Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (девети състав)

26 юли 2017 година[1]

„Преюдициално запитване — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 138, параграф 1 — Квалифициране на сделка като вътреобщностна доставка — Освобождаване на вътреобщностните доставки на стоки — Намерение на купувача да препродаде закупените стоки на данъчнозадължено лице в друга държава членка преди изнасянето им от територията на първата държава членка — Евентуално значение на обработката на част от стоките преди изпращането им“

По дело C-386/16

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Върховен административен съд на Литва) с акт от 4 юли 2016 г., постъпил в Съда на 12 юли 2016 г., в рамките на производство по дело

„Toridas“ UAB

срещу

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

в присъствието на:

Kauno apskrities valstybinė mokesčių inspekcija,

СЪДЪТ (девети състав),

състоящ се от: E. Juhász, председател на състава, C. Vajda и K. Jürimäe (докладчик), съдии,

генерален адвокат: Y. Bot,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за „Toridas“ UAB, от R. Mištautas, advokatas,

— за литовското правителство, от D. Kriaučiūnas, K. Dieninis и D. Stepanienė, в качеството на представители,

— за Европейската комисия, от L. Lozano Palacios и A. Steiblytė, в качеството на представители,

1 Език на производството: литовски.

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 138, параграф 1, член 140, буква а) и член 141 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“) във връзка с членове 33 и 40 от тази директива.

2 Запитването е отправено в рамките на спор между „Toridas“ UAB и Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Държавна данъчна инспекция към Министерство на финансите на Република Литва) по повод квалифицирането на сделките, извършени от Toridas между 2008 г. и 2010 г., като вътреобщностни доставки и плащането на данъка върху добавената стойност (ДДС) по тези сделки, заедно с лихви за забава, и на глоба за данъчно нарушение.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Член 14, параграф 1 от Директивата за ДДС предвижда:

„Доставка на стоки“ означава прехвърлянето на правото за разпореждане с материална вещ като собственик“.

4 Съгласно член 20 от тази директива:

„Вътреобщностно придобиване на стоки“ означава придобиването на правото на разпореждане като собственик на движима материална вещ, изпратен[а] или превозен[а] до лицето, придобиващо стоките[,] от или от името на продавача[…] или […] лицето, придобиващо стоките[,] в държава членка, различн[а] от тази, в която е започнало изпращането или превоз[ът] на стоките“.

5 Член 32 от посочената директива гласи:

„Когато стоките се изпращат или превозват от доставчика или от клиента, или от трето лице, мястото на доставка се счита, че е мястото, където стоките се намират към момента, когато започва изпращането или превоз[ът] на стоките към клиента.

Въпреки това, ако изпращането или превозът на стоките започва на трета територия или трета държава, мястото на доставка от вносителя, определен или признат по член 201 като платец на ДДС[,] и мястото на всяка последваща доставка се счита, че [са] на територията на държавата членка на вноса на стоките“.

6 Съгласно член 33 от същата директива:

„1. Чрез дерогация от член 32, мястото на доставка на стоките, изпращани или превозени от или от името на доставчика от държава членка, различна от тази, в която завършва изпращането или транспорт[ът] на стоките[,] се счита, че е мястото където стоките се намират към момента, когато завършва изпращането или превозването на стоките за клиента, [ако] са изпълнени следните условия:

а) доставката на стоките се извършва [за] данъчнозадължено лице или данъчно незадължено [юридическо] лице, чи[и]то вътреобщностни придобивания на стоки не подлежат на облагане с ДДС по смисъла на член 3, параграф 1[,] или за всяко друго данъчно незадължено лице;

б) доставените стоки не са нито [ново] превозно средство, [нито] стоки[,] доставени след сглобяване или инсталиране, със или без пробни изпитания, от или от името на доставчика.

2. Когато доставените стоки са изпратени или превозвани от трет[а] територия или трета държава, и са внесени от доставчика в държава членка, различна от тази, в която завършва изпращането или превоз[ът] на стоките, същите се считат за изпратени или превозвани от държавата членка на вноса“.

7 Член 40 от Директивата за ДДС гласи:

„За място на вътреобщностното придобиване на стоки се счита мястото, където завършва изпращането или превозът на стоките за лицето, което ги придобива“.

8 Член 138, параграф 1 от тази директива гласи следното:

„Държавите членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на [Съюза], от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките[,] за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоз[ът] на стоката“.

9 Съгласно член 140 от посочената директива:

„Държавите членки освобождават следните сделки:

а) вътреобщностното придобиване на стоки, чиято доставка от данъчнозадължени лица във всички случаи би била освободена от ДДС на тяхната съответна територия;

[…]“.

10 Член 141 от същата директива предвижда:

„Всяка държава членка взема специални мерки, за да гарантира, че ДДС не се начислява върху вътреобщностните придобивания на стоки на нейна територия, извършени в съответствие с член 40, когато са изпълнени следните условия:

а) придобиването на стоките се извършва от данъчнозадължено лице, което не е установено в съответната държава членка, а е идентифицирано за целите на ДДС в друга държава членка;

б) придобиването на стоките се извършва за целите на последващата доставка на тези стоки в съответната държава членка от данъчнозадълженото лице, посочено в буква а);

в) стоките, придобити по този начин от данъчнозадълженото лице, посочено в буква а), се изпращат или превозват директно от държава членка, различна от тази, в която [то] е идентифицирано за целите на ДДС, до лицето, за което то трябва да извърши последващата доставка;

г) лицето, до което се извършва последващата доставка, е друго данъчнозадължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, което е идентифицирано за целите на ДДС в съответната държава членка;

д) лицето, посочено в буква г), е определено в съответствие с член 197 като платец на дължимия ДДС върху доставката, извършена от данъчнозадълженото лице, което не е установено в държавата членка, в която се дължи данък[ът]“.

Литовското право

11 Член 49, параграф 1 от Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (Закон на Република Литва за ДДС) в редакцията му, приложима към спора в главното производство (наричан по-нататък „Законът за ДДС“), гласи следното:

„За стоките, които се доставят на данъчнозадължено лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка, и се изпращат от територията на страната в друга държава членка (независимо кой е изпращачът — доставчикът на стоките, техният купувач или трето лице, действащо по нареждане на който и да е от тях), се прилага нулева данъчна ставка“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

12 Toridas е дружество, което е установено и регистрирано за целите на ДДС в Литва. От 1 юли 2008 г. до 31 декември 2010 г. то внася в Литва замразена риба от Казахстан (наричана по-нататък „процесните стоки“). Впоследствие процесните стоки са продавани на Megalain OÜ, дружество, установено и регистрирано за целите на ДДС в Естония (по-нататък „първите доставки“). Тези продажби между Toridas и Megalain са извършвани на основание на сключен на 10 октомври 2006 г. договор за сътрудничество. Съгласно този договор Megalain се задължава да изнася процесните стоки от територията на Литва в срок от 30 дни и да представя на Toridas документи, доказващи, че тези стоки действително са напуснали тази територия. От своя страна Toridas се задължава да се грижи за въпросните стоки, включително да ги съхранява, и да покрива всички разходи, направени до действителното им изнасяне от Литва.

13 От акта за преюдициално запитване е видно, че на практика в деня, в който ги купува от Toridas, или на следващия ден Megalain препродава процесните стоки на купувачи, установени и регистрирани за целите на ДДС в други държави — членки на Европейския съюз, а именно Дания, Германия, Нидерландия и Полша (наричани по-нататък „вторите доставки“).

14 Веднага след препродажбата им част от процесните стоки биват превозвани от Литва към тези други държави членки, без да преминават през Естония. Друга част от тях са превозвани към намиращите се в Литва помещения на дружеството Plungės šaltis, за да бъдат сортирани, охладени с лед и опаковани и след това направо да бъдат превозени до купувачите в посочените в предходната точка държави членки по местоназначение. При всички случаи Megalain извършва дейността по сортиране, охлаждане с лед, опаковане и изнасяне на процесните стоки.

15 Що се отнася до първите доставки, във фактурите, които Toridas издава на Megalain, се посочва, че като вътреобщностни доставки на стоки сделките се облагат с нулева ставка на ДДС в съответствие с член 49, параграф 1 от Закона за ДДС. Във фактурите се посочва и че мястото на натоварване и на доставяне на процесните стоки са намиращите се на литовска територия складове на дружествата Kauno žuvis или Plungės šaltis.

16 Що се отнася до вторите доставки, фактурите са издавани от Megalain без ДДС в съответствие с разпоредбите на Директивата за ДДС, отнасящи се до освобождаването на вътреобщностното придобиване на стоки. В тях се посочват също мястото на натоварване на процесните стоки, а именно намиращите се в Литва помещения на Kauno žuvis или Plungės šaltis, и мястото на доставяне, а именно адрес в държавата членка на съответния купувач.

17 След данъчна проверка относно плащането на ДДС литовската данъчна инспекция приема, че първите доставки са вътрешни доставки, за които се прилага общата данъчна ставка, а не освободени от ДДС вътреобщностни доставки. Този извод, първо потвърден от Държавната данъчна инспекция към Министерство на финансите на Република Литва, е отхвърлен от Комисията по данъчни спорове към правителството на Република Литва (Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės).

18 Сезиран от Държавната данъчна инспекция към Министерството на финансите на Република Литва, Vilniaus apygardos administracinis teismas (Окръжен административен съд Вилнюс, Литва) отменя решението на Комисията по данъчни спорове към правителството на Република Литва и приема, че изводът на местната и на централната данъчна администрация е обоснован.

19 Toridas обжалва това решение пред запитващата юрисдикция.

20 Тази юрисдикция има колебания как трябва да бъдат квалифицирани първите доставки от гледна точка на ДДС. Като отбелязва, че тези сделки са последвани от вторите доставки и че процесните стоки са били предмет на едно-единствено вътреобщностно изпращане или на един-единствен вътреобщностен превоз, посочената юрисдикция се пита кои доставки, първите или вторите, трябва да бъдат квалифицирани като вътреобщностни доставки, освободени по силата на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС.

21 Според запитващата юрисдикция е установено, че процесните стоки действително са били превозени до крайните купувачи и че последните са декларирали в съответните им държави членки съответните вътреобщностни придобивания. Освен това запитващата юрисдикция отбелязва, че съдържащите се в преписката доказателства дават основание да се смята, че Toridas е било наясно с всички съществени обстоятелства по вторите доставки. Предвид изводите в решение от 6 април 2006 г., EMAG Handel Eder (C-245/04, EU:C:2006:232), и по-точно в точка 36 от него, запитващата юрисдикция се съмнява, че за първите доставки е приложимо освобождаването по член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС.

22 Тази юрисдикция отбелязва обаче, че за една и съща партида стоки веригата от две последователни доставки е включвала търговци, регистрирани в различни държави членки, и че Megalain е действало като посредник. Това давало основание да се смята, че взети като цяло, икономическите сделки биха могли да се разглеждат като „триъгълни“ сделки, предполагащи участието на трима търговци, които са установени и регистрирани за целите на ДДС в три различни държави членки и извършват две последователни доставки с един-единствен вътреобщностен превоз. На това основание било възможно те да попаднат в обхвата на член 141 от Директивата за ДДС. Накрая, посочената юрисдикция се пита какво значение има обработването на част от процесните стоки за евентуалното освобождаване на първите доставки.

23 Освен това запитващата юрисдикция изразява опасения, че тъй като Megalain е регистрирано за целите на ДДС в Естония, евентуалният отказ да бъдат освободени първите доставки би довел до двойно данъчно облагане на една и съща икономическа сделка, а именно както на ниво доставка, така и на ниво придобиване.

24 При тези условия Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Върховен административен съд на Литва) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Трябва ли член 138, параграф 1, член 140, буква а) и/или член 141 от [Директивата за ДДС], във връзка по-специално с членове 33 и 40 от нея, да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като конкретните доставката на стоки от данъчнозадължено лице, което е установено в една държава членка, трябва да бъде освободена от ДДС в съответствие с тези разпоредби, когато, преди да бъде сключена тази сделка за доставка, купувачът (тоест лицето, което е данъчнозадължено във втора държава членка) изразява намерение да продаде стоките незабавно, преди да ги превози от първата държава членка до установено в трета държава членка данъчнозадължено лице и тези стоки са превозени (изпратени) до това лице в тази трета държава членка?

2) Има ли значение за отговора на първия въпрос обстоятелството, че преди да бъдат превозени до третата държава членка част от стоките са били обработени по нареждане на данъчнозадълженото лице, установено (регистрирано за данъчни цели) във втората държава членка?“.

По преюдициалните въпроси

Предварителни бележки

25 С тези два въпроса запитващата юрисдикция пита Съда как следва да се тълкуват член 33, член 40, член 138, параграф 1, член 140, буква а) и член 141 от Директивата за ДДС. Тя иска в частност да разбере дали доставки на стоки като първите доставки могат да бъдат освободени по силата на разпоредбите на Директивата за ДДС, приложими за вътреобщностните сделки.

26 Следва обаче да се отбележи, че единствено член 138, параграф 1 от тази директива се отнася до освобождаването на доставки на стоки, докато член 140, буква а), член 141 и член 40 от Директивата за ДДС се прилагат само за вътреобщностното придобиване на стоки. По същия начин следва да се отбележи, че член 33 от Директивата за ДДС се отнася до мястото на доставка на стоките, докато актът за преюдициално запитване се отнася до режима на освобождаване на доставките на стоки.

27 При това положение преюдициалното запитване следва да се разгледа само доколкото се отнася до тълкуването на член 40 и член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС.

По първия въпрос

28 С първия си въпрос запитващата юрисдикция пита по същество дали член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че при обстоятелства като тези по главното производство доставката на стоки, извършена от установено в една държава членка данъчнозадължено лице, е освободена от ДДС по силата на тази разпоредба, когато, преди да сключи тази сделка за доставка, купувачът, регистриран за целите на ДДС във втора държава членка, уведомява доставчика, че стоките ще бъдат незабавно препродадени на установено в трета държава членка данъчнозадължено лице, преди да ги изнесе от първата държава членка и да ги превози до това трето данъчнозадължено лице.

29 Съгласно член 138, параграф 1 от тази директива държавите членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на Съюза, от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките, за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превозването на стоката.

30 От постоянната практика на Съда следва, че освобождаването на доставка на стоки по смисъла на този член е приложимо само ако правото на разпореждане като собственик със стоката е прехвърлено на лицето, придобиващо стоката, доставчикът докаже, че стоката е изпратена или превозена в друга държава членка, и вследствие на това изпращане или превозване стоката е напуснала физически територията на държавата членка на доставката (решение от 16 декември 2010 г., Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, т. 29 и цитираната съдебна практика).

31 Следва да се припомни също така, че на вътреобщностна доставка по смисъла на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС съответства вътреобщностно придобиване, така както е определено в член 20 от тази директива, и поради това на тези две разпоредби следва да се даде тълкуване, придаващо им еднакъв смисъл и значение (вж. в този смисъл решение от 27 септември 2007 г., Teleos и др., C-409/04, EU:C:2007:548, т. 34).

32 От член 20 от посочената директива обаче следва, че придобиването може да бъде квалифицирано като вътреобщностно само ако стоката е била превозена или изпратена до придобиващото я лице.

33 Поради това следва да се приеме, че условията за прилагане на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС не биха били изпълнени, ако стоката, предмет на доставката, не е превозена или изпратена до лицето, което я придобива именно вследствие на въпросната доставка.

34 Що се отнася до сделки, които като тези по главното производство образуват верига от две последователни доставки, извършени с един-единствен вътреобщностен превоз, от практиката на Съда произтича, от една страна, че вътреобщностният превоз може да бъде отнесен само към едната от двете доставки, която съответно ще бъде единствената освободена по силата на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС (вж. в този смисъл решение от 6 април 2006 г., EMAG Handel Eder, C-245/04, EU:C:2006:232, т. 45).

35 От друга страна, за да се определи към коя от двете доставки трябва да се отнесе вътреобщностният превоз, следва да се направи обща преценка на всички обстоятелства на конкретния случай (вж. в този смисъл решения от 16 декември 2010 г., Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, т. 27 и от 27 септември 2012 г., VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, т. 32).

36 За целите на тази преценка следва да се определи в частност към кой момент е станало второто прехвърляне на правото на разпореждане със стоката като собственик в полза на крайния купувач. Всъщност, ако второто прехвърляне на това право, а именно втората доставка, е станало преди извършването на вътреобщностния превоз, то последният вече не може да се отнесе към първата доставка в полза на първото придобиващо лице (вж. в този смисъл решение от 27 септември 2012 г., VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, т. 32 и цитираната съдебна практика).

37 За да се определи в случая с двете последователни доставки, които се извършват с един-единствен вътреобщностен превоз, към коя от двете доставки трябва да се отнесе този превоз, следва да се установи дали същият е извършен след втората доставка. Ако това е така, само втората доставка би трябвало да бъде квалифицирана като вътреобщностна и евентуално да бъде освободена по силата на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС.

38 В случая данните в акта за преюдициално запитване сочат, че доставката, извършена от Megalain към крайните купувачи, предшества вътреобщностния превоз.

39 В акта за преюдициално запитване се уточнява и че посредникът, Megalain, регистриран за целите на ДДС в Естония, не е получателят по вътреобщностния превоз на процесните стоки, тъй като същите са превозени направо до държавите членки, в които са установени крайните купувачи, а именно Дания, Германия, Нидерландия и Полша.

40 Ето защо, освен ако запитващата юрисдикция не установи друго, процесните първи доставки са вътрешни доставки, които не са освободени от ДДС на основание член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС.

41 Този извод не се опровергава от обстоятелството, че посредникът е установен и регистриран за целите на ДДС в Естония. Запитващата юрисдикция несъмнено счита по същество, че ако първите доставки бъдат квалифицирани като облагаеми, би могъл да възникне риск от двойно данъчно облагане, тъй като Megalain е декларирало своите покупки в Естония.

42 От текста на член 20 и член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС следва, че мястото, където търговецът е регистриран за целите на ДДС, не е критерий за квалификацията „вътреобщностна доставка“ или „вътреобщностно придобиване“.

43 Запитващата юрисдикция смята по същество, че ако първите доставки бъдат квалифицирани като облагаеми, би могъл да възникне риск от двойно данъчно облагане. Както обаче изтъква Комисията в писменото си становище, не бива да се смята, че този риск оправдава освобождаването на тези доставки, тъй като правилното прилагане на Директивата за ДДС дава възможност да се избегне двойното данъчно облагане и да се осигури данъчен неутралитет.

44 Поради това на първия въпрос следва да се отговори, че член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че при обстоятелства като тези по главното производство доставката на стоки, извършена от установено в една държава членка данъчнозадължено лице, не е освободена от ДДС по силата на тази разпоредба, когато, преди да сключи тази сделка за доставка, купувачът, регистриран за целите на ДДС във втора държава членка, уведомява доставчика, че стоките ще бъдат незабавно препродадени на установено в трета държава членка данъчнозадължено лице, преди да ги изнесе от първата държава членка и да ги превози до това трето данъчнозадължено лице, ако тази втора доставка действително е извършена и стоките след това са превозени от първата държава членка до държавата членка на третото данъчнозадължено лице. Регистрацията на първия купувач за целите на ДДС в държава членка, различна от тази по мястото на първата доставка на съответните стоки или от тази по мястото, където същите са окончателно придобити, не е критерий за квалифицирането на дадена сделка като вътреобщностна, нито сам по себе си е достатъчно доказателство за това, че дадена сделка е вътреобщностна.

По втория въпрос

45 С втория си въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да разбере дали за целите на тълкуването на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС обработката на стоките по нареждане на купувача посредник в рамките на верига от две последователни доставки като тази по главното производство и преди превозването на стоките до държавата членка на крайния купувач има отношение към условията за освобождаване на първата доставка.

46 От акта за преюдициално запитване е видно, че част от процесните стоки са били обработени, а именно сортирани, охладени с лед и опаковани, по нареждане на Megalain след вторите доставки и преди превозването им до държавите членки, където са установени крайните купувачи. Запитващата юрисдикция обаче счита, че анализът на разпоредбите на Директивата за ДДС дава основание да се мисли, че в случай на освобождаване се доставят същите, необработени стоки.

47 В това отношение следва да се отбележи, че член 138, параграф 1 от тази директива предвижда задължение за държавите членки да освобождават доставката на стоки, отговаряща на изчерпателно изброените в тази разпоредба материалноправни условия (решение от 9 февруари 2017 г., Euro Tyre, C-21/16, EU:C:2017:106, т. 29). Обработката на стоките, предмет на доставката, не е сред установените в този член материалноправни условия.

48 Що се отнася до веригата от две доставки като тези по главното производство, достатъчно е да се отбележи, че от отговора на първия въпрос следва, че първите доставки не могат да бъдат квалифицирани като вътреобщностни, щом като при тях липсва вътреобщностен превоз. Евентуалната обработка на стоките след тези първи доставки не променя тази констатация.

49 Поради това на втория въпрос следва да се отговори, че за целите на тълкуването на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС обработката на стоките по нареждане на купувача посредник в рамките на верига от две последователни доставки като тази по главното производство и преди превозването на стоките до държавата членка на крайния купувач няма отношение към условията за евентуалното освобождаване на първата доставка, когато тази обработка е извършена след първата доставка.

По съдебните разноски

50 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (девети състав) реши:

1) **Член 138, параграф 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че при обстоятелства като тези по главното производство доставката на стоки, извършена от установено в една държава членка данъчнозадължено лице, не е освободена от данък върху добавената стойност по силата на тази разпоредба, когато, преди да сключи тази сделка за доставка, купувачът, регистриран за целите на данъка върху добавената стойност във втора държава членка, уведомява доставчика, че стоките ще бъдат незабавно препродадени на установено в трета държава членка данъчнозадължено лице, преди да ги изнесе от първата държава членка и да ги превози до това трето данъчнозадължено лице, ако тази втора доставка действително е извършена и стоките след това са превозени от първата държава членка до държавата членка на третото данъчнозадължено лице. Регистрацията на първия купувач за целите на данъка върху добавената стойност в държава членка, различна от тази по мястото на първата доставка на съответните стоки или от тази по мястото, където същите са окончателно придобити, не е критерий за квалифицирането на дадена сделка като вътреобщностна, нито сам по себе си е достатъчно доказателство за това, че дадена сделка е вътреобщностна.**

2) **За целите на тълкуването на член 138, параграф 1 от Директива 2006/112 обработката на стоките по нареждане на купувача посредник в рамките на верига от две последователни доставки като тази по главното производство и преди превозването на стоките до държавата членка на крайния купувач няма отношение към условията за евентуалното освобождаване на първата доставка, когато тази обработка е извършена след първата доставка.**

Подписи