzo/Belgische Staat (C-110/94, EU:C:1996:67, т. 23 и 24), от 5 декември 1996 г., Reisdorf/Finanzamt Köln-West (C-85/95, EU:C:1996:466, т. 19, 26 и 29), от 18 декември 1997 г., Garage Molenheide и др./Belgische Staat (C-286/94, C-340/95, C-401/95 и C-47/96, EU:C:1996:623, т. 48), от 8 февруари 2007 г. (Investrand, C-435/05, EU:C:2007:87, т. 22–24), от 6 септември 2012 г., Portugal Telecom (C-496/11, EU:C:2012:557, т. 33, 34, 48 и 49), от 6 декември 2012 г. (Bonik, EU:C:2012:774, т. 25–27 и 29), от 21 февруари 2013 г., Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, т. 19), от 3 септември 2014 г., GMAC UK, C-589/12, EU:C:2014:2131, т. 29), от 9 юли 2015 г., Salomie и Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454, т. 59), от 22 октомври 2015 г., PPUH Stehcemp (C-277/14, EU:C:2015:719, т. 26–29).

### **Национални разпоредби, на които е направено позоваване**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Закон № 571/2003 за Данъчния кодекс) (наричан по-нататък „Данъчният кодекс“):

- Член 11 предвижда, че при определянето на размера на данък, такса или задължителна социалноосигурителна вноска данъчните органи могат да не вземат предвид сделка с нестопанска цел, адаптирайки нейните последици за целите на данъчното облагане, или да преквалифицират дадена сделка или дейност, така че да се отчете икономическото съдържание на сделката/дейността (принцип на предимство на икономическия фактор пред правния);
- член 19, параграф 5 предвижда, от една страна, че сделките между свързани лица се извършват в съответствие с принципа на пазарната цена на сделката между несвързани лица и при определени или наложени условия, които не трябва да се различават от търговските или финансовите отношения между независими предприятия, и от друга страна, че при определянето на печалбите на свързаните лица се вземат предвид принципите относно трансферното ценообразуване;
- член 126 предвижда, че подлежат на облагане сделките, които представляват или се третират като възмездна доставка на стоки или услуги, подлежаща на облагане с ДДС, и посочва кумулативните условия, при които дадена сделка се счита за облагаема;
- съгласно член 129 „доставка на услуги“ означава всяка сделка, която не представлява доставка на стоки;
- член 145, параграф 2 предвижда правото на данъчнозадълженото лице да приспадне ДДС за извършените покупки, ако са предназначени за

използване за целите на някои сделки, свързани с тези покупки, сред които са „облагаемите сделки“ [буква а)];

- член 146, параграф 1 предвижда по-специално, че за да упражни правото на приспадане на дължимия или платен данък за стоки, които са му доставени или предстои да му бъдат доставени, или за услуги, които са му предоставени или предстои да му бъдат предоставени, данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, издадена в съответствие с разпоредбите на член 155;
- член 150 в основни линии предвижда, че платец на данъка е получателят на услугите, когато те са доставени в Румъния, включително когато са доставени от данъчнозадължено лице, което не е установено в Румъния;

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea nr. 44/2004 a Guvernului (Методически правила за прилагане на Закон № 571/2003 за Данъчния кодекс, одобрени с Решение № 44/2004 на правителството) (наричани по-нататък „правилата за прилагане“):

- точка 2, параграф 2 по отношение на член 126 от Данъчния кодекс:

„Съгласно член 126, параграф 1, буква а) от Данъчния кодекс доставката на стоки и/или услуги трябва да бъде извършена възмездно. Условието „възмездно“ означава да е налице пряка връзка между сделката и получената насрещна престация. Сделката е облагаема, когато предоставя облага на клиента и получената насрещна престация е свързана с получената облага, както следва:

- а) условието за наличие на облага за клиента е изпълнено, когато доставчикът на стоки или услуги се задължи да достави определяеми стоки и/или услуги на лицето, което извършва плащането, или, при липса на плащане — когато сделката е извършена, за да може да се поеме такова задължение. Това условие е съвместимо с факта, че услугите са колективни, че не са точно измерими или са свързани с правно задължение;
- б) условието за наличие на връзка между сделката и получената насрещна престация е изпълнено дори ако цената не отразява нормалната стойност на сделката, т.е. когато е под формата на вноски, стоки или услуги, отстъпки от цената, или не се плаща пряко от получателя, а от трето лице“.

- точка 41 по отношение на член 11 от Данъчния кодекс уточнява, че за целите на прилагането на правилата относно трансферното ценообразуване румънските данъчни органи трябва да вземат предвид принципите, установени в Насоките за многонационалните предприятия и данъчните администрации във връзка с трансферното ценообразуване на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (наричано по-нататък „Насоките на ОИСР“). Съгласно точка 4.38 от Насоките на ОИСР

могат да се извършват „компенсаторни корекции“: последните се позовават на корекция в контекста, в който данъчнозадълженото лице декларира за данъчни цели трансферна цена, която според него е в съответствие с принципа на сделката между несвързани лица, дори тази цена да е различна от действително платената цена между свързани предприятия.

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală (Наредба № 92/2003 на правителството от 24 декември 2003 г. за Данъчнопроцесуалния кодекс (наричан по-нататък „Данъчнопроцесуалния кодекс“):

- Член 6 предвижда, че в границите на своите правомощия и компетенции данъчният орган има право да преценява релевантността на данъчните факти и да приема решения съгласно закона, основаващи се на пълно установяване на всички обстоятелства по конкретния случай;
- член 64 предвижда, че удостоверителните документи и счетоводните записи на данъчнозадълженото лице представляват доказателство за определяне на данъчната основа; в този случай ще бъдат взети предвид и други писмени доказателства, ако има такива;
- според член 65 данъчнозадълженото лице е длъжно да докаже актовете и фактите, за които се отнася неговата декларация, както и всяко искане, отправено до данъчния орган (параграф 1), а данъчният орган е длъжен да мотивира ревизионния акт въз основа на доказателства или на свои собствени констатации (параграф 2);
- член 107 предвижда правото на данъчнозадълженото лице на информация по време на данъчната ревизия, както и възможността да изрази становището си по констатациите на данъчния орган и последиците от тях във връзка с данъчното облагане;
- член 109 урежда условията за съставяне и последиците от ревизионния доклад, въз основа на който е издаден ревизионният акт, що се отнася до отклоненията от данъчните задължения, отнасящи се до периодите — предмет на ревизията.

### **Кратко представяне на фактите и главното производство**

- 1 Жалбоподателят е част от групата Arcomet, която е независима група на световно равнище в сектора на отдаването под наем на кранове. В рамките на групата жалбоподателят купува или наема кранове, които впоследствие продава или отдава под наем на клиенти. Дружеството майка на групата, Arcomet Service NV, което е белгийско дружество (наричано по-нататък: „Arcomet Белгия“) търси доставчици за румънското дружество (както и за другите дружества от групата) и договаря условията на договорите с тези

доставчици. Впоследствие жалбоподателят развива договорното правоотношение с доставчиците и крайните клиенти.

- 2 През декември 2010 г. Deloitte Belastingconsulenten (белгийско дружество) извършва проучване на трансферното ценообразуване за Arcomet Белгия относно неговите отношения със свързаните с него субекти, сред които е и жалбоподателят. След подробен анализ на съпоставимостта в проучването се установява, че финансовият резултат (марж на оперативната печалба) на пазарно равнище, който свързаните субекти (включително жалбоподателят) трябва да регистрират в съответствие с правилата за трансферно ценообразуване, е между -0,71 % и 2,74 %.
- 3 В Румъния заключенията от проучването са възпроизведени в договор, сключен на 24 януари 2012 г. между Arcomet Белгия и жалбоподателя, с който страните поемат задълженията и рисковете за извършване на дейностите по продажба, покупка и отдаване под наем на кранове. Този договор е трябвало да се прилага към търговските отношения след 1 януари 2011 г.
- 4 В член 3 от разглеждания договор са установени задълженията на жалбоподателя (наричан „оперативно дружество“) с цел да се определи местната стратегия за постигане на максимална заетост на крановия парк и максимални цени, предлагани на клиентите, които той ще предостави на дружеството майка Arcomet Белгия (наричано „възложител“).
- 5 В член 4 от договора са предвидени задълженията на възложителя:
  - оперативно изпълнение на търговските отговорности, които се състоят от стратегия и планиране, договаряне на (рамкови) договори с трети доставчици, договаряне на реда и условията на договорите за финансиране, инженеринг, финанси, управление на [крановия] парк на централно равнище и управление на качеството и безопасността;
  - поемане от негова страна на най-значимите икономически рискове, свързани с дейността на оперативното дружество, при условие че то спазва указанията, процедурите и решенията на възложителя в това отношение.
- 6 В съответствие със заключенията от проучването от декември 2010 г. договорът предвижда на жалбоподателя да се гарантира оперативен марж на печалба между -0,71 % и 2,74 %. За тази цел член 5 от договора от 24 януари 2012 г. урежда възнаграждението на страните, а в приложение 3 към договора са установени следните правила:
  - в края на годината се проверява дали дружеството има марж на печалба преди данъчно облагане (PBTM), който е между -0,71 % и +2,74 %,



- ако РВТМ на оперативното дружество е под -0,71 %, последното издава фактура на възложителя за разликата между получената нетната печалба преди данъчно облагане (NPBT) и РВТМ от -0,71 %,
  - ако РВТМ на оперативното дружество е над или равен на -0,71 %, но под +2,74 %, нито една от двете страни няма право на възнаграждение,
  - ако РВТМ на оперативното дружество е над +2,74 %, възложителят издава на оперативното дружество фактура за разликата от 2,74 % между получената NPBT и РВТМ.
  - Изчислението на РВТМ, получено в съответствие с принципа на сделката между несвързани лица в размер на -0,71 % и 2,74 % за всяка финансова година, се обсъжда и договаря между страните въз основа на междинните счетоводни баланси и, ако е необходимо, впоследствие да бъде коригиран въз основа на заверените и одобрени финансови отчети.
- 7 Договорът предвижда ежегодно издаване на изравнителна фактура с цел освобождаване на страните от взаимните им задължения, както следва:
- жалбоподателят на Arcomet Белгия, за да покрие загубата под маржа от -0,71 %, или
  - Arcomet Белгия на жалбоподателя за възстановяване на получената печалба над маржа от 2,74 %.
- 8 През 2011 г., 2012 г. и 2013 г. жалбоподателят регистрира печалба, за която получава от Arcomet Белгия три изравнителни фактури без ДДС, за сумите от 250 937,77 EUR (1 081 868 RON) (наричана по-нататък „фактура 1“), 162 076,24 EUR (741 905 RON) (наричана по-нататък „фактура 2“) и 281 769,66 EUR (1 252 128 RON) (наричана по-нататък „фактура 3“).
- 9 В декларацията, подадена пред белгийските данъчни органи, Arcomet Белгия първоначално посочва, че тези три фактури се отнасят до вътреобщностни доставки на стоки. Впоследствие, през 2015 г. Arcomet Белгия коригира данните, съдържащи се в първоначалната декларация, а белгийските данъчни органи приемат, че „изравнителните“ фактури се отнасят за доставки на услуги.
- 10 На свой ред в данъчната си декларация жалбоподателят посочва, че издадените през 2012 г. фактури 1 и 2 се отнасят до вътреобщностни покупки на услуги, за които е приложил механизма за обратно начисляване. Жалбоподателят не посочва издадената през 2013 г. фактура 3, тъй като счита, че тя се отнася до сделки извън приложното поле на ДДС.
- 11 Между 28 януари 2015 г. и 7 юли 2015 г. е извършена данъчна ревизия на жалбоподателя, разглежданият период е от 1 януари 2011 г. до 31 декември 2014 г. Ревизията се отнася до уреждането на декларациите по ДДС с

отрицателни суми и възможността за възстановяване, с които жалбоподателят иска възстановяване на 84 973 RON.

- 12 В доклада си данъчните инспектори заключават, че горепосочените изравнителни фактури се отнасят до услуги по управление, закупени от жалбоподателя от Arcomet Белгия, и в това отношение изискват представянето на оправдателни документи, удостоверяващи действителната доставка на услугите и необходимостта от тяхното изпълнение за целите на облагаемите сделки на жалбоподателя.
- 13 Освен това данъчните инспектори обменят информация с белгийските данъчни органи във връзка с отчитането на изравнителните фактури във VIES, в резултат на което белгийските данъчни органи приемат, че Arcomet Белгия е декларирало, че изравнителните фактури са издадени за доставка на услуги.
- 14 Що се отнася до фактури 1 и 2, при които е приложено обратно начисляване, данъчните инспектори отказват правото на приспадане на свързания с тях ДДС, но удържат платения ДДС (двете [фактури са били] регистрирани по механизма за обратно начисляване) с мотива, че доставката на услуги и необходимостта от извършването им за целите на облагаемите сделки не са обосновани.
- 15 Що се отнася до фактура № 3, данъчните инспектори приемат, че тя също се отнася до покупка на вътреобщностни услуги от Arcomet Белгия и събират допълнителен ДДС, без да предоставят право на приспадане на ДДС по посочената фактура; те изтъкват същото основание, а именно непредставянето на документи, обосноваващи доставката на услугите и необходимостта от извършването им за целите на облагаемите сделки.
- 16 С ревизионен акт въз основа на ревизионния доклад на жалбоподателя е наложено да плати допълнително данъчно задължение за ДДС в размер на 738 216 RON, към което са прибавени допълнителни задължения (лихви и административни санкции) в размер на 341 708 RON. Допълнителната разлика в ДДС в размер на 738 216 RON, удържан в резултат на данъчната ревизия, се състои от:
  - (i) 437 705 RON като неподлежащ на приспадане ДДС, който се състои от:
    - сумата от 259 648 RON като ДДС по фактура 1, за която данъчните инспектори отказват право на приспадане на ДДС;
    - сумата от 178 057 RON като ДДС по фактура 2, за която данъчните инспектори отказват правото на приспадане на ДДС.
  - (ii) 300 511 RON като събран ДДС, установен допълнително след издаването на фактура 3, за която данъчните инспектори събират допълнителен ДДС.



- 17 Жалбоподателят подава жалба по административен ред срещу ревизионния доклад и ревизионния акт. Жалбата по административен ред е отхвърлена като неоснователна и недоказана за сумата от 437 705 RON, представляваща ДДС, и сумата от 222 917 RON (представляваща лихви и санкции за забава).
- 18 Жалбоподателят подава жалба за отмяна на ревизионния акт до Tribunalul București (Окръжен съд Букурещ), като изтъква следните основания:
  - в ревизионния доклад не са спазени предвидените в закона формални изисквания и е нарушено правото на защита на жалбоподателя,
  - извършените дейности и поетите от Arcomet Белгия рискове във връзка с дейността на жалбоподателя не попадат в приложното поле на ДДС,
  - в случай че е налице услуга, попадаща в приложното поле на ДДС, правото на приспадане на ДДС за извършените от жалбоподателя дейности е било неправомерно отказано,
  - данъчните органи са тълкували и приложили неправилно механизма за обратно начисляване.
- 19 В рамките на жалбата си жалбоподателят подава и искане да се отправи преюдициално запитване до Съда за тълкуване на член 2, параграф 1, буква в) и членове 168 и 178 от Директивата за ДДС във връзка с фактическото и правното положение по настоящото производство.
- 20 Tribunalul București (Окръжен съд Букурещ) отхвърля жалбата на жалбоподателя като неоснователна по следните съображения.
- 21 Що се отнася до довода, че в ревизионния доклад не са спазени предвидените в закона формални изисквания и е нарушено правото на защита, посоченият съд приема, че твърдяната нередовност, изразяваща се в непълнота на мотивите на органа, извършил данъчната ревизия, по отношение на становището на жалбоподателя относно констатациите от данъчната ревизия, може да доведе до отмяната на ревизионния акт само ако жалбоподателят докаже, че е претърпял вреда, която не може да бъде поправена по друг начин; в случая обаче жалбоподателят не е доказал наличието на такава вреда.
- 22 Що се отнася до довода, че извършените дейности и поетите от Arcomet Белгия рискове във връзка с дейността в Румъния не попадат в приложното поле на ДДС, посоченият съд препраща към разпоредбата на точка 2, параграф 2 от Методическите правила и отхвърля довода, че няма ясно установима услуга, предоставена от Arcomet Белгия, а само участие на Arcomet Белгия във всички икономически операции, извършени от Arcomet в Румъния.

- 23 Що се отнася до довода в жалбата, че е налице право на приспадане на ДДС във връзка с извършените от жалбоподателя дейности, в случай че тези дейности представляват услуги, попадащи в приложното поле на ДДС, посоченият съд приема въз основа на практиката на Съда, че упражняването на правото на приспадане в областта на ДДС зависи от материалноправното изискване стоките или услугите, за които се иска признаване на това право, да са били използвани надолу по веригата от данъчнозадълженото лице за нуждите на собствените му облагаеми сделки. Що се отнася до формалните изисквания, те включват и изискването данъчнозадълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие със законовите разпоредби.
- 24 Следователно данъчнозадълженото лице е длъжно не само да притежава фактурата, в която се посочва ДДС, за който се предполага, че подлежи на приспадане, но и да докаже, че фактурираните стоки/услуги действително са били доставени и за целите на собствените му облагаеми сделки. Използването на изрече „предназначени за използване за целите“ в текста на член 145, параграф 2, буква а) от Данъчния кодекс предполага, че стоките/услугите, за които е платен данъкът, чието приспадане се иска, трябва да са подходящи да доведат до предимство във връзка със сделките, които са предмет на дейността на данъчнозадълженото лице, което иска приспадане на ДДС.
- 25 Накрая, що се отнася до довода, че е налице неправилно тълкуване и прилагане на механизма за обратно начисляване, посоченият съд приема, че жалбоподателят не е могъл да докаже за целите на признаването на правото му на приспадане на ДДС необходимостта от покупките за целите на собствените му облагаеми сделки, поради което механизмът за обратно начисляване не е приложим.
- 26 Жалбоподателят обжалва решението на Tribunalul București (Окръжен съд Букурещ) пред запитващата юрисдикция Curtea de Apel București (Апелативен съд Букурещ).

### **Основни доводи на страните в главното производство**

- 27 В жалбата си *жалбоподателят* излага редица критики към решението, постановено от Tribunalul București (Окръжен съд Букурещ), които се отнасят до следните аспекти:
- посоченият съд е тълкувал неправилно разпоредбите на член 126, параграф 1 и член 129, параграф 1 от Данъчния кодекс, тъй като извършените дейности и поетите от Arcomet Белгия рискове във връзка с дейността му в Румъния не попадат в приложното поле на ДДС,
  - в случай, че се приеме, че са налице услуги, които попадат в приложното поле на ДДС, посоченият съд е тълкувал неправилно разпоредбите на член 145, параграф 2 от Данъчния кодекс, що се отнася до правото на

- приспадане на ДДС във връзка с извършените от жалбоподателя дейности,
- формалното изискване за целите на приспадането на ДДС било изпълнено, тъй като издадените от Arcomet Белгия изравнителни фактури съдържат всички реквизити, предвидени в Данъчния кодекс, и следователно са били надлежно издадени,
  - жалбоподателят е предоставил на данъчните инспектори достатъчно оправдателни документи, за да удостовери поемането на рискове и упражняването на функции от Arcomet Белгия във връзка с дейността в Румъния в съответствие с предвиденото в договора,
  - ако се приеме, че описаните корекции на [финансовия] резултат са свързани с доставка на услуги, третирането на съответния ДДС предполагало изравнителните фактури на жалбоподателя да бъдат регистрирани като отнасящи се до вътреобщностни покупки на услуги, облагаеми в Румъния, за които трябва да се приложи механизмът за обратно начисляване.
- 28 В производството по обжалване жалбоподателят отново отправя искане за поставяне на редица преюдициални въпроси на Съда, което е уважено само за два от тях от запитващата юрисдикция, която ги преформулира и ги отправя до Съда.
- 29 *Данъчните органи*, в качеството си на ответници по главното производство, както пред въззивната, така и пред първата инстанция, представят писмено становище главно по поставените от жалбоподателя въпроси.
- 30 Що се отнася до първия повдигнат въпрос, те считат, че позоваването от страна на жалбоподателя на правната уредба в областта на трансферното ценообразуване не може да се вземе предвид, тъй като разпоредбите на тази правна уредба се прилагат само по отношение на корекцията на приходите или разходите. Освен това в Кодекса за поведение относно документацията за трансферното ценообразуване (ОВ С 176, 2006 г., стр. 1) се предвиждало, че той се прилага само в случаи, при които местното законодателство не е ясно. В Румъния обаче съществува специална правна уредба относно съдържанието на документите за трансферно ценообразуване. От друга страна, за Arcomet Белгия е съставена документация за трансферно ценообразуване, тъй като белгийското законодателство, въз основа на което е съставена тази документация, не може да се приложи спрямо жалбоподателя.
- 31 По отношение на втория преюдициален въпрос, като се позовават на практиката на Съда (решение от 21 март 2000 г., *Gabalfrija* и др., С-110/98-С-147/98, EU:C:2000:145, т. 46, което припомня точки 23 и 24 от решение от 29 февруари 1996 г., *Inzo/Belgische Staat*, С-110/94, EU:C:1985:74, както и точка 24 от решение от 14 февруари 1985 г., *Rompelman/Minister van*

Financiën, C-268/83, EU:C:1985:74), данъчните органи твърдят, че данъчнозадълженото лице, което иска приспадане на ДДС, трябва да докаже, че са изпълнени всички правни условия, за да се признае приспадането, и че релевантните разпоредби в тази област (член 4 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година), които са възпроизведени в Директивата за ДДС, не са пречка данъчните органи да изискват обективни доказателства в подкрепа на декларираното намерение на съответното лице да извършва икономическа дейност, водеща до облагаеми сделки.

- 32 Според данъчните органи данъчнозадължените лица имат право да приспадат ДДС за покупките на стоки и услуги само ако са изпълнени две кумулативни условия, а именно ако покупките са предназначени за целите на облагаеми сделки и ако се основават на фактури, които трябва да съдържат цялата необходима информация за установяване на правото на приспадане.
- 33 В това отношение данъчните органи посочват, че за да докаже, че закупените услуги са използвани за целите на облагаемата сделка, данъчнозадълженото лице трябва не само да притежава фактурата, в която е отразен подлежащият на приспадане ДДС, но и да докаже, че фактурираните услуги са били действително доставени и за целите на собствените му облагаеми сделки. В случая обаче, въпреки че носи тежестта на доказване, жалбоподателят не е представил никакви оправдателни документи, от които да е видно, че услугите са били доставени за целите на собствените му облагаеми сделки. Представените от жалбоподателя документи нямали характер на отчети за дейността, които показват естеството на закупените услуги, броя на отработените часове за всяка сделка, използваните човешки и материални ресурси или метода на изчисляване на разходите, определени за фактурираните услуги.

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

- 34 Що се отнася до релевантността на поставените преюдициални въпроси, запитващата юрисдикция счита, от една страна, че с тях се иска тълкуване на разпоредби на правото на Съюза (член 2, параграф 1, буква в) и членове 168 и 178 от Директивата за ДДС), и от друга страна, че тези въпроси изпълняват предпоставката, установена в член 267, първа алинея ДФЕС, тъй като отговорът им не произтича от практиката на Съда нито по отношение на квалифицирането на сделките като облагаеми, нито по отношение на упражняването на правото на приспадане на ДДС.
- 35 Що се отнася до необходимостта да бъде отправено запитване до Съда, запитващата юрисдикция уточнява, на първо място, че разпоредбата на правото на Съюза, която е предмет на първия преюдициален въпрос (а именно дали член 2, параграф 1, буква в) от Директивата за ДДС трябва да

- се тълкува в смисъл, че сумата, фактурирана от дружество (основно дружество) на свързано дружество (оперативно дружество), равна на сумата, необходима за привеждане в съответствие на печалбата на оперативното дружество с извършените дейности и поетите рискове по метода на маржа, предвиден в Насоките на ОИСР, представлява плащане за услуга, която следователно попада в приложното поле на ДДС), все още не е била тълкувана, така че запитващата юрисдикция не е освободена от задължението да отправи преюдициално запитване за тази цел (решение от 27 март 1963 г., *Da Costa en Schaake NV* и др./*Administratie der Belastingen*, 28—30/62, EU:C:1963:6).
- 36 На второ място, запитващата юрисдикция счита, че правилното прилагане на правото на Съюза в конкретния случай не е толкова очевидно, че да не оставя място за никакво основателно съмнение, и следователно такова, че да ѝ позволи да не отнесе до Съда повдигнат пред нея въпрос относно тълкуването на правото на Съюза (решение *Intermodal Transports*, C-495/03, EU:C:2005:552, т. 37 и цитираната съдебна практика) и да поеме отговорността за неговото решаване (решение от 21 март 1982 г. по дело *CILFIT/Ministerio della Sanità*, 283/81, EU:C:1982:335, т. 16).
- 37 Следователно конкретните обстоятелства по настоящото дело, свързани с горепосочената административна практика, водят до несигурен извод относно прилагането на припомнената практика на Съда. По настоящото дело възникват няколко проблема, в частност дали описаните изравнителни фактури представляват формален начин за коригиране на оперативния резултат или дали те не са свързани с никаква доставка на услуги, а представляват корекция на резултата извън приложното поле на ДДС, в случай че няма ясно установима услуга, доставена на жалбоподателя от Arcomet Белгия. Освен това, в случай че е налице услуга, доставена на жалбоподателя от Arcomet Белгия, която попада в приложното поле на ДДС, възниква въпросът дали съответният ДДС трябва да се счита за подлежащ на приспадане поради това, че [посочената услуга] е за целите на облагаемите сделки на жалбоподателя.
- 38 Освен това при липсата на специална национална правна уредба (разпоредбите на Данъчния кодекс изискват само наличието на фактура, за да се упражни правото на приспадане на ДДС), с втория въпрос се повдига проблема да се установи дали изискването за допълнителни документи, различни от фактурите, е в съответствие с принципа на пропорционалност, закрепен в практиката на Съда в областта на ДДС. Необходимо е също така да се определи дали тази практика е съвместима с разпоредбите и целите на Директивата за ДДС и с принципите, установени от Съда в практиката му по отношение на връзката между услугата и плащането, за да се установи наличието на услуга, попадаща в приложното поле на ДДС.
- 39 На трето място, решението, което следва да бъде постановено по главното производство, е окончателно съгласно системата на вътрешните правни

средства за защита, поради което съгласно член 267, трета алинея ДФЕС запитващата юрисдикция е длъжна да отправи запитване до Съда за тълкуване на релевантното право на Съюза.

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ