



## Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (пети състав)

21 юни 2012 година\*

„Осма директива ДДС — Режим на възстановяване на ДДС на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на страната на сделката — Срок за подаване на заявлението за възстановяване — Преклузивен срок“

По дело C-294/11

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Corte suprema di cassazione (Италия) с акт от 3 март 2011 г., постъпил в Съда на 9 юни 2011 г., в рамките на производство по дело

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate**

срещу

**Elsacom NV,**

СЪДЪТ (пети състав),

състоящ се от: г-н М. Safjan, председател на състав, г-н М. Pešič и г-жа М. Berger (докладчик),  
съдии,

генерален адвокат: г-жа Е. Sharpston,

секретар: г-н А. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за Elsacom NV, от S. Petrecca, avvocato,

— за италианското правителство, от г-жа G. Palmieri, в качеството на представител,  
подпомагана от г-жа G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

— за гръцкото правителство, от г-жа К. Paraskevopoulou и г-жа Z. Chatzipavlou, в качеството на  
представители,

— за унгарското правителство, от г-н M.Z. Fehér както и от г-жа К. Szíjjártó и г-жа Z. Tóth, в  
качеството на представители,

\* Език на производството: италиански.

— за Европейската комисия, от г-жа C. Soulay и г-жа D. Recchia, в качеството на представители,  
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 7, параграф 1, първа алинея от Осма директива 79/1072/ЕИО на Съвета от 6 декември 1979 година за хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху търговския оборот — режим на възстановяване на данък добавена стойност на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на страната на сделката (ОВ L 331, стр. 11; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 34, наричана по-нататък „Осма директива ДДС“).
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Ministero dell'Economia e delle Finanze и Agenzia delle Entrate (наричани по-нататък заедно „данъчна администрация“) и Elsacom NV, установено в Нидерландия дружество (наричано по-нататък „Elsacom“), относно възстановяване на данък добавена стойност (наричан по-нататък „ДДС“), платен от последното в Италия през 1999 г.

### Правна уредба

#### *Правото на Съюза*

- 3 Директива 2008/9/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 година за определяне на подробни правила за възстановяването на данъка върху добавената стойност, предвидено в Директива 2006/112/ЕО, на данъчнозадължени лица, неустановени в държавата членка по възстановяване, но установени в друга държава (ОВ L 44, стр. 23), отменя и заменя Осма директива ДДС. Същевременно член 28, параграф 2 от Директива 2008/9 уточнява, че разпоредбите на Осма директива ДДС продължават да се прилагат за заявления за възстановяване, подадени преди 1 януари 2010 г., какъвто е случаят по делото в главното производство.
- 4 Съгласно трето съображение от Осма директива ДДС:

„[...] като има предвид, че съществуват несъответствия и различия в действащите [понастоящем разпоредби в] държавите членки, които водят в някои случаи до отклоняване на търговски потоци и нарушаване правилата на свободната конкуренция, и следователно следва да се отстранят“.

- 5 Член 2 от същата директива гласи:

„Всяка държава членка възстановява на всяко данъчно облагаемо лице, което не е установено на територията на страната, но е установено в друга държава членка, и при условията, определени в настоящата директива, сумата на данък добавена стойност, начислена му с оглед услуги или движимо имущество, предоставени му от други данъчно облагаеми лица на територията на страната или наложен му във връзка с внос на стоки в тази страна, и доколкото тези стоки или услуги се използват за целите на сделки, посочени в член 17, параграф 3, букви а) и б) от Директива 77/388/ЕИО, и разпоредбите за услуги, посочени в член 1, буква б)“.

6 По силата на член 3, буква а) от посочената директива:

„За да получи право на възстановяване на сумите по данък добавена стойност, лице, отговарящо на условията по член 2, което не предлага стоки или услуги на територията на страната, следва да:

а) представи на компетентните органи, [...], заявление [...]“.

7 Съгласно разпоредбите на член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива ДДС:

„Заявленията се подават до компетентните органи [...] до шест месеца след изтичане на календарната година, през която е наложен данъкът“.

8 Приложение В, точка Б от тази директива има следния текст:

„Заявлението [...] се предава до 30 юни на следващата година, спрямо която се отнася заявлението [...]“.

9 Член 15, параграф 1 от Директива 2008/9 предвижда:

„Заявлението за възстановяване се представя [...] не по-късно от 30 септември на календарната година, следваща периода на възстановяване. [...]“.

10 Член 1 от Директива 2010/66/ЕС на Съвета от 14 октомври 2010 година за изменение на Директива 2008/9/ЕО (ОВ L 275, стр. 1) гласи:

„В член 15, параграф 1 от Директива 2008/9/ЕО се добавя следната алинея:

„Заявления за възстановяване, които се отнасят до периодите на възстановяване от 2009 г., се подават [...] не по-късно от 31 март 2011 г.“

#### *Италианското право*

11 Член 16 от Декрет № 793 на президента на Републиката от 30 декември 1981 г. (GURI, бр. 358 от 31 декември 1981 г.), промулгиран по-конкретно за да се адаптира режимът на ДДС към правото на Европейския съюз, добавя в Декрет № 633 на президента на Републиката за въвеждане и регламентиране на данъка върху добавената стойност (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) от 26 октомври 1972 г. (обикновена притурка към GURI, бр. 292 от 11 ноември 1972 г., наричан по-нататък „DPR № 633/72“) член 38 ter, който възлага на министъра на финансите, съгласувано с министъра на бюджета, да приеме декрет, с който да се установят редът и сроковете, приложими към заявленията за възстановяване.

12 Декрет № 2672 на министъра на финансите, който въвежда норми за приложение на разпоредбите, визирани в член 38 ter от DPR № 633/72, с неговите изменения, относно реда за изпълнение на възстановяването на ДДС на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на страната (Decreto del Ministero delle Finanze № 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR № 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti), от 20 май 1982 г. (GURI, бр. 146 от 29 май 1982 г.), предвижда в член 1, втора алинея, че възстановяването се извършва „по заявление на заинтересованите лица, което трябва да се подаде до 30 юни на календарната година“, следваща тази, за която се отнася заявлението.

### **Обстоятелства в основата на спора по главното производство и преюдициалният въпрос**

- 13 Данъчната администрация отказва поисканото със заявление от 27 юли 2000 г. възстановяване на ДДС, платен от Elsascom по фактури, получени от неговите съдоговорители в Италия през 1999 г. Данъчната администрация мотивира своя отказ с късното подаване на заявлението, което по силата на член 1, втора алинея от посочения Декрет № 2672/82 на министъра на финансите от 20 май 1982 г. е трябвало да бъде подадено до 30 юни 2000 г.
- 14 Commissione tributaria provinciale di Roma уважава подадената от Elsascom жалба срещу това решение на данъчната администрация, като приема, че предвиденият в член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива ДДС шестмесечен срок след изтичане на годината, за която се отнася данъкът, е просто инструктивен и следователно не е преклузивен.
- 15 Данъчната администрация обжалва това решение пред Commissione tributaria regionale del Lazio, която потвърждава решението на Commissione tributaria provinciale di Roma.
- 16 Данъчната администрация подава касационна жалба срещу това съдебно решение пред запитващата юрисдикция, като настоява, че посоченият срок е преклузивен.
- 17 При тези обстоятелства Corte suprema di cassazione решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Дали предвиденият в член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива [ДДС] срок от шест месеца след изтичане на календарната година, през която е наложен данъкът, за подаване на заявленията за възстановяване на данъка върху добавената стойност от страна на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на страната, има преклузивен характер, т.е. дали е установен така, че след изтичането му правото на възстановяване се преклудира?“.

### **По преюдициалния въпрос**

#### *По допустимостта*

- 18 Най-напред следва да се разгледа повдигнатото от Elsascom възражение, че преюдициалният въпрос е недопустим, тъй като разпоредбите, чието тълкуване и прилагане е необходимо за решаване на спора по главното производство, са от обхвата не на правото на Съюза, а на вътрешното право.
- 19 В това отношение следва да се припомни, от една страна, че Съдът, макар да няма компетентност да тълкува национална мярка, все пак е компетентен да направи това в рамките на преюдициално запитване, за да предостави на националната юрисдикция всички насоки за тълкуване на правото на Съюза, които могат да ѝ позволят да прецени съответствието на тази национална мярка с правото на Съюза с оглед на решаването на делото, с което е сезирана (вж. в този смисъл Решение от 25 февруари 2010 г. по дело Pontina Ambiente, C-172/08, Сборник, стр. I-1175, точка 27 и цитираната съдебна практика).
- 20 От друга страна, само националният съд, който е сезиран със спора и трябва да поеме отговорността за последващото му съдебно решаване, може да прецени предвид особеностите на делото както необходимостта от решение по реда на преюдициалното производство, за да може да постанови решението си, така и релевантността на въпросите, които поставя на Съда. Следователно, щом като поставените въпроси се отнасят до тълкуването на правото на Съюза, Съдът по принцип е длъжен да се произнесе (вж. Решение от 16 февруари 2012 г. по дело Eon

Aset Menidjunt, C-118/11, точка 76 и цитираната съдебна практика). Поради това поставените от националния съд въпроси се ползват с презумпция за релевантност (вж. в този смисъл Решение от 12 октомври 2010 г. по дело Rosenblatt, C-45/09, Сборник, стр. I-9391, точка 33).

- 21 Презумпцията за релевантност на поставените от националните съдилища преюдициални въпроси може да бъде оборена само в изключителни случаи, когато е явно, че поисканото тълкуване на посочените във въпросите разпоредби от правото на Съюза няма никаква връзка с предмета на спора (вж. Решение от 17 февруари 2011 г. по дело Weryński, C-283/09, Сборник, стр. I-601, точка 34 и цитираната съдебна практика).
- 22 В настоящия случай обаче поставеният от запитващата юрисдикция въпрос се отнася до тълкуването на правото на Съюза, а именно член 7, параграф 1, първа алинея от Осма директива ДДС, и не е явно, че поисканото тълкуване на тази разпоредба няма никаква връзка с предмета на спора. Следователно въпросът е допустим.

*По съществуването на спора*

- 23 Що се отнася до съществуването на спора, с въпроса си запитващата юрисдикция иска да се установи дали шестмесечният срок за подаването на заявление за възстановяване на ДДС, предвиден в член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива ДДС, е преклузивен.
- 24 В това отношение следва най-напред да се отбележи, че от самия текст на тази разпоредба следва, че предвиденият в гореспоменатия член срок е преклузивен.
- 25 Макар несъмнено да е вярно, че някои текстове на посочената разпоредба — по-конкретно текстът на испански („dentro“), на италиански („entro“) и на английски („within“) език — биха могли да породят съмнения относно естеството на посочения срок, приложение В, точка Б в същите езикови текстове на Осма директива ДДС ясно показват, че разглежданият срок не е просто организационен.
- 26 Това тълкуване се потвърждава от текстовете на други езици на член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива ДДС. Така например в текста си на френски език този член предвижда изрично, че заявление за възстановяване се подава „au plus tard“ в срок от шест месеца след изтичане на календарната година, през която е наложен данъкът. Това уточнение показва много ясно, че заявление не може да бъде валидно подадено след тази дата (вж. в този смисъл Решение от 29 юли 2010 г. по дело Гърция/Комисия, C-54/09 Р, Сборник, стр. I-7537, точка 46). Същото е вярно по-конкретно и за текстовете на немски („spätestens“) и нидерландски („uiterlijk“) език. Също така приложение В, точка Б от тази директива съдържа, във всеки случай в неговите текстове на немски, френски и нидерландски език, аналогично споменаване, което потвърждава това тълкуване.
- 27 В това отношение следва да се подчертае, че съгласно постоянната съдебна практика различните езикови редакции на един текст на Съюза трябва да се тълкуват по еднакъв начин и затова при различие между тези редакции въпросната разпоредба трябва да се тълкува в зависимост от общата структура и целите на правната уредба, част от която е тя (вж. по-специално Решение от 29 април 2010 г. по дело М и др., C-340/08, Сборник, стр. I-3913, точка 44 и цитираната съдебна практика).
- 28 По-нататък, що се отнася до целта на разглежданата правна уредба, следва да се припомни, че целта на Осма директива ДДС, съгласно нейното трето съображение, се състои в това: „[...] като има предвид, че съществуват несъответствия и различия в действащите [понастоящем разпоредби в] държавите членки, които водят в някои случаи до отклоняване на търговски потоци и нарушаване правилата на свободната конкуренция, и следователно следва да се отстранят“.

- 29 Освен това възможността да се подаде искане за възстановяване на надветия ДДС без никакво ограничение във времето би била в противоречие с принципа на правна сигурност, който изисква да не бъде възможно безкрайното преразглеждане на данъчното положение на данъчнозадълженото лице по отношение на правата и задълженията му спрямо данъчната администрация (вж. Решение от 21 януари 2010 г. по дело Alstom Power Hydro, C-472/08, Сборник, стр. I-623, точка 16 и цитираната съдебна практика).
- 30 Определянето на организационен срок обаче — т.е. срок, който не е предвиден така, че неспазването му да води до преклузиране на право — за подаването на заявление за възстановяване на ДДС по силата на член 2 във връзка с член 3 от Осма директива ДДС влиза в противоречие или с целта за хармонизация, преследвана от Осма директива ДДС, или съответно с посочената в предходната точка съдебна практика.
- 31 Действително, от една страна, ако шестмесечният срок по член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива ДДС се тълкуваше като организационен срок, това би имало за последица да се оправомощят държавите членки да прилагат своята собствена правна уредба в областта на погасяването на права, която би могла да е по-обвързваща, така че в последния случай в крайна сметка сроковете, произтичащи от тази национална правна уредба, биха определяли периода, с който разполагат данъчнозадължените лица за подаване на заявление за възстановяване на ДДС. Сроковете в областта на погасителната давност обаче не са хармонизирани в Европейския съюз и при това положение могат да варират в различните държави членки. Следователно такова тълкуване би влязло в противоречие с целта, преследвана от Осма директива ДДС, да „се отстранят несъответствия[та] и различия[та] в действащите [понастоящем разпоредби в] държавите членки“.
- 32 От друга страна, ако член 7, параграф 1, първа алинея от Осма директива ДДС предвиждаше единствено организационен срок и ако държавите членки, вместо да прилагат своята по-обвързваща национална правна уредба в областта на давността, се позоваваха само на предвидения в този член срок, възможността за валидно подаване на заявление за възстановяване на ДДС би била неограничена във времето. Подобен резултат би бил несъвместим с посочената в точка 29 от настоящото решение съдебна практика, приложима към случаите на възстановяване, предвидени в Осма директива ДДС.
- 33 Накрая и за пълнота следва да се отбележи, че държавите членки, приемайки член 15, параграф 1, първо изречение от Директива 2008/9, са продължили разглеждания срок с три месеца. Както по същество поддържа Европейската комисия, от това може да се направи извод, че самите държави членки са изхождали от принципа, че разглежданият срок е преклузивен, тъй като продължаването на срок обикновено е необходимо единствено ако изтичането му води до погасяване на правото, което е трябвало да бъде упражнено преди неговото изтичане. Същият извод може да се направи на по-силно основание от факта, че член 1 от Директива 2010/66 отново е продължил — като изключение и само за заявления за възстановяване, които се отнасят до периодите на възстановяване от 2009 г. — срока за подаването им до 31 март 2011 г. с оглед на преодоляването на техническите проблеми, появили се през 2010 г. при получаването от компетентните органи на заявленията за възстановяване, отнасящи се до 2009 г.
- 34 Предвид всичко гореизложено на поставения въпрос следва да се отговори, че предвиденият в член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива ДДС шестмесечен срок за подаване на заявление за възстановяване на ДДС е преклузивен срок.

### **По съдебните разноски**

- 35 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 (пети състав) реши:

**Срокът от шест месеца, предвиден в член 7, параграф 1, първа алинея, последно изречение от Осма директива 79/1072/ЕИО на Съвета от 6 декември 1979 година за хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху търговския оборот — режим на възстановяване на данък добавена стойност на данъчнозадължени лица, които не са установени на територията на страната на сделката, за подаване на заявление за възстановяване на данък добавена стойност, е преклузивен срок.**

Подписи