

Дело C-358/20**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване:**

30 юли 2020 г.

Запитваща юрисдикция:

Judecătoria Oradea (Румъния)

Дата на акта за преюдициално запитване:

9 юли 2020 г.

Жалбоподател:

Promexor Trade SRL

Ответник:Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj – Administrația
Județeană a Finanțelor Publice Bihor**Предмет на главното производство**

Жалба до Judecătoria Oradea (Районен съд Орадя, Румъния), подадена от Promexor Trade SRL срещу ответника Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor (Регионална генерална дирекция за публични финанси, Клуж – Районна администрация за публични финанси, Бихор, Румъния), с която се иска отмяна на заповедта за изпълнение от 19 април 2019 г. и на изпълнителното основание от 19 април 2019 г., издадени в рамките на производство по принудително изпълнение срещу жалбоподателя, както и отмяна на акта за установяване на задължение и прекратяване на принудителното изпълнение.

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

На основание член 267 ДФЕС се иска тълкуване на член 5, параграф 4 ДЕС, член 1, членове 167—169, членове 176—180, член 214, параграф 1, член 250

и членове 272 и 273 от Директива 2006/112/ЕО, както и на принципите на неутралитет, ефективност, лоялно сътрудничество, правна сигурност и защита на оправданите правни очаквания.

Преюдициални въпроси

1. Допускат ли разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет национални разпоредби, съгласно които държавата членка задължава за неопределено време местно лице да събира и заплаща ДДС на държавата, без обаче съответно да му признава правото на приспадане на ДДС, тъй като номерът му по ДДС е служебно заличен, след като в декларациите по ДДС, подадени за шест последователни месеца/две последователни календарни тримесечия, не са посочени сделки, подлежащи на облагане с ДДС?

2. Съвместими ли са предвид обстоятелствата по главния спор принципите на правната сигурност, на защита на оправданите правни очаквания, на пропорционалност и на лоялно сътрудничество, произтичащи от Директива 2006/112/ЕО, с национална разпоредба или практика на данъчната администрация, според която, въпреки че държавата членка обикновено допуска юридическо лице при поискване отново да бъде регистрирано по ДДС след служебното заличаване на номера по ДДС, при определени конкретни обстоятелства данъчнозадълженото лице поради чисто формални причини не може да поиска нова регистрация по ДДС, като е длъжно да събира и заплаща ДДС на държавата за неопределено време, без обаче да му бъде съответно признато правото на приспадане на ДДС?

3. Трябва ли предвид обстоятелствата по главния спор принципите на правна сигурност, на защита на оправданите правни очаквания, на пропорционалност и на лоялно сътрудничество, произтичащи от Директива 2006/112/ЕО, да се тълкуват в смисъл, че не допускат установяването на задължение за данъчнозадълженото лице да събира и плаща ДДС за неопределено време и без да се признава правото на приспадане на ДДС, без данъчният орган да провери в този случай съществените изисквания, свързани с правото на приспадане на ДДС, и без да е налице измама от страна на данъчнозадълженото лице?

Релевантни разпоредби на правото на Съюза

ДЕС, член 5, параграф 4 и член 4, параграф 3

Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (ДДС), изменена с Директива 2010/45/ЕС, член 1, параграф 1, членове 167-169 и 176-180, член 214, параграф 1 и членове 250, 272 и 273

Цитирани национални разпоредби

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Закон № 571/2003 за Данъчния кодекс), в сила до 31 декември 2015 г.

Член 153, параграф 9, буква е), който по същество предвижда, че компетентните данъчни органи прекратяват регистрацията на данъчнозадълженото лице по ДДС, ако в данъчните декларации, подадени за шест последователни месеца, не са посочени покупки на стоки/услуги или доставки на стоки/предоставяне на услуги, извършени през тези референтни периоди.

Член 153, параграф 9¹, буква d), съгласно който след прекратяването на регистрацията по ДДС компетентните данъчни органи регистрират по ДДС данъчнозадължените лица по тяхно искане в случая, предвиден от параграф 9, буква е), въз основа на клетвена декларация, от която е видно, че те ще извършват икономическа дейност. Освен това спрямо данъчнозадължените лица, които са в това положение, не могат да се прилагат разпоредбите, свързани с прага за освобождаване за малките предприятия.

Член 11, параграф 1³, съгласно който данъчнозадължените лица, чиято регистрация по ДДС е прекратена, за съответния период не се ползват с право на приспадане на ДДС върху направените покупки, но дължат събрания ДДС за облагаемите сделки, осъществени през този период. За покупките на стоки и/или услуги, извършени през периода, за който заинтересованото лице не притежава валиден номер по ДДС, предназначени за сделки, които ще бъдат извършени след датата на регистрацията по ДДС и пораждат право на приспадане, в полза на данъчнозадълженото лице чрез вписване в първата справка-декларация за данъка, подадена от данъчнозадълженото лице след регистрацията по ДДС или, според случая, в последваща декларация се коригира данъкът, свързан със: а) стоките на склад и неизползваните услуги към момента на регистрацията, установени с инвентарен списък; б) материалните активи, включително дълготрайни активи, за които не е изтекъл периодът на корекция на приспадането, както и материалните активи в процес на изпълнение, установени въз основа на инвентарен списък, които са негова собственост към момента на регистрацията.

Член 145, който предвижда, че правото на приспадане възниква в момента на възникване на изискуемостта на данъка [параграф 1], че всяко данъчнозадължено лице има правото да приспадне данъка върху покупките, ако те са предназначени за определени изрично посочени сделки [параграф 2], и че при определени условия правото на приспадане на данъка се предоставя за покупки, извършени от данъчнозадължено лице преди регистрацията му по ДДС [параграф 4]

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Закон № 227/2015 за Данъчния кодекс), в сила от 1 януари 2016 г.

Член 11, параграф 8, който по същество предвижда, че данъчнозадължените лица, чиято регистрация по ДДС е прекратена, за съответния период не се ползват с право на приспадане на ДДС върху направените покупки, но дължат събрания ДДС за облагаемите сделки, осъществени през този период. В случай на регистрация по ДДС в съответствие с член 316, параграф 12, данъчнозадълженото лице упражнява правото на приспадане за покупките на стоки и/или услуги, направени през периода, в който регистрацията му по ДДС е била прекратена, чрез вписване в първата справка-декларация за данъка, подадена след регистрацията или, ако е приложимо, в последваща декларация, дори ако фактурата не съдържа идентификационния номер по ДДС на данъчнозадълженото лице. След регистрацията по ДДС в съответствие с член 316, параграф 12, за доставките на стоки и/или предоставянето на услуги, извършени в периода, в който регистрацията по ДДС е прекратена, данъчнозадължените лица издават фактури, в които отразяват отделно ДДС, получен през въпросния период.

Член 316, параграф 12, буква d), който по същество съответства на член 153, параграф 9¹, буква d) от Закон № 571/2003

Член 297, параграфи 1, 4 и 6, който възпроизвежда разпоредбите на член 145, параграфи 1, 2 и 4 от Закон № 571/2013

Кратко представяне на фактите и главното производство

- 1 С решение от 30 април 2014 г. ответникът разпорежда служебното прекратяване на регистрацията по ДДС на жалбоподателя с мотива, че в декларациите по ДДС, подадени в продължение на шест последователни месеца, не са посочени сделки, подлежащи на облагане с ДДС. От май 2014 г., жалбоподателят издава данъчни фактури без ДДС, тъй като вече не притежава валиден номер.
- 2 През април 2019 г. жалбоподателят е уведомен от ответника за предстояща данъчна проверка, която обхваща периода от 1 април 2014 г. до 31 декември 2017 г. За да избегне плащането на глоба за непредставяне в срок на данъчните декларации, жалбоподателят решава да подаде със задна дата декларацията, свързана с получения ДДС, която се изисква от данъчнозадължените лица, чийто идентификационен номер по ДДС е бил заличен.
- 3 Въз основа на съдържащото се в съответните декларации и без да извършва допълнителни проверки, на 19 април 2019 г. ответникът издава изпълнително основание и започва принудително изпълнение срещу жалбоподателя чрез издаването на заповедта от 19 април 2019 г.

- 4 Данъчната проверка е извършена на 11 юни 2019 г.; контролният орган приема, че жалбоподателят е подал правилно декларациите по ДДС за разглеждания период.
- 5 След датата на приключване на проверката, но в рамките на давностния срок, на 31 юли 2019 г. жалбоподателят подава декларации за корекция за сума, равна на 0.

Основни доводи на страните в главното производство

- 6 Жалбоподателят твърди, че макар да данъчното право да предвижда средства за защита в случай на заличаване на идентификационния номер по ДДС на данъчнозадълженото лице, в смисъл, че след нова регистрация като данъчнозадължено лице по ДДС дружеството има възможност да се ползва със задна дата от правото на приспадане на ДДС за периода, в който не е притежавало номер по ДДС, те на практика не са достъпни за него.
- 7 Според жалбоподателя данъчнозадълженото лице, чийто номер по ДДС е бил заличен, но което поради различни причини не се регистрира отново, не разполага с никакви средства за защита. Следователно запазването за него на задължението за плащане на ДДС за неопределен период в ситуация, в която той вече няма никакъв вид полза, произтичаща от качеството на данъчнозадължено лице по ДДС, противоречи на принципите, установени в това отношение от практиката на Съда.
- 8 Ответникът твърди, че декларациите по ДДС, които се изискват от данъчнозадължените лица, чийто идентификационен номер по ДДС е заличен, са били надлежно представени от жалбоподателя и са били подадени чрез клетвена декларация. Съгласно действащото законодателство корекцията на данъчната декларация вече не е била възможна след приключването на данъчната проверка.

Кратко представяне на мотивите за преюдициалното запитване

- 9 Запитващата юрисдикция поставя въпроса за съвместимостта на приложимото към спора национално законодателство с принципите, произтичащи от Директива 2006/112 и от практиката на Съда, когато след прекратяване на регистрацията по ДДС, данъчнозадълженото лице вече няма право да приспадне ДДС върху направените покупки, но продължава да дължи събрания ДДС, без да е предвидено ограничение във времето по отношение на задължението за събиране на данъка.
- 10 Въпреки че правото на приспадане би могло да бъде упражнено със задна дата след новата регистрация по ДДС, жалбоподателят на практика не разполага с тази възможност, тъй като не изпълнява формално изискване,

поради факта че неговият управител е съдружник в друго дружество, срещу което е образувано производство по несъстоятелност.

- 11 Тъй като не може да се ползва и от режима на освобождаване, приложим за малките предприятия, жалбоподателят е поставен за неопределено време в невъзможност да упражни правото да приспада ДДС, без да може да се ползва от системата на ДДС.
- 12 По отношение на принципа на данъчен неутралитет запитващата юрисдикция се позовава на решения Elida Gibbs (C-317/94), Kraft Foods Polska (C-588/10), Zabrus Siret (C-81/17), Gamesa Wind România (C-69/17), Dobre (C-159/17) и Astone (C-332/15), като посочва, че обстоятелствата, които са в основата на тези решения, все пак са различни от тези по настоящото дело.
- 13 Невъзможността жалбоподателят да се регистрира отново по ДДС и по този начин да се ползва от правото на приспадане според запитващата юрисдикция е равносилна на неспазването на формално изискване. Освен това не е била налице невъзможност данъчните органи да проверят изпълнението на съществените изисквания на правото на приспадане.
- 14 Що се отнася до принципа на пропорционалност, запитващата юрисдикция се позовава на решенията Collée (C-146/05) и Salomie и Oltean (C-183/14) като твърди, че абсолютният отказ да се признае правото на приспадане може да изглежда непропорционален в случая на жалбоподателя, тъй като не е налице измама и съществените изисквания не са проверени от данъчния орган.
- 15 Тъй като в настоящия случай ответникът не е проверил изпълнението на съществените изисквания и по този начин жалбоподателят е задължен *sine die* да събира ДДС, като се намира в положение на постоянна несигурност, тъй като не е наясно с обхвата на вменените му задължения, нито разполага с правен инструмент, за да се ползва от системата на ДДС, запитващата юрисдикция, позовавайки се също на решение Ирландия/Комисия (C-325/85), повдига въпроса за нарушаването на принципите на правната сигурност и на защита на оправданите правни очаквания, а от гледна точка на задълженията, наложени на държавите от Директива 2006/112 — на принципа на лоялно сътрудничество.