

Дело C-194/21**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

29 март 2021 г.

Запитваща юрисдикция:

Hoge Raad der Nederlanden (Нидерландия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

26 март 2021 г.

Жалбоподател:

Staatssecretaris van Financiën

Отвeтник:X**Предмет на главното производство**

В главното производство се поставя въпросът дали в приложение на нидерландското данъчно законодателство X може да приспадне данъка върху оборота, който В му е начислил при доставката на два парцела през 2006 г. и който тогава X, въпреки че парцелите са подлежали на облагане поради предназначението си, не е приспаднал от дължимия от него данък върху оборота през 2013 г. при доставката на тези два парцела на В.

Предмет и правно основание на преюдициалното запитване

Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на членове 184 и 185 от 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“) и по-специално до въпроса дали тези разпоредби могат да се тълкуват в смисъл, че данъчнозадължено лице има право да претендира приспадане в рамките на корекция, когато не е извършил приспадането в рамките на действащия според националното право преклузивен срок.

Преюдициалното запитване е отправено на основание член 267 ДФЕС.

Преюдициални въпроси

1. Трябва ли членове 184 и 185 от Директивата за ДДС от 2006 г. да се тълкуват в смисъл, че данъчнозадължено лице, което при придобиването на стока или доставката на услуга е пропуснало да извърши в рамките на действащия според националното право преклузивен срок приспадането на данъка („първоначално определяне на сумата за приспадане“) в съответствие с предвиденото използване за подлежащи на облагане сделки, има правото да претендира приспадането в рамките на корекция по повод на последващото използване за първи път на тази стока или услуга, когато действителното използване към момента на извършване на корекцията съответства на предвиденото използване?
2. От значение ли е за отговора на първия въпрос обстоятелството, че неприпадането на първоначално определената сума не е свързано с измама или злоупотреба с право, нито са установени вреди за държавния бюджет?

Разпоредби от правото на Съюза, на които е направено позоваване

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) член 12, параграф 1, буква б), член 12, параграф 3, член 135, параграф 1, буква к), членове 167, 168, 178, 179, 180, 182, 184, 185, 186 и 188

Разпоредби от националното право, на които е направено позоваване

Wet op de omzetbelasting 1968 (Закон за данъка върху оборота от 1968 г.) (*Stb.* 1968, Nr. 329): член 11, параграф 1, буква а), № 1 и член 15

Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (Правилник за прилагане на закона за данъка върху общия доход от 1968 г., 169) (*Stcrt.* 1968, Nr. 169): член 12, параграфи 2 и 3

Кратко представяне на фактите и на главното производство

- 1 Предмет на спора в главното производство е касационна жалба срещу решение на *Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden* (Апелативен съд Арнем-Леуварден, Нидерландия) от 5 февруари 2019 г., постановено по въззивната жалба на X срещу решение на *Rechtbank Gelderland* (Районен съд Гелдерланд, Нидерландия) от 2 ноември 2017 г.

- 2 X купува десет парцела от В. На 20 април 2006 г. В доставя парцелите. Предвидено е било парцелите да се разработват с развлекателна цел чрез изграждането на мобилни къщи, заедно със съответните аксесоари. След това мобилните къщи с прилежащите парцели е трябвало да бъдат продадени.
- 3 В начислява на X данък върху оборота. X не приспада този данък.
- 4 Поради икономическите обстоятелства планираното развитие на парцелите не се реализира. На 8 февруари 2013 г. X доставя два от десетте парцела на В срещу заплащане. X начислява на В данък върху оборота. X внася този данък върху оборота при подаване на данъчна декларация.
- 5 С решение от 26 ноември 2015 г. от X се изисква да внесе посочения в т. 4 данък върху оборота. Той подава жалба по административен ред срещу това решение и твърди, че съгласно член 15, параграф 4 от Закона за данъка върху оборота от 1968 г. изискуемият данък трябва да бъде намален със съответната част от посочения в т. 3 данък върху оборота.

Основни доводи на страните в главното производство

- 6 **Staatssecretaris van Financiën** (Държавен секретар по финансите) изтъква, че X е трябвало да извърши приспадането в периода, през който данъкът върху оборота, свързан с доставката на парцелите през 2006 г., се е дължал в съответствие с тяхното предвидено използване за сделки, подлежи на облагане към този момент.
- 7 Всъщност режимът на корекции, предвиден в член 15, параграф 4, второ, трето и четвърто изречение от Закона за данъка върху оборота от 1968 г., нямам за цел да позволи последващото приспадане, ако предприемачът не е поискал приспадане за съответния период.
- 8 Според Държавния секретар на финансите режимът на корекции, предвиден в посочената разпоредба на закона във връзка с членове 184 и 185 от Директивата за ДДС, се отнася само до случаите, в които първоначално определената сума за приспадане е по-голяма или по-малка от тази, на която данъчнозадълженото лице е имало право. Не ставало въпрос за корекция, защото в случая предназначението на двата парцела при придобиването им съответствало на действителната им употреба при използването им за първи път.
- 9 Доводите на X не са изложени.

Кратко изложение на мотивите за запитването

- 10 Според запитващата юрисдикция съществува несигурност по въпроса дали данъчнозадълженото лице, което не е приспаднало своевременно данъка върху оборота, може да поиска такова приспадане в рамките на режима на корекции, предвиден в Закона за данъка върху оборота от 1968 г. и в Директивата за ДДС, когато се окаже, че първоначалното предназначение съответства на действителната употреба при използването за първи път и преклузивният срок, предвиден в националното право за упражняване на правото на приспадане, е изтекъл. Според нея отговорът на този въпрос не може да бъде изведен недвусмислено от текста на членове 184 и 185 от Директивата за ДДС. Запитващата юрисдикция смята, че тези разпоредби могат да бъдат тълкувани по два начина.

Първо становище: широко тълкуване

- 11 Според широкото тълкуване механизмът за корекции съгласно членове 184 и 185 следва да се тълкува в смисъл, че корекцията при използването на стока или услуга за първи път цели корекция на пропуск при приспадането, допуснат към момента на придобиване на тази стока или на получаване на тази услуга, при това независимо от естеството на този пропуск.
- 12 Ако данъчнозадължено лице може да отстрани грешки в рамките на първоначално определената сума за приспадане за стоки или услуги, които не са използвани веднага след придобиването им, при тяхното използване за първи път, дори ако то е настъпило след изтичането на националния преклузивен срок за първоначално определената сума на приспадане, ще стане възможно — в съответствие с принципа на данъчен неутралитет — обхватът на приспадането да съответства точно на действителното използване на тази стока или услуга.
- 13 Това тълкуване е двупосочно.
- 14 Първо, така ще стане възможно данъчнозадълженото лице, което приспада ДДС, начислен му при придобиването на стока или при доставката на услуга, независимо от предназначението за подлежащи на облагане сделки, да не може да използва тази стока или услуга за освободени от ДДС цели, без да претърпи ДДС разходи (вж. решение от 11 април 2018 г., SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, т. 39).
- 15 Второ, така ще стане възможно данъчнозадължено лице, което при придобиването на стока или при доставката на услуга пропусне да приспадне изцяло или отчасти начисления му ДДС, да не претърпи ДДС разходи при действителното използване за първи път на тази стока или услуга за (изцяло) облагаеми сделки.

- 16 Освен това запитващата юрисдикция подчертава, че Съдът не изключва изрично от режима на корекции хипотезата, в която данъчнозадълженото лице е пропуснало да упражни към момента на придобиване на стока или на доставка на услуга правото на приспадане, на което има право към този момент. Според нея е непропорционално на данъчнозадълженото лице да му се попречи да се позове на приспадането след използването на стоката или услугата за първи път, когато правото на първоначално определената сума за приспадане не е било упражнено по погрешка и не е налице нито злоупотреба или измама, нито вреда за държавния бюджет (решение от 30 април 2020 г. СТТ — *Correios de Portugal*, C-661/18, EU:C:2020:335, т. 56).

Второ становище: ограничително тълкуване

- 17 Запитващата юрисдикция отбелязва, че даденото по-горе широко тълкуване не е в съответствие с практиката на Съда, според която, от съвместното тълкуване на член 184 и на член 185, параграф 1 от Директивата за ДДС следва, че тези разпоредби трябва да се приложат, когато вследствие на промяна на някое от обстоятелствата, взето първоначално предвид с оглед на изчисляването на приспаданията, се оказва необходимо да се направи корекция, като размерът на тази корекция трябва да се изчисли така, че размерът на окончателно извършените приспадания да съответства на приспадането, което данъчнозадълженото лице би имало право да извърши, ако това изменение беше взето предвид от самото начало (вж. решение от 27 юни 2018 г., *Varna Holideis*, C-364/17, EU:C:2018:500, т. 29 и цитираната съдебна практика). По този начин Съдът изглежда ограничава приложното поле на член 184 и член 185, параграф 1 от Директивата за ДДС до случаите, в които е настъпила промяна в обстоятелствата след периода на първоначалното приспадане.
- 18 Освен това широкото тълкуване изглежда не съответства на практиката на Съда, според която данъчнозадължено лице, което не полага дължимата грижа и пропусне своевременно да приспадне ДДС, тоест в предвидения за тази цел преклузивен срок, може да бъде санкционирано с изгубване на правото на приспадане (решение от 1 октомври 2020 г., *Vos aannemingen*, C-405/19, EU:C:2020:785, т. 22—24). Ако все пак се допусне приспадането, това би могло да представлява нарушение на принципа на правната сигурност, който изисква да не бъде възможно данъчното положение на данъчнозадълженото лице, и по-специално неговите права и задължения спрямо данъчната администрация, да остане несигурно за неограничен период от време.