



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (шести състав)

13 юни 2013 година*

„ДДС — Директива 2006/112/ЕО — Член 199, параграф 1, буква ж) — Производство по несъстоятелност, открито по молба на длъжника — Лице — платец на данъка — Понятие за процедура за публична продажба“

По дело C-125/12

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada (Испания) с акт от 24 февруари 2012 г., постъпило в Съда на 8 март 2012 г., в рамките на производство по дело

Promociones y Construcciones BJ 200 SL,

СЪДЪТ (шести състав),

състоящ се от: г-жа М. Berger, председател на състав, г-н А. Borg Barthet (докладчик) и г-н Е. Levits, съдии,

генерален адвокат: г-н М. Wathelet,

секретар: г-н А. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за Promociones y Construcciones BJ 200 SL, от г-жа В. S. Sánchez Pozo, procuradora, подпомагана от Е. Osuna Martínez, abogado,
- за I. Alba Muñoz, abogado, в качеството му на синдик на Promociones y Construcciones BJ 200 SL, представено от самия него,
- за испанското правителство, от г-жа N. Díaz Abad, в качеството на представител,
- за унгарското правителство, от г-н М. Z. Fehér и г-жа К. Szíjjártó, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от г-жа L. Lozano Palacios, в качеството на представител,

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

* Език на производството: испански.

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7).
- 2 Запитването е отправено в рамките на производство по несъстоятелност, започнало по молба на длъжника, Promociones y Construcciones BJ 200 SL (наричано по-нататък „Promociones y Construcciones“), в рамките на което при продажбата на два недвижими имота, собственост на това дружество, възниква задължение за плащане на данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“).

Правна уредба

Право на съюза

- 3 Съображение 42 от Директива 2006/112 гласи следното:
„(42) Държавите членки следва да могат в конкретни случаи да определят получателя на доставките на стоки или услуги като лицето — платец на ДДС. Това следва да помогне на държавите членки при опростяване на правилата и в борбата им с избягването на данъчно облагане в определени сектори и при някои видове доставки“.
- 4 Съгласно член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 държавите членки могат да предвидят, че лицето — платец на ДДС, е данъчнозадълженото лице, получател на доставка на недвижима вещ, продавана от длъжник, срещу когото е произнесено съдебно решение за изпълнение в рамките на процедура за публична продажба.

Испанското законодателство

- 5 Член 84, параграф 1 от Закон 37/1992 от 28 декември 1992 г. за данъка върху добавената стойност (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE n° 312 от 29 декември 1992 г., стр. 44247) с измененията, въведени със Закон 38/2011 от 10 октомври 2011 г. за изменение на Закон 22/2003 от 9 юли 2003 г. относно производството по обявяване в несъстоятелност (Ley 38/2011 de reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio 2003, Concursal) (BOE n° 245 от 11 октомври 2011 г., стр. 106745), гласи следното:

„Данъчнозадължени са:1. Физическите или юридическите лица, които имат качеството на предприятия или на търговци, извършващи доставки на стоки или на услуги, които подлежат на облагане с данъка, извън случаите, предвидени в разпоредбите на следващите параграфи;2. Предприятията или търговците, в полза на които са извършени следните подлежащи на облагане с данъка сделки, в изброените по-долу случаи:

[...]

- е) при доставки, свързани с недвижими имоти, извършени [вследствие] [на] производство по несъстоятелност.

[...]“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

- 6 С определение от 22 февруари 2010 г. Promociones y Construcciones е обявено за неплатежоспособно и съответно подава молба за започване на производство по несъстоятелност („proceso concursal voluntario“).
- 7 В хода на тази първа фаза на производството синдикът уведомява запитващата юрисдикция, както и кредиторите за активите и пасивите на Promociones y Construcciones.
- 8 Появява се възможност за продажбата на два недвижими имота, собственост на неплатежоспособното дружество. На 31 януари 2012 г., след представянето на положително становище от синдика за сделката и със съгласието на дружеството купувач — Banesto S.A, дружеството подава молба за разрешение да извърши посочената продажба по реда на Закон 22/2003 от 9 юли 2003 г. относно производството по обявяване в несъстоятелност (Ley 22/2003, Concursal) (BOE nº 164 от 10 юли 2003 г., стр. 26905).
- 9 С определение от 1 февруари 2012 г., което е окончателно и не е оспорено, тази покупко-продажба е обявена от Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada за целесъобразна и благоприятна за интересите на масата на кредиторите и вследствие на това е разрешена.
- 10 Разрешението за тази продажба, свързана с търговската дейност на Promociones y Construcciones, води до възникване на данъчното събитие по отношение на ДДС и вследствие на това до изискуемост на задължението за плащане на съответната сума на Agencia Estatal de Administración Tributaria (Националната агенция за данъчната администрация).
- 11 Запитващата юрисдикция изразява съмнения относно носителя на това данъчно задължение, а именно дали това е дружеството Promociones y Construcciones, или купувачът на недвижимите имоти. Запитващата юрисдикция преценява, че този въпрос е релевантен за целите на точното определяне на условия, при които трябва да се извърши разрешената продажба.
- 12 При тези обстоятелства Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
 - „1) Член 199, параграф 1, буква ж) от Директива [2006/112] на Съвета, съгласно който „[Д]ържавите членки могат да предвидят, че лицето — платец на ДДС, е данъчнозадълженото лице, за което е направена някоя от следните доставки: [...] ж) доставката на недвижими вещи, продадени от длъжник, срещу когото е произнесено съдебно решение за изпълнение при процедура за публична продажба“ — когато съдебното производство е колективно производство по обявяване в несъстоятелност, открито с обявяването на неплатежоспособността на посочения длъжник, — следва ли да се тълкува в смисъл, че тази разпоредба се отнася само до прехвърлянията, свързани стриктно с ликвидационното естество на производството или с ликвидационната фаза, в която се намира това производство, така че отчуждаването на такъв имот трябва да се осъществи вследствие на цялостното осребряване на имуществото на длъжника, или, след като производството по несъстоятелност може, освен други възможности, да доведе и до ликвидацията на неплатежоспособното дружество, тази разпоредба следва да се тълкува в смисъл, че тя се отнася до всяко прехвърляне на недвижими имоти, извършено от обявения за неплатежоспособен длъжник в хода на цялото производство по несъстоятелност?

- 2) Следва ли член 199, параграф 1, буква ж) от Директива [2006/112] на Съвета да се тълкува в смисъл, че „процедура[та] за публична продажба“, на която той се позовава, включва колективно съдебно производство по обявяване в несъстоятелност, в което — извън фазата на задължително осребряване на имуществото на длъжника и единствено по съображения за целесъобразност, е осъществена доброволна продажба на един или повече от неговите имоти, или, напротив, в смисъл, че той се отнася само до процедурите за принудително изпълнение, предназначени за осребряване на имуществото на длъжник, срещу когото е произнесено съдебно решение за изпълнение?
- 3) В последния случай, ако член 199, параграф 1, буква ж) от Директива [2006/112] се отнася стриктно до производства за принудително изпълнение, предназначени за осребряване на имуществото на длъжник, срещу когото е произнесено съдебно решение за изпълнение, може ли същата тази разпоредба да се тълкува в смисъл, че тя изключва прилагането на механизма на обратно начисляване по отношение на данъчнозадълженото по ДДС лице във всички случаи на прехвърляне на недвижим имот от страна на длъжник, който е обявен за неплатежоспособен, по причини, свързани с целесъобразност, в интерес на масата на кредиторите и извън производството по общо осребряване на неговото имущество, така че това да доведе до неприлагането на национален закон, който разширява материалното приложно поле на член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 с хипотези, които не са предвидени в тази разпоредба?“.

По допустимостта на преюдициалните въпроси

- 13 Испанското правителство оспорва допустимостта на преюдициалните въпроси в няколко отношения. На първо място, според него запитващата юрисдикция не е компетентна да отправя до Съда въпроси, свързани с норма, чието тълкуване принадлежи изключително на административните юрисдикции. На второ място, тези въпроси според това правителство са хипотетични и без връзка с предмета на спора в главното производство, доколкото те според него се отнасят до данъчноправно отношение между приобретателя на недвижимия имот и данъчната администрация и следователно са чужди на производството по обявяване в несъстоятелност. На трето място, актът за преюдициално запитване бил опорочен поради липса на мотиви, обосноваващи необходимостта от това да се даде отговор на посочените въпроси, за да може запитващата юрисдикция да постанови своето решение.
- 14 Що се отнася до първия довод, изведен от липса на компетентност на запитващата юрисдикция, следва да се припомни, че не е задача на Съда да проверява дали актът, с който е отправено преюдициалното запитване, съответства на националните правила за съдебна организация и производство (вж. Решение от 11 юли 1996 г. по дело SFEI и др., C-39/94, Recueil, стр. I-3547, точка 24 и Решение от 1 декември 2005 г. по дело Burtscher, C-213/04, Recueil, стр. I-10309, точка 30).
- 15 Нещо повече, съгласно постоянната съдебна практика 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 преюдициално заключение, 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. по-специално Решение от 19 юли 2012 г. по дело Garkalns, C-470/11, точка 17 и цитираната съдебна практика). Затова въпросите, които се отнасят до правото на Съюза, се ползват с презумпция за релевантност (Решение по дело Garkalns, посочено по-горе, точка 18).

- 16 Що се отнася до втория довод, свързан с хипотетичния характер на преюдициалните въпроси, се налага изводът, че този довод не е относим. Всъщност, от една страна, той се основава на предпоставката, че начисляването на ДДС е в тежест на приобретателя на недвижимите имоти. Целта обаче на тези въпроси е именно да се установи кое е лицето — платец на ДДС, в рамките на едно производство по обявяване в несъстоятелност: дружеството, чиято неплатежоспособност е обявена, продавачът на недвижимите имоти или купувачът. От друга страна, така както посочва от самото начало запитващата юрисдикция в своя акт, преюдициалните въпроси са релевантни за целите на точното установяване на условията, при които трябва да се извърши разрешената продажба.
- 17 Що се отнася до третия довод, изведен от липса на мотиви в акта, с който е отправено преюдициалното запитване, се налага изводът, че той също трябва да бъде отхвърлен. В действителност, видно от този акт, разрешението от запитващата юрисдикция за продажбата на недвижимите имоти е довело до възникване на данъчното събитие за ДДС и вследствие на това до задължението за плащане на съответната сума на данъчните органи. Поради съмненията си относно субекта, който дължи този данък, запитващата юрисдикция решава да спре изпълнението на дадено разрешение и да отправи до Съда настоящите преюдициални въпроси.
- 18 Видно от предходните съображения, преюдициалните въпроси са допустими.

По преюдициалните въпроси

- 19 С първите два въпроса, които следва да бъдат разгледани заедно, запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че в обхвата на понятието за „процедура за публична продажба“ попада всяка продажба на недвижим имот, извършена от длъжника в хода на едно производство по обявяване в несъстоятелност, включително и на първия етап, който няма ликвидационен характер и в който продажбата е извършена по силата на доброволно споразумение между страните.
- 20 Съгласно член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 държавите членки могат да предвидят, че лицето — платец на данъка, е данъчнозадълженото лице, получател на доставката на недвижими вещи, продадени от длъжник, срещу когото е произнесено съдебно решение за изпълнение в рамките на процедура за публична продажба.
- 21 Най-напред следва да се изтъкне, че докато испанският текст на тази директива използва понятието „ликвидация“ (liquidación), анализът на текстовете на различните езици сочи, че най-често използваният израз е „процедура за публична продажба“ (а именно в текстовете на чешки език, „řízení o nuceném prodeji“, на немски език „Zwangsversteigerungsverfahren“, на английски език „compulsory sale procedure“, на литовски език „priverstinio pardavimo“, на малтийски език „proċedura ta' bejgħ obbligatorju“, на португалски език „um processo de venda coerciva“ и на словашки език „konanie o nútenom predaji“). Едно такова понятие има по-широко приложно поле от същинската ликвидация.
- 22 Съгласно постоянната съдебна практика формулировката, използвана в текста на правна разпоредба на Съюза на един от езиците, не може да служи като единствена основа за тълкуването на разпоредбата или в това отношение да ѝ се дава предимство пред текстовете на останалите езици. Подобен подход би бил несъвместим с изискването за еднакво прилагане на правото на Съюза. В случай на несъответствия между текстовете на различните езици съответната разпоредба трябва да се тълкува в зависимост от общата структура и целите на правната уредба, от които тя е част (вж. Решение от 12 ноември 1998 г. по дело *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Recueil, стр. I-7053, точка 16 и Решение от 25 март 2010 г. по дело *Helmut Müller*, C-451/08, Сборник, стр. I-2673, точка 38).

- 23 Що се отнася, на първо място, до общата редакция на член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112, следва да се посочи, че той е изключение от принципа, припомнен в член 193 от тази директива, съгласно който ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги. Посоченият член 199 всъщност позволява на държавите членки в случаите, посочени в неговия параграф 1, букви а)–ж), да прибягват към механизма на самоначисляване, по силата на който лицето — платец на ДДС, е данъчнозадълженото лице, получател по облагаемата с ДДС сделка.
- 24 Както посочват Европейската комисия и унгарското правителство в представените си пред Съда становища, разпоредбата, съдържаща се в член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112, е въведена за първи път с Директива 2006/69/ЕО на Съвета от 24 юли 2006 година за изменение на Директива 77/388/ЕИО по отношение на някои мерки за опростяване на процедурата за начисляване на данък добавена стойност и за подпомагане на борбата срещу избягване на данъчно облагане и за отмяна на някои решения за предоставяне на дерогации (ОВ L 221, стр. 9; Специално издание на български език, глава 9, том 2, стр. 247) в текста на Директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система за данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1).
- 25 Видно от съображение 1 от Директива 2006/69, нейната цел е да позволи на всички държави членки да прилагат дерогациите, които вече са предоставяни на отделни държави членки и които имат за цел борба с данъчните измами и с избягването на данъчното облагане.
- 26 Дерогациите, които са в основата на текста на член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112, са били оправдани от обстоятелството, че в хипотезите, визирани в тези дерогации, лицето платец е било най-често в невъзможност да плати начисления ДДС поради финансовите трудности, пред които е било изправено.
- 27 Важно е да се изтъкне и обстоятелството, че докато член 21, параграф 2 в редакцията му, която се съдържа в член 28ж, буква в), подточка vii от Директива 77/388, с измененията, въведени с Директива 2006/69, се отнася до „процедура по принудително изпълнение“, в предложението на Съвета за директива за изменение на Директива 77/388 по отношение на някои мерки за опростяване на процедурата за начисляване на данък добавена стойност и за подпомагане на борбата срещу избягване на данъчно облагане и за отмяна на някои решения за предоставяне на дерогации (СОМ(2005) 89 окончателен) се споменава едно по-тясно понятие, а именно „съдебната ликвидация“. Намерението на законодателя следователно е било не да ограничи прилагането на механизма на самоначисляване само до процедурите по ликвидация на активите на длъжника *stricto sensu*, а напротив, да разшири приложното му поле.
- 28 Що се отнася, на второ място, до преследваната от член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 цел, следва да се изтъкне, че съгласно съображение 42 от тази директива държавите членки би следвало да могат да прибягват към механизма на самоначисляване в определени сектори или за определени видове сделки с цел да се опростят правилата и да се води борба с данъчните измами и с неплащането на данъци. Така тази разпоредба позволява на данъчните органи да събират начисленото за съответните сделки ДДС в случаите, в които длъжникът не е способен да извърши неговото плащане.
- 29 След като способността на длъжника да плати на данъчните органи начисления за продажбата на недвижим имот ДДС е поставена под съмнение още с откриването на производството по несъстоятелност, тъй като то е започнало с обявяването на този длъжник в неплатежоспособност, прилагането на механизма за самоначисляване не би могло да бъде ограничено само до прехвърлянето на недвижими имоти, извършвано в рамките на процедура по ликвидация на имуществото на неплатежоспособния длъжник. Обстоятелството, че последният е принуден да продаде посочените имоти в рамките на производство по

несъстоятелност, което няма ликвидационни последици, като разглежданото в главното производство, с цел да удовлетвори кредиторите или да възстанови стопанската или търговската дейност на длъжника, е достатъчно, за да се прибегне към използването на механизма на самоначисляване.

- 30 От това следва, че механизмът на самоначисляване може да се прилага към продажба на недвижим имот, извършена от длъжника по вземане, за чието изпълнение е произнесено съдебно решение, в рамките на всяко производство по несъстоятелност, независимо от неговата ликвидационна природа или не, доколкото тази продажба се извършва с цел да удовлетвори кредиторите или да възстанови стопанската или търговската дейност на длъжника.
- 31 Член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 е изключение от редовния режим, предвиден в тази директива, и следователно в съответствие с постоянната съдебна практика то трябва да бъде предмет на стеснително тълкуване. Същевременно обаче следва да се посочи, че това стриктно тълкуване не би следвало да лишава тази разпоредба от нейното действие (вж. Решение от 13 декември 2012 г. по дело BLV Wohn-und Gewerbebau, C-395/11, все още непубликувано в Сборника, точка 33 и цитираната съдебна практика). Ограничаването обаче на прилагането на механизма на самоначисляване само до продажбата на недвижим имот, извършена в хода на процедура по ликвидация на активите на длъжника, не би допринесло за цялостното осъществяване на преследваната цел, тъй като опасността от избягване на плащането на данъци и от данъчни измами съществува от момента на обявяването на неплатежоспособността на длъжника
- 32 Вследствие на това на първия и втория въпрос следва да се отговори, че член 199, параграф 1, буква ж) от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че в обхвата на понятието „процедура за публична продажба“ попада всяка продажба на недвижим имот, извършена от длъжника по вземане, за чието изпълнение е произнесено съдебно решение, не само в рамките на процедура по ликвидация на неговото имущество, но и в рамките на производство по несъстоятелност, започнало преди такава процедура по ликвидация, доколкото тази продажба се налага за удовлетворяване на интересите на кредиторите или за възстановяване на стопанската или търговската дейност на този длъжник.
- 33 Предвид отговора, даден на първия и втория въпрос, не следва да се отговаря на третия въпрос.

По съдебните разноски

- 34 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 (шести състав) реши:

Член 199, параграф 1, буква ж) 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 в обхвата на понятието „процедура за публична продажба“ попада всяка продажба на недвижим имот, извършена от длъжника по вземане, за чието изпълнение е произнесено съдебно решение, не само в рамките на процедура по ликвидация на неговото имущество, но и в рамките на производство по несъстоятелност, започнало преди такава процедура по ликвидация, доколкото тази продажба се налага за удовлетворяване на интересите на кредиторите или за възстановяване на стопанската или търговската дейност на този длъжник.

Подписи