

Дело C-475/23

Преюдициално запитване

Дата на постъпване:

25 юли 2023 г.

Запитваща юрисдикция:

Curtea de Apel Cluj (Румъния)

Дата на акта за преюдициално запитване:

3 юли 2023 г.

Жалбоподател:

Voestalpine Giesserei Linz

Ответници:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[...]

**CURTEA DE APEL CLUJ**

**SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

(Апелативен съд Клуж, Трета административна и данъчна колегия)

**[...] ОПРЕДЕЛЕНИЕ**

Открито заседание от 3 юли 2023 г.

[...]

Разгледана е жалбата, подадена от жалбоподателя VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH срещу решение по гражданско дело № 9/2023, постановено на 9 януари 2023 г. от Tribunalul Cluj (Окръжен съд Клуж, Румъния) [...], срещу ответниците ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (Окръжна администрация за публични финанси, Клуж, Румъния) и DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (Областна генерална дирекция за публични финанси, Клуж-Напока, Румъния), относно обжалване на данъчен

административен акт — Решение № 35/3.2.2022 г., ревизионен акт F-CJ 855/11.10.2021 г. и ревизионен доклад.

Протичането на устните състезания, доводите и исканията на страните са отразени в протокола от съдебното заседание от 19 юни 2023 г., на която дата съдът, тъй като се нуждае от време, за да се произнесе и да даде възможност на страните да представят писмени становища, спира производството по искането за отправяне на преюдициално запитване до Съда на ЕС, [...] на 3 юли 2023 г.

## СЪДЪТ

### **I. Изложение на предмета на спора по главното производство и на релевантните факти**

1. С жалбата, която е предмет на настоящото дело, жалбоподателят VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (наричан по-нататък „Voestalpine“) е поискал в рамките на състезателно производство между него и ответниците DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA и ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ да бъде отменен ревизионен акт № F-CJ\_855/11.10.2021, с който е отхвърлено искането на жалбоподателя за възстановяване на ДДС в размер на 282 601 RON (румънски леи).

2. Всъщност жалбоподателят е юридическо лице, установено в Австрия, което е част от група Voestalpine, осъществяваща дейност в сектора на производството на различни отливки с тегло над 10 тона. Жалбоподателят е регистриран за целите на ДДС в Румъния. Той изпраща в Румъния различни отливки за обработка, като декларира вътреобщностно придобиване. Отливките се обработват в Румъния от подизпълнител на „Austrex Handels GmbH“ (наричано по-нататък: „Austrex“) — румънското дружество „Global Energy Products“ S.A. (наричано по-нататък „GEP“) със собствен персонал. След извършването на работите от GEP отливките се изпращат и фактурират от Voestalpine [...] на Voestalpine Австрия и на други клиенти от ЕС.

3. На 24 март 2021 г. жалбоподателят е регистриран служебно с място на стопанска дейност, считано от 24 март 2021 г. Тъй като не е съгласен с това решение на данъчните органи, жалбоподателят подава жалба и с решение по гражданско дело № 2014/21.07.2022 г., постановено от Tribunalul Cluj [...], влязло в сила с решение № 1135/10.11.2022 г. на Curtea de Apel Cluj (Апелативен съд Клуж, Румъния), е установено, че регистрацията на жалбоподателя като субект с място на стопанска дейност в Румъния е законосъобразна.

4. Между жалбоподателя и дъщерното дружество Austrex е сключен рамков договор за подизпълнение, по силата на който Austrex, в качеството си на доставчик на дейности по преработка на стоманени изделия, по-

специално на отливки на Voestalpine Giesserei, в Австрия и Румъния, се задължава да изпълнява поръчките за стоки и услуги на жалбоподателя, като за тази цел може да използва друго дружество, а именно GER. За да извърши тези услуги, жалбоподателят предоставя на [дружество] Austrex право на ползване, което може да бъде прехвърлено на GER, върху находящ се в Клуж-Напока недвижим имот, който жалбоподателят на свой ред наема от Voestalpine România S.R.L. (впоследствие през 2016 г. жалбоподателят придобива недвижимия имот). Предмет на договора са по-специално преработката, изпитването, полирането, свързването с електрическа дъга, заваряването, пясъкоструйното почистване и термичната обработка на отливките.

5. Жалбоподателят и Austrex сключват договор за заем за послужване за недвижимия имот, находящ се в Клуж-Напока, Bd. (булевард) Muncii № 18. Съгласно договорните разпоредби текущите работи по поддръжка на недвижимия имот и на оборудването в него са за сметка на Austrex, а ремонтите на сериозни щети или тежки повреди — на жалбоподателя.

6. След като за юни 2021 г. жалбоподателят отчита отрицателно салдо с възможност за възстановяване, той е подложен на предварителна данъчна ревизия. Възстановяването на ДДС се отнася за следните фактури: доставка на мостов кран от 50 тона; сглобяване, пускане в експлоатация на мостов кран от 50 тона и разрешение на ISCIR [Държавна инспекция за контрол на котли, съдове под налягане и подемни съоръжения]; наемане на стенд за изпитване на масата на натоварване; пета проверка на крана от 50 тона; ремонт на крана в халето, намиращо се на Bd. Muncii, № 18. По-конкретно исканото възстановяване се отнася до придобиването на кран, който жалбоподателят е разположил в сградата, предоставена на разположение на [дружества] Austrex и GER — кран, използван при дейностите, извършвани върху отливките на жалбоподателя от служителите [на дружество] GER.

7. Данъчните органи установяват, че макар към момента на подаване на искането за възстановяване на ДДС жалбоподателят да е бил регистриран с място на стопанска дейност в Румъния, той не е действал като такъв от счетоводна и данъчна гледна точка и не е изготвил счетоводните записи, служещи за доказателство, в които са посочени осчетоводените приходи и разходи. С оглед на този аспект, както и на факта, че помещението е предоставено безвъзмездно на дружество Austrex, отделът за данъчна ревизия приема, че жалбоподателят не е представил доказателство, че разглежданите покупки са извършени за целите на икономическата му дейност, поради което не му е предоставено право на приспадане на сумата от 282 601 RON.

8. Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, с който е отхвърлено посоченото в точка 1 искане за възстановяване на ДДС.

9. С решение № 9/2023 на Tribunalul Cluj жалбата на жалбоподателя е отхвърлена на първа инстанция. За да стигне до този извод, Tribunalul приема по същество, че жалбоподателят не е доказал, че покупките, за които е поискал приспадане на ДДС, са били извършени за целите на неговите облагаеми сделки, предвид факта, че предоставените на разположение на данъчната администрация документи не показват приходи, реализирани от жалбоподателя при упражняваната в Румъния дейност. Също така се приема, че упражняваната в Румъния дейност генерира само непряко приходи за жалбоподателя, тъй като Austrex и неговият подизпълнител GER са преки получатели, като и двете дружества фактурирали сделки, за чието осъществяване се използва кранът.

10. Жалбоподателят подава жалба срещу Решение № 9/2023 на Tribunalul Cluj. В хода на производството по обжалване съдът си задава въпрос относно начина на тълкуване на приложимото в случая европейско право и приканва страните да обмислят необходимостта от отправяне на преюдициално запитване до Съда на ЕС.

## **II. Съдържание на приложимите към случая национални разпоредби**

11. Съгласно член 297, параграф 4, буква а) от Codul fiscal (Данъчен кодекс):

*Всяко данъчнозадължено лице има право да приспадне данъка върху покупките, ако те се използват за целите на следните сделки: облагаеми сделки.*

12. Съгласно точка 67 от Normele metodologice (Методически правила) за прилагане на дял VII от C[odul] fisc[al], одобрени с Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (Постановление № 1/2016 на правителството):

*(1) Правото на данъчнозадължените лица да приспаднат платения или дължим данък за придобитите стоки/услуги, предназначени да бъдат използвани за целите на сделките, посочени в член 297, параграф 4 от Codul fiscal, представлява основен принцип на системата на ДДС. Предвиденото в член 297 от Codul fiscal право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да се ограничава. Това право се упражнява незабавно по отношение на всички данъци, начислени по получените доставки. За да се ползва право на приспадане, трябва да са изпълнени, на първо място, материалноправните условия както следва от практиката на Съда на Европейския съюз, и по-специално, от една страна, заинтересованото лице трябва да е данъчнозадължено лице по смисъла на дял VII от Codul fiscal, а от друга, стоките или услугите, посочени за обосноваване на това право, трябва впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за целите на сделките, посочени в член 297, параграф 4 от Данъчния кодекс, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставени от друго данъчнозадължено лице.*

(2) Съгласно постоянната практика на Съда на Европейския съюз компетентните данъчни органи могат да откажат да предоставят право на приспадане, когато въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба.

(3) Съдебната практика на Съда [на Европейския съюз], релевантна за целите на прилагането на параграф 2, включва например решенията по дела Боник, C-285/11 и PPUH, C-277/14.

13. Съгласно член 8, параграфи 1 и 6 от C[odul] fisc[al]:

(1) По смисъла на този кодекс място на стопанска дейност е мястото, където се осъществява цялата или част от дейността на чуждестранно лице, пряко или чрез представител. Определението за място на стопанска дейност се дава, като се отчитат коментарите в член 5 „Място на стопанска дейност“ на модела на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие.

(6) Не се счита, че чуждестранно лице има място на стопанска дейност в Румъния, когато то упражнява в Румъния само дейност чрез брокер, представител, общ комисионер или посредник с независим статут, когато тази дейност е обичайната дейност на представителя, в съответствие с описанието, съдържащо се в учредителните документи. Когато дейността на такъв представител се извършва изцяло или почти изцяло от името на чуждестранното лице и в търговските и финансовите отношения между чуждестранното лице и представителя са налице условия, различни от тези, които съществуват между независими лица, представителят не се счита за представител с независим статут.

### III. Мотиви за преюдициалното запитване

14. Curtea [de Apel] счита, че в настоящия случай отказът на данъчните органи да признаят правото на приспадане на ДДС се основава на два основни довода: първо, че разходите, във връзка с които е упражнено правото на приспадане, са били за целите на облагаемите сделки на подизпълнителите на жалбоподателя, а не на облагаемите сделки на жалбоподателя; второ, че жалбоподателят не е водил отделно счетоводство за мястото на стопанска дейност в Румъния и по тази причина данъчните органи не могат да проверят нито разходите за труда, който е положен за отливките, собственост на жалбоподателя, нито цялата дейност по обработка, осъществена на територията на Румъния.

15. В този контекст Curtea [de Apel] счита, че възникват два въпроса, свързани с начина, по който следва да се тълкуват разпоредбите на дял X от Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно правото на приспадане на ДДС.



16. Всъщност първият въпрос се отнася до лицето, което има право на приспадане на ДДС в настоящия случай, когато жалбоподателят е придобил стока, която е предоставил на подизпълнител — подизпълнител, който извършва дейности в полза на жалбоподателя, които впоследствие са фактурирани от него. Възможни са две тълкувания: първото, че жалбоподателят е придобил стоката за целите на облагаемите си сделки, поради което е необходимо той да е предоставил стоката на разположение, за да може подизпълнителят да извърши дейността; второто, че стоката се използва за облагаемите сделки не на жалбоподателя, а на подизпълнителя, който на практика е бил безвъзмездно подпомогнат от жалбоподателя за извършването на дейностите, които впоследствие са фактурирани на жалбоподателя, получавайки същата цена, която щеше да получи, ако беше притежавал стоката от самото начало.

17. Този въпрос е тясно свързан също с въпроса за възможността за ограничаване на правото на приспадане с мотива, че жалбоподателят е отказал да води отделно счетоводство за мястото си на стопанска дейност в Румъния. Всъщност данъчните органи твърдят, че това бездействие на жалбоподателя е довело до невъзможност да се проверят разходите за труд за внесените в Румъния отливки. В този контекст следва да се отбележи, че евентуалният отговор на посочения в предходната точка въпрос, а именно дали придобиването на кран е в полза на жалбоподателя, който заплаща по-ниски разходи за труд от тези, [които щеше да плати], ако подизпълнителят беше придобил крана, или напротив, заплаща същите разходи, така че именно подизпълнителят се облагодетелства от придобиването на крана, зависи именно от проверката на разходите за труд.

#### **IV. Преюдициални въпроси**

1[8]. С оглед на гореизложеното Curtea [de Apel] счита за необходимо да отправи до Съда на Европейския съюз следните преюдициални въпроси:

[...] [текстът на въпросите е възпроизведен в диспозитива]

#### **ПОСТАНОВИ**

На основание член 267 ДФЕС отправя до Съда на Европейския съюз следните преюдициални въпроси:

*1. Допускат ли разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно правото на приспадане на ДДС национална практика, съгласно която, когато дадено дружество придобие стока, която впоследствие безвъзмездно предостави на подизпълнител с цел извършване на дейност в полза на първото дружество, на това дружество се отказва право на приспадане на ДДС във връзка с придобитата стока с мотива, че се счита, че придобиването е за целите не на неговите облагаеми сделки, а на облагаемите сделки на подизпълнителя?*

2. Допускат ли разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно правото на приспадане на ДДС национална практика, съгласно която на данъчнозадължено лице се отказва право на приспадане, тъй като то не е водило отделно счетоводство за мястото на стопанска дейност в Румъния и поради това данъчните органи не могат да проверят нито разходите за труда, който е положен за отливките, собственост на [това данъчнозадължено лице], нито цялата дейност по обработка, осъществена на територията на Румъния?

[...] [процесуални разпоредби; подписи]

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ