



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (девети състав)

6 юли 2017 година*

„Преюдициално запитване — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 199, параграф 1, буква в) — Липса на регистрация за целите на ДДС — Обратно начисляване — Хипотетичен характер на преюдициалния въпрос — Недопустимост на преюдициалното запитване“

По дело C-392/16

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Curtea de Apel București (Апелативен съд Букурещ, Румъния) с акт от 25 април 2016 г., постъпил в Съда на 13 юли 2016 г., в рамките на производство по дело

Dumitru Marcu

срещу

Agencia Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

СЪДЪТ (девети състав),

състоящ се от: Е. Juhász, председател на състава, С. Vajda и С. Lycourgos (докладчик), съдии,

генерален адвокат: М. Bobek,

секретар: А. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за румънското правителство, от R.-H. Radu, L. Lițu и С.М. Florescu, в качеството на представители,

— за Европейската комисия, от L. Lozano Palacios и L. Radu Bouyon, в качеството на представители,

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

постанови настоящото

* Език на производството: румънски.

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, 1977 г., стр. 1) и Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7 и поправка в ОВ L 323, 2015 г., стр. 31), по-специално до тълкуването на техните разпоредби относно условията за прилагане на механизма за обратно начисляване.
- 2 Запитването е отправено в рамките на правен спор между г-н Marcu Dumitru и Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) — Direcția Generală regională a finanțelor publice București (Национална агенция на данъчната администрация (ANAF) — Генерална регионална дирекция на публичните финанси, Букурещ, Румъния, наричана по-нататък „данъчната администрация“) по повод на искане за отмяна на решението на последната, с което на жалбоподателя се разпорежда да плати с обратна сила данъка върху добавената стойност (ДДС) за сделки с недвижими имоти и с което се отхвърля прилагането на механизма за обратно начисляване.

Правна уредба

- 3 Член 2 от Акта относно условията за присъединяване на Република България и Румъния и промените в Учредителните договори на Европейския съюз (ОВ L 157, 2005 г., стр. 203) предвижда:

„От датата на присъединяване, разпоредбите на Учредителните договори и актовете, които са приети от институциите и от Европейската централна банка преди присъединяването, са задължителни за България и Румъния и се прилагат в тези държави при условията, предвидени в тези договори и в настоящия акт“.

Директива 2006/112

- 4 Член 9, параграф 1 от Директива 2006/112 предвижда:

„Данъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност на някое място, без значение от целите и резултатите от тази дейност.

Всяка дейност на производители, търговци или лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и земеделието, и дейностите на свободните професии се счита за „икономическа дейност“. Експлоатацията на материална [или] нематериална вещ с цел получаване на доход от нея на постоянна основа се счита по-специално за икономическа дейност“.

- 5 Член 12 от посочената директива гласи:

„1. Държавите членки могат да считат за данъчнозадължено лице всеки, който инцидентно извършва някаква сделка, свързана с дейностите, посочени в член 9, параграф 1, втора алинея, и по-специално някоя от следните сделки:

- а) доставка на сгради или на части от сгради и прилежащата им земя, когато е извършена преди първото обитаване;

б) доставка на земя за строеж.

2. За целите на параграф 1, буква а), „сграда“ означава всяка конструкция, фиксирана към или в земята.

Държавите членки могат да предвидят подробни правила за прилагането на критерия, посочен в параграф 1, буква а) за преобразуването на сгради и могат да определят какво се разбира под израза „прилежащата земя на дадена сграда“.

[...]

3. За целите на параграф 1, буква б) „земя за строеж“ означава всяка необлагородена или облагородена земя, определена като такава от държавите членки“.

6 Член 135, параграф 1 от посочената директива гласи следното:

„Държавите членки освобождават следните сделки:

[...]

й) доставката на сгради или части от сгради, както и на земята, която заемат, с изключение на доставката, посочена в член 12, параграф 1, буква а);

к) доставката на незастроена земя с изключение доставката на земя за строеж, както е посочено в член 12, параграф 1, буква б);

[...]“.

7 Съгласно член 137, параграф 1 от Директива 2006/112:

„Държавите членки могат да позволят на данъчнозадължените лица право на избор за данъчно облагане на следните сделки:

[...]

б) доставка на сграда или на части от нея и прилежащата ѝ земя, различна от доставката, посочена в член 12, параграф 1, буква а);

в) доставката на незастроена земя с изключение доставката на земя за строеж, както е посочено в член 12, параграф 1, буква б);

[...]“.

8 Член 193 от Директива 2006/112 гласи следното:

„ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки и услуги, освен когато е платим от друго лице в случаите, посочени в членове 194—199 и член 202“.

9 Член 199, параграф 1 от посочената директива предвижда:

„Държавите членки могат да предвидят, че лицето — платец на ДДС, е данъчнозадълженото лице, за което е направена някоя от следните доставки:

[...]

в) доставката на недвижими вещи, както е посочено в член 135, параграф 1, букви й) и к), когато доставчикът е избрал възможността за данъчно облагане на доставката в съответствие с член 137;

[...]“.

10 Член 395, параграф 1 от посочената директива предвижда:

„Съветът, действащ с единодушие по предложение на Комисията, може да упълномощи всяка държава членка да въведе специални мерки за дерогация от разпоредбите на настоящата директива, за да се опрости процедурата за събиране на ДДС или за избягване на определени форми на избягване и неплащане на данъци.

[...]“.

11 Член 411 от същата директива гласи следното:

„1. Директива 67/227/ЕИО и [Шеста директива] 77/388/ЕИО се отменят, без да се засягат задълженията на държавите членки относно сроковете, изброени в приложение XI, част Б, за транспонирането в националното право и прилагането на тази директиви.

2. Позоваването на отменените директиви се счита за позоваване на настоящата директива и се чете съобразно таблицата на съответствието в приложение XII“.

12 Член 413 от Директива 2006/112 гласи:

„Настоящата директива влиза в сила на 1 януари 2007 г.“.

Румънското право

Закон № 571/2003 за Данъчния кодекс

13 Член 127 от Закон № 571/2003 за Данъчния кодекс (наричан по-нататък „Данъчният кодекс“) гласи:

„Данъчнозадължени лица и икономическа дейност

1) „Данъчнозадължено лице“ означава всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, посочена в параграф 2, на някое място, независимо от целите и резултатите от тази дейност.

2) По смисъла на настоящата глава икономическите дейности обхващат дейностите на производители, търговци или лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и земеделието, и дейностите на свободните и приравнените на тях професии. Икономическа дейност е и използването на материална или нематериална вещ, с цел редовното получаване на доходи от нея“.

14 Член 160 от Данъчния кодекс, в действащата през 2007 г. редакция, предвижда:

„Мерки за опростяване

1) Доставчиците и приобретателите на стоките или услугите по параграф 2 са длъжни да прилагат мерките за опростяване, предвидени в настоящия член. Задължително условие за прилагането на тези мерки е както доставчикът, така и приобретателят да са регистрирани за целите на ДДС съгласно член 153.

2) Мерките за опростяване се прилагат спрямо следните стоки и услуги:

[...]

b) сградите и частите от сгради, както и всички видове земи, за доставката на които се прилага режимът на облагане;

[...]

3) Доставчиците са длъжни да посочват израза „обратно начисляване“ в издаваните фактури за доставките на стоките по параграф 2, без да посочват съответния данък за тях. Приобретателите посочват съответния данък върху издадените от доставчика фактури, в които посочват както размера на събрания данък, така и размера на подлежащия на приспадане данък в декларацията за ДДС. Не се плаща ДДС между доставчика и приобретателя по сделки, спрямо които се прилагат мерки за опростяване. [...]

5) Прилагането на разпоредбите в настоящия член е задължение на доставчика и на приобретателя. В случай че доставчикът не е отбелязал „обратно начисляване“ в издадените фактури за стоките или услугите, които попадат в обхвата на параграф 2, получателят е длъжен да приложи обратно начисляване, да не заплаща ДДС на доставчика, да отбележи самият той „обратно начисляване“ във фактурата и да изпълни задълженията по параграф 3“.

Решение № 44/2004 на правителството за установяване на реда и условията на прилагане на Данъчния кодекс

15 Точка 62, параграф 2 от Решение № 44/2004 на правителството за установяване на реда и условията на прилагане на Данъчния кодекс в изменената през 2007 г. редакция предвижда:

„Когато данъчнозадълженото лице достигне или надхвърли прага за освобождаване и не е поискало да бъде регистрирано по член 153 от Данъчния кодекс, компетентните данъчни органи действат по следния начин:

a) когато установят неспазване на законовите разпоредби, преди данъчнозадълженото лице да бъде регистрирано за целите на ДДС съгласно член 153 от Данъчния кодекс, компетентните данъчни органи му разпореждат да плати данъка в размер, който то би дължало, ако беше регистрирано за целите на ДДС по общия ред съгласно член 153 от Данъчния кодекс, за периода от датата, на която съответно лице е щяло да бъде регистрирано за целите на ДДС,

ако беше поискало това в предвидения по закон срок, и датата, на която е установено неспазването на законите разпоредби. Освен това контролните органи служебно регистрират лицето за целите на ДДС съгласно член 153, параграф 7 от Данъчния кодекс.

[...]“.

- 16 Точка 82 от действащата през 2007 г. редакция на посочените подробни правила гласи следното:

„Предвиденото в член 160, параграф 1 от Данъчния кодекс задължително условие за прилагането на мерките за опростяване, т.е. обратно начисляване, е както доставчикът, така и приобретателят да са регистрирани за целите на ДДС съгласно член 153 от Данъчния кодекс и съответната сделка да е облагаема. [...]

[...]

- 9) Данъчните органи налагат наказания на доставчиците и приобретателите за неспазването на предвидените в закона мерки за опростяване и ги задължават да коригират сделките и да приложат обратното начисляване съгласно разпоредбите на настоящата уредба.

[...]“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 17 Между август 2005 г. и декември 2009 г. г-н Марсу сключва в качеството си на продавач — както с физически лица, които не са регистрирани за целите на ДДС, така и с регистрирани за целите на ДДС юридически лица на румънското право — 35 сделки с недвижими имоти с предмет земи и апартаменти, които са част от неговото лично имущество. За посочените сделки той не е събирал ДДС, нито го е отчислявал на държавата.
- 18 Според запитващата юрисдикция само 7 от посочените 35 сделки с недвижими имоти са релевантни в рамките на делото, с което е сезирана. Става въпрос за седем договора за продажба, сключени между септември 2006 г. и ноември 2007 г. с регистрирани за целите на ДДС юридически лица на румънското право.
- 19 След проверка, направена през 2010 г., данъчната администрация установява, че по отношение на посочените сделки с недвижими имоти са налице необходимите правни предпоставки, за да бъдат те облагаеми за целите на ДДС, и че г-н Марсу е имал качеството на данъчнозадължено лице, тъй като е надхвърлил прага за освобождаване и е извършвал икономическа дейност, състояща се в използването на материални и нематериални блага с цел получаване на редовни доходи от тях.
- 20 Във връзка с това на 29 септември 2010 г. данъчната администрация установява, че не е изпълнено задължението за регистриране за целите на ДДС, което г-н Марсу е имал в срок от десет дни, след като е надхвърлил прага за освобождаване от ДДС. Освен това тя приема, че г-н Марсу е придобил качеството данъчнозадължено за целите на ДДС лице, считано от 1 февруари 2006 г., и издава данъчнооблагателен акт за дължимия с обратна сила ДДС за всички сделки с недвижими имоти, сключени от него след посочената дата в качеството на продавач.
- 21 Г-н Марсу оспорва законосъобразността на данъчнооблагателния акт пред Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Национална агенция на данъчната администрация — генерална дирекция „Жалби“, Румъния) и иска за сключените през 2006 г. и 2007 г. сделки с регистрирани за целите на ДДС лица да се приложи механизмът на

опростеното облагане, т.е. механизмът за обратно начисляване, който по силата на националното законодателство е бил задължителен тогава за сделките със земи, страни по които са данъчнозадължени лица.

- 22 Според г-н Марсу, доколкото данъчната администрация е установила с обратна сила качеството му на данъчнозадължено лице, считано от 1 февруари 2006 г., тя е трябвало също така да приложи спрямо тези сделки механизма за обратно начисляване. Твърди, че регистрацията за целите на ДДС е формално условие, чиято цел е да се осигури контрол върху прилагането на посочения механизъм, и не трябва да оказва никакво влияние върху признаването на правото на дадено лице спрямо него да се прилага посоченият режим.
- 23 L'Agence Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Национална агенция на данъчната администрация — генерална дирекция „Жалби“) отхвърля доводите на г-н Марсу във връзка с прилагането с обратна сила на механизма за обратно начисляване, на основание че съгласно националното данъчно законодателство в действащата през 2006 г. и 2007 г. редакция, задължително условие за прилагането на посочения механизъм е както доставчикът, така и приобретателят да са регистрирани за целите на ДДС. По отношение на г-н Марсу това условие обаче не било изпълнено.
- 24 В рамките на съдебното производство, образувано вследствие на решението на Agenția Națională de Administrare Fiscală — Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Национална агенция на данъчната администрация — генерална дирекция „Жалби“) данъчната администрация поддържа своята позиция, като се основава на същите доводи. Пред запитващата юрисдикция г-н Марсу изтъква, че следвало да се отправи запитване до Съда по въпроса дали тази позиция е съвместима с правото на Съюза в областта на ДДС.
- 25 В това отношение запитващата юрисдикция отбелязва, че Съдът е постановил, че регистрацията за целите на ДДС представлява формално изискване, което не може да постави под въпрос правото на приспадане на ДДС, в случай че са изпълнени материалноправните условия за възникването на това право. Според посочената юрисдикция при обстоятелства като в главното производство това поражда въпроса дали наличието на валиден регистрационен номер за целите на ДДС, в момента на доставката на недвижимите вещи, също е формално изискване за целите на прилагане на механизма за обратно начисляване, или то се превръща в изискване по същество, като води по необходимост до неприложимостта на посочения механизъм, независимо че съгласно румънското право прилагането на посочения механизъм е задължително за сделките със земи.
- 26 При тези условия Curtea de Apel București (Апелативен съд Букурещ) решава да спре делото и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„При обстоятелства като тези по спора в главното производство, недопустима ли е съгласно [Шеста директива 77/388 и Директива 2006/112] национална правна уредба или данъчна практика, съгласно която по отношение на лице, подложено на проверка и след нея служебно регистрирано за целите на ДДС, не може да се приложи механизмът за обратно начисляване (мерки за опростяване) — който към съответния момент е задължителен за сделките със земи между данъчнозадължени за целите на ДДС лица — на основание че това лице не е поискало и не е получило регистрация за целите на ДДС преди извършването на сделките или към датата на превишаване на тавана?“.

По допустимостта на преюдициалното запитване

- 27 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да установи дали съгласно Шеста директива 77/388 и Директива 2006/112 е недопустима разпоредба на националното право или национална данъчна практика, съгласно която механизмът за обратно начисляване се прилага само при условие че както доставчикът, така и приобретателят на съответната вещ са регистрирани за целите на ДДС в момента на извършване на сделката, като неспазването на посоченото условие има за последица, че съгласно общите правила на системата на ДДС доставчикът дължи посочения данък.
- 28 По отношение на допустимостта на преюдициалното запитване на първо място следва да се установи, че една от разглежданите в главното производство седем сделки с недвижими имоти е договор за продажба, сключен на 13 септември 2006 г., т.е. преди присъединяването на Румъния към Европейския съюз, осъществено на 1 януари 2007 г.
- 29 Съдът обаче е компетентен да тълкува правото на Съюза единствено що се отнася до прилагането му в нова държава членка от момента на присъединяването ѝ към Съюза (вж. в този смисъл решение от 10 януари 2006 г., *Ynos*, C-302/04, EU:C:2006:9, т. 36 и цитираната съдебна практика).
- 30 Следователно Съдът не е компетентен да отговори на преюдициалния въпрос в частта относно договора за продажба от 13 септември 2006 г.
- 31 На второ място, следва да се отбележи, че преюдициалният въпрос се отнася както до разпоредбите на Шеста директива 77/388, така и до разпоредбите на Директива 2006/112.
- 32 В това отношение следва да се отбележи, че относимите факти по спора в главното производство са настъпили след 1 януари 2007 г., датата, на която съгласно членове 411 и 413 от Директива 2006/112 тя влиза в сила и отменя Шеста директива 77/388. Освен това от член 411, параграф 2 от Директива 2006/112 следва, че от посочената дата позоваванията на Шеста директива 77/388 се считат за позовавания на Директива 2006/112.
- 33 Ето защо за разглеждането на преюдициалния въпрос е от значение само анализът на разпоредбите на Директива 2006/112.
- 34 На трето място, следва да се отбележи, че Комисията изразява съмнения във връзка с обстоятелството дали отговорът на преюдициалния въпрос ще е от полза за решаването на спора в главното производство, а следователно и във връзка с допустимостта на преюдициалното запитване. Всъщност не било сигурно, че г-н Марсу би могъл да се квалифицира като „данъчнозадължено лице“ по смисъла на член 9 от Директива 2006/112 в качеството си на продавач на земи и апартаменти, които са част от неговото лично имущество. Ако обаче тази квалификация не трябва да се прилага спрямо г-н Марсу, то според Комисията спорният в главното производство данъчнооблагателен акт следвало да се отмени, без да е необходимо да се поставя въпрос на Съда.
- 35 В това отношение е важно е да се припомни, че Съдът не следва да се произнася по тълкуването и приложимостта на национални разпоредби или да установява релевантните за разрешаването на спора по главното производство факти. Всъщност в рамките на разпределянето на правомощията между юрисдикциите на Съюза и националните юрисдикции Съдът трябва да вземе предвид фактическия и правен контекст, въз основа на който е поставен преюдициалният въпрос, така както е очертан с акта за преюдициално запитване (в този смисъл вж. по-специално решение от 13 юни 2013 г., *Костов*, C-62/12, EU:C:2013:391, т. 25).

- 36 При тези обстоятелства, освен факта, че г-н Марсу, изглежда, не е оспорил квалифицирането си като данъчнозадължено лице в рамките на националното производство, следва да се има предвид и фактът, че в преюдициалното си запитване запитващата юрисдикция приема, че г-н Марсу има това качество на основание на разпоредбите на румънското право, с които е транспониран член 9 от Директива 2006/112.
- 37 От гореизложеното следва, че от тази гледна точка преюдициалното запитване е допустимо.
- 38 На четвърто и последно място, съгласно постоянната съдебна практика Съдът отхвърля отправеното от национална юрисдикция запитване като недопустимо, когато е съвсем очевидно, че исканото тълкуване на правото на Съюза няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора по главното производство, когато проблемът е от хипотетично естество или още когато Съдът не разполага с необходимите данни от фактическа и правна страна, за да бъде полезен с отговора на поставените му въпроси (вж. в този смисъл решение от 2 март 2017 г., Pérez Retamero, C-97/16, EU:C:2017:158, т. 22 и цитираната съдебна практика).
- 39 В това отношение следва да се посочи, че преюдициалният въпрос се основава на схващането, че предвиденият в Директива 2006/112 механизъм за обратно начисляване може да се прилага към сделки като посочените в главното производство.
- 40 От предоставените на Съда материали по преписката обаче не е видно, че на основание член 395 от Директива 2006/112 на Румъния е било предоставено правото да прилага механизма за обратно начисляване в случаи, които не са изрично предвидени в посочената директива.
- 41 Ето защо е необходимо да се разгледа въпросът дали спрямо спорните в главното производство сделки с недвижими имоти може да се прилага механизмът за обратно начисляване на основание член 199, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112.
- 42 Член 199 от Директива 2006/112 представлява изключение от установения в член 193 от посочената директива принцип, съгласно който ДДС е платим от всяко данъчнозадължено лице, извършващо облагаеми доставки на стоки или услуги. Посоченият член 199 всъщност позволява на държавите членки в случаите, посочени в параграф 1, букви а)—ж) от него, да прибягват към механизма за обратно начисляване, по силата на който лицето — платец на ДДС, е данъчнозадълженото лице, получател по облагаемата с ДДС сделка (вж. в този смисъл решение от 13 юни 2013 г., Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, т. 23).
- 43 Така по силата на член 199, параграф 1, буква в) от Директива 2006/112 държавите членки могат да предвидят, че лицето — платец на ДДС, е данъчнозадълженото лице, за което е направена доставката на недвижими вещи по смисъла на член 135, параграф 1, букви й) и к) от посочената директива, когато доставчикът е избрал възможността за данъчно облагане на доставката в съответствие с член 137 от Директивата.
- 44 Следва да се посочи, че съгласно член 135, параграф 1, букви й) и к) от Директива 2006/112 държавите членки са длъжни да освободят доставката на сгради или части от сгради, както и на прилежаща им земя, с изключение на доставките по член 12, параграф 1, буква а) от Директивата, както и доставката на незастроена земя с изключение на доставката на земя за строеж по член 12, параграф 1, буква б) от посочената директива. Посоченият член 12, параграф 1, букви а) и б), към който препраща член 135, параграф 1, букви й) и к) от Директива 2006/112, се отнася до доставката на сгради или на части от сгради и прилежащата им земя, извършена преди първото обитаване, както и до доставката на земя за строеж.

- 45 Ето защо от посочените разпоредби, разглеждани във връзка една с друга, следва, че от една страна, доставката на сграда или част от сграда и прилежащата земя, различна от извършената преди първото ѝ обитаване, както и, от друга страна, доставката на незастроени недвижими имоти, различни от земите за строеж, по правило трябва да са освободени от ДДС.
- 46 Член 137 от Директива 2006/112 позволява на държавите членки обаче да предоставят на данъчнозадължените лица право на избор за данъчно облагане на определени сделки, сред които са сделките по член 135, параграф 1, букви й) и к) от Директивата, т.е. посочените в предходната точка сделки.
- 47 Само когато съответната държава членка е избрала да предостави на данъчнозадължените лица правото на избор по член 137 от Директива 2006/112 и само когато данъчнозадължените лица са упражнили това право на избор спрямо сделките по член 135, параграф 1, букви й) и к) от Директивата, към посочените сделки може да се приложи механизмът за обратно начисляване на основание член 199, параграф 1, буква в) от посочената директива.
- 48 В това отношение следва да се отбележи, че в преюдициалното запитване не се посочва точното естество на разглежданите в главното производство недвижими имоти.
- 49 При все това, ако се приеме на първо място, че разглежданите в главното производство сделки се отнасят до недвижими имоти по смисъла на член 135, параграф 1, букви й) и к) от Директива 2006/112, необходимо е освен това Румъния да е предвидила в законодателството си установената в член 137 от Директивата възможност да предостави на данъчнозадължените лица правото на избор за данъчното облагане на доставките на такива недвижими имоти. Не се установява обаче от акта за преюдициално запитване да следва, че Румъния е приложила тази възможност в своето законодателство — като запитващата юрисдикция следва да провери това обстоятелство.
- 50 В това отношение, дори да се приеме, че посочената възможност съществува в румънското право, от преюдициалното запитване ясно следва, че г-н Марсу не е избрал облагането на разглежданите в главното производство сделки, тъй като той първоначално не е бил регистриран за целите на ДДС, а след това, когато данъчната администрация приема служебно, че той е данъчнозадължено лице и му е издаден данъчнооблагателен акт за въпросните сделки, той е оспорил законосъобразността на този акт.
- 51 Следователно, макар разглежданите в главното производство сделки, или някои от тях, да се отнасят до недвижими имоти по смисъла на член 135, параграф 1, букви й) и к) от Директива 2006/112, след като Румъния не е приложила предвидената в член 137, параграф 1, букви б) и в) от Директива 2006/112 възможност да предостави на данъчнозадължените лица правото на избор за данъчно облагане на посочените сделки или г-н Марсу не е поискал изрично съгласно член 137 от Директивата спрямо посочените сделки да се прилага ДДС, условията за прилагане на член 199, параграф 1, буква в) от Директивата не са изпълнени и поради това предвиденият в Директивата механизъм за обратно начисляване не може да се прилага.
- 52 На второ място, ако се приеме, че разглежданите в главното производство сделки се отнасят до недвижими имоти по смисъла на член 12, параграф 1, букви а) и б) от Директива 2006/112, механизмът за обратно начисляване пак не може да се прилага спрямо посочените сделки, тъй като те не са сред изрично посочените в член 199, параграф 1, букви а)—ж) от Директива 2006/112.
- 53 Предвид изложеното следва да се отбележи, че от анализа на разпоредбите на Директива 2006/112 следва, че предвиденият в нея механизъм за обратно начисляване не може да се приложи към разглежданите в главното производство сделки. Следователно преюдициалният

въпрос, които се отнася до реда и условията на прилагане на посочения механизъм, има хипотетичен характер и неговият отговор не е необходим за решаване на главния спор. Ето защо този въпрос е недопустим.

- 54 По изложените съображения следва да се установи, че настоящото преюдициално запитване е недопустимо.

По съдебните разноси

- 55 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 разноси. 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:

Преюдициалното запитване, отправено от Curtea de Apel București (Апелативен съд Букурещ), е недопустимо.

Подписи