

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

21 октомври 2010 година*

По дело C-385/09

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Литва) с акт от 21 септември 2009 г., постъпил в Съда на 29 септември 2009 г., в рамките на производство по дело

Nidera Handelscompagnie BV

срещу

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: г-н К. Lenaerts (докладчик), председател на състав, г-н D. Šváby, г-жа R. Silva de Lapuerta, г-н E. Juhász и г-н J. Malenovský, съдии,

* Език на производството: литовски.

генерален адвокат: г-жа E. Sharpston,
секретар: г-жа C. Strömholm, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 1 юли 2010 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за Nidera Handelscompagnie BV, от г-н I. Misiūnas,

— за литовското правителство, от г-жа R. Mackevičienė, в качеството на представител,

— за Европейската комисия, от г-жа A. Steiblytė и г-жа M. Afonso, 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 разпоредбите на 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 спор между Nidera Handelscompagnie BV (наричано по-нататък „Nidera“) и Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Национална данъчна дирекция към Министерството на финансите на Република Литва) по повод на правото на приспадане на данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), платен по отношение на покупката в Литва на стоки, изнесени в трети държави.

Правна уредба

Право на Съюза

- 3 Съгласно член 9, параграф 1 от Директива 2006/112:

„1. 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 и нематериална вещь с цел получаване на доход от нея на постоянна основа се счита по-специално за икономическа дейност“.

4 Член 167 от тази директива гласи:

„Правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем“.

5 Според член 168 от посочената директива:

„Доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати:

а) дължимия или платен ДДС в тази държава членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице;

[...]“.

6 Член 178 от същата директива гласи:

„За да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия:

а) за целите на приспадане в съответствие с член 168, [буква] а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240;

[...]“.

7 В съответствие с член 213 от Директива 2006/112:

„1. Всяко данъчнозадължено лице декларира кога започва, променя или преустановява своята дейност като данъчнозадължено лице.

[...]“.

8 Член 214, параграф 1 от тази директива предвижда:

„Държавите членки предприемат необходимите мерки, за да гарантират, че следните лица са идентифицирани чрез индивидуален номер:

[...]

в) всяко данъчнозадължено лице, което, в рамките на съответната територия, извършва вътреобщностни придобивания на стоки за целите на сделки, свързани с дейностите, посочени в член 9, параграф 1, втора алинея и които се извършват извън тази територия.

[...]“.

9 Член 273 от посочената директива има следния текст:

„Държавите членки могат да наложат други задължения, които те считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване [на измамите], при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави членки от данъчнозадължени лица и при условие, че такива задължения не пораждат в търговията между държавите членки формалности, свързани с преминаването на границите.

Възможността за избор по първа алинея не може да се използва за налагане на допълнителни задължения [за изготвяне на фактури] към тези, установени в глава 3“.

Национално право

- 10 Член 2, точка 28 от Закон № IX-751 на Република Литва относно данъка върху добавената стойност (Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas № IX-751, Žin., 2002, № 35-1271, 2002, № 40, 2002, № 46, 2002, № 48), с измененията към него (Žin., 2004, № 17-505, 2005, № 81-2944, наричан по-нататък „Закон за ДДС“), определя по следния начин понятието „данъчнозадължено лице, идентифицирано за целите на ДДС“:

„[Л]ице, регистрирано от данъчната администрация като задължено по ДДС, включително всякакво друго идентифициране за целите на ДДС, щом като това лице разполага със съответен данъчен идентификационен номер, с изключение на идентификацията за целите на режима на компенсация по единна ставка“.

- 11 Според член 41 от Закона за ДДС:

„1. При липса в настоящата глава на разпоредби в обратния смисъл, доставките на стоки се облагат с нулева ставка, когато стоките се превозват извън територията на Европейските общности от техния доставчик или от трето лице за негова сметка.

[...]“

- 12 Член 57 от Закона за ДДС има следната редакция:

„1. Само данъчнозадължените за целите на ДДС лица имат право да приспадат ДДС, с изключение на лицата, обхванати от разпоредбите на глава XII, раздел 5 от настоящия закон. [...]

[...]

3. Лицата, които имат право да приспадат ДДС, могат да не упражнят това право“.

13 Според член 58 от Закона за ДДС:

„1. Идентифицираното за целите на ДДС данъчнозадължено лице може да приспадне ДДС, платен по получени доставки и (или) внос, дължим по отношение на закупените и (или) внесени стоки и (или) услуги, ако тези стоки и (или) услуги са предназначени да бъдат използвани за следните негови сделки:

1) доставката на стоки и (или) услуги, която подлежи на облагане с ДДС;

2) доставката на стоки и (или) услуги извън националната територия, която по силата на настоящия закон не би била освободена от ДДС, ако бе извършена на националната територия. Това условие не се прилага в случай на доставка, извън Европейските общности, на застрахователните и (или) финансови услуги, посочени в член 28 от настоящия закон.

[...]“.

14 Съгласно член 63 от Закона за ДДС:

„1. Идентифицираното за целите на ДДС данъчнозадължено лице може да приспадне, съгласно разпоредбите на настоящата глава и в определените от настоящия член граници, платения по получени доставки и (или) внос ДДС,

дължим по отношение на закупените и (или) внесени стоки и (или) услуги преди датата на неговата регистрация като задължено по ДДС лице, при условие че те ще бъдат използвани за посочените в член 58, параграф 1 от настоящия закон негови сделки.

[...]

15 По силата на член 71 от Закона за ДДС:

„[...]

3. Чуждестранното данъчнозадължено лице трябва да се регистрира като данъчнозадължено по ДДС лице чрез установяване на националната територия или при липсата на установяване, посредством данъчен представител в Литва. На задължението за определяне на данъчен представител не са подчинени данъчнозадължените лица, установени в други държави членки, които могат да се регистрират директно като задължени по ДДС лица. Чуждестранното данъчнозадължено лице не е задължено да се регистрира като задължено по ДДС лице, ако неговата дейност на националната територия се ограничава до:

[...]

3) доставката на стоки и (или) услуги, която по силата на настоящия закон се облага с нулева ставка, [...]

16 Член 117 от Закона за ДДС има следния текст:

„1. Чуждестранното данъчнозадължено лице може да подаде искане за възстановяване на платения в Литва ДДС само ако през периода, в който е плащан ДДС, чието възстановяване се иска, то отговаря на следните критерии:

- 1) не е било установено в Литва или, ако се отнася за физическо лице, не е имало местоживеене в Литва, и
- 2) не е упражнявало на националната територия дейност, подлежаща на облагане с ДДС по силата на настоящия закон, освен ако не е предвидено друго в настоящия член.

[...]“

17 Член 147 от Закон № IX-2112 на Република Литва за данъчната администрация (Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas № IX-2112, Žin., 2004, № 63-2243), с измененията към него (Žin., 2007, № 80-3220, 2008, № 131-5036, наричан по-нататък „Закон за данъчната администрация“) гласи:

„Данъчните спорове се разглеждат от централната данъчна администрация, Mokestinų ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Комисия по данъчни спорове към правителството на Република Литва)] [...] и от съдилищата“.

18 Според член 148 от Закона за данъчната администрация:

„1. Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] е публично-правно юридическо лице, което се финансира от държавния бюджет.

2. Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] има за задача да разглежда безпристрастно жалбите на данъкоплатците и да приема законосъобразни и мотивирани решения.

3. Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] се състои от председател и членове. Общият брой членове на [тази] комисия и Правилникът за дейността ѝ се определят от правителството.

4. Членовете на Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] се назначават за шест години. Те се назначават от правителството по общо предложение на министъра на финансите и на министъра на правосъдието. За член на [тази] комисия може да бъде назначено само лице с безупречна репутация, което притежава магистърска степен по финанси, право или икономика или равностойна диплома за висше образование и има най-малко три години професионален опит в областта на данъчното, митническото или дружественото право. Членовете на [посочената] комисия трябва да бъдат граждани на Република Литва.

5. Член на Mokestinių ginčų komisija [priė Lietuvos Respublikos vyriausybė] може да бъде освободен от длъжност преди края на мандата му от правителството, когато:

- 1) подаде оставка;
- 2) загуби литовско гражданство;
- 3) поради временна неработоспособност той не работи в продължение на повече от 120 последователни дни или в продължение на повече от 140 дни за последните дванадесет месеца, или когато медицинска комисия или комисия по инвалидност приеме, че той повече не е в състояние да изпълнява задълженията си;
- 4) е осъден с влязла в сила присъда за тежко или особено тежко умишлено престъпление или за престъпление срещу собствеността, срещу имуществените права и интереси, срещу икономическия ред или срещу финансовата система;
- 5) извърши сериозно нарушение на своите професионални задължения.

6. Работата на членовете на Mokestinių ginčų komisija [priė Lietuvos Respublikos vyriausybė] в [тази] комисия се счита за основна работа и се заплаща в съответствие със Закона за възнагражденията на лицата, заемащи изборни длъжности и политически длъжности, и на някои държавни служители. Те не могат да заемат друга длъжност освен тази в [посочената] комисия, но имат право да извършват изследователска или преподавателска дейност.

7. След изтичането на мандата им членовете на Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] продължават да заемат поста си до назначаването на новите членове.

[...]“.

19 В съответствие с член 151 от Закона за данъчната администрация:

„Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] разглежда:

- 1) данъчни спорове между данъкоплатците и централната данъчна администрация;
- 2) данъчни спорове между данъкоплатците и централната данъчна администрация във връзка с решения на централната данъчна администрация, приети по административни жалби на данъкоплатци срещу решения на местната данъчна администрация;
- 3) данъчни спорове между данъкоплатците и централната данъчна администрация, когато централната данъчна администрация не е взела решение по данъчния спор в предвидения в настоящия закон срок“.

20 Член 158 от Закона за данъчната администрация гласи:

„След изтичането на предвидения в настоящия закон срок за обжалване на решението по данъчния спор, страните по спора, както и засегнатите от спора трети лица, са длъжни да изпълнят решението, прието от централната данъчна администрация или от Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės]“.

21 Член 159 от Закона за данъчната администрация има следното съдържание:

„1. Ако не е доволен от решение на централната данъчна администрация или на Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] във връзка с данъчен спор, данъкоплатецът има право да го обжалва по съдебен ред.

2. Централната данъчна администрация също има право да обжалва решение на Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės], но само в случаите на разлика в тълкуването на разпоредбите на законодателството или на други актове, направено от централна данъчна администрация и от [тази] комисия при решаването на данъчния спор (или по време на данъчния спор).

[...]

4. Жалбите срещу решенията на централната данъчна администрация или на [посочената] комисия по данъчни спорове се разглеждат от Vilniaus apygardos administracinis teismas.

[...]“.

- 22 Според точка 4 от Правилника за дейността на Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (Mokestinių ginčų komisijos nuostatos), приет с Решение № 1119 от 2 септември 2004 г на литовското правителство (Žin., 2004, № 136-4947, наричан по-нататък „Правилник за дейността“):

„В рамките на своята дейност Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] прилага Конституцията на Република Литва, Закона [...] за данъчната администрация, другите закони и подзаконови актове, както и настоящия правилник“.

- 23 Точки 26 и 27 от Правилника за дейността по-специално гласят следното:

„26. Жалбите се разглеждат на заседания на Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės]. [...]“

Член на [тази] комисия не може да участва в разглеждането на данъчен спор и трябва да бъде отстранен (да си направи отвод), ако има пряк или косвен интерес от изхода на спора, ако има семейна или близка родствена връзка с една от страните по данъчния спор или ако е бил нает на работа от дружество, което участва в данъчния спор и са изтекли по-малко от три години от прекратяването на това трудово правоотношение, или ако съществува каквото и да е друго обстоятелство, което може да повлияе върху безпристрастността на члена на [посочената] комисия. Членът на [същата] комисия трябва да я информира за това. Лицата, които участват в данъчния спор, също могат да поискат отстраняването му. Искането за отстраняване трябва да бъде мотивирано и да се

направи, преди Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] да е започнала разглеждането на спора в заседание. [Тази] комисия се произнася по отстраняването на нейния/нейните член/членове с отделно решение.

27. Данъкоплатецът (неговите представители) и представителите на данъчната администрация се поканват на заседанието на Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės]. В заседанието на [тази] комисия участва секретар, а могат да участват и устен преводач, специалистите от [посочената] комисия, които са участвали в образуването на преписката, и експерти. Ако една от страните в спора не се яви в заседанието, жалбата може да се разгледа в нейно отсъствие. Ако преди да започне разглеждането на жалбата в заседание, Mokestinių ginčų komisija [prie Lietuvos Respublikos vyriausybės] получи от тези лица молба за отлагане на разглеждането на жалбата по причини, които според [тази] комисия са сериозни, [посочената] комисия може да отложи разглеждането на жалбата за по-късна дата.

[...]“.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

- 24 Целта на спора по главното производство по същество е да се установи дали Nidera има право да приспадне ДДС, платен във връзка с покупката в Литва на стоки, които са били изнесени в трети държави, като се има предвид, че то не е идентифицирано в Литва като данъчнозадължено лице за целите на ДДС към момента на тези търговски сделки.

- 25 Между февруари и май 2008 г. Nidera купува в Литва жито от доставчици на земеделски продукти. От платената цена, 11 743 259 LTL (т.е. около 3,4 милиона евро) представляват осчетоводен от и платен на доставчиците ДДС. Nidera впоследствие изнася цялото количество жито между февруари и май 2008 г. към трети страни, Алжир и Турция, като прилага нулева ставка на ДДС, в съответствие с член 49 от Закона за ДДС.
- 26 На 12 август 2008 г. Nidera се регистрира като задължено по ДДС лице в Литва. В своята декларация за ДДС за периода от 12 до 31 август 2008 г. то декларира сумата от 11 743 259 LTL като ДДС, платен по получени доставки, и иска възстановяването на същата тази сума от държавния бюджет. Така то иска приспадане на платения ДДС по отношение на стоките, закупени в Литва и изнесени в трети страни преди неговата идентификация като задължено по ДДС лице.
- 27 С решение от 16 януари 2009 г., потвърдено на 19 март 2009 г., данъчната дирекция на район Vilnius решава, че Nidera не може да приспадне посочения ДДС, платен по получени доставки, поради това че разглежданите стоки, които вече са продадени, вече нямало да бъдат използвани за целите на неговите облагаеми с ДДС сделки.
- 28 На 14 април 2009 г. Nidera подава жалба пред Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos. С решение от 22 юни 2009 г. последният орган отхвърля тази жалба и потвърждава становището на данъчната дирекция на район Vilnius. Според това решение само данъчнозадължените лица, идентифицирани за целите на ДДС, имат право да приспаднат този данък и макар националното законодателство да не задължава Nidera да се регистрира като задължено по ДДС лице в Литва, то все пак е трябвало да извърши това действие, ако е искало да получи възстановяване на платения по получени доставки ДДС.

29 На 29 юли 2009 г. Nidera подава жалба пред Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės. В жалбата то изтъква, че не е длъжно да се регистрира в Литва като задължено по ДДС лице, в съответствие с член 71, параграф 3 от Закона за ДДС, защото има качеството на чуждестранно данъчнозадължено лице и защото неговата дейност се състои единствено в доставката на стоки в трети държави — сделка, облагана с нулева ставка. Според Nidera обстоятелството, че било използвало възможността да не се идентифицира за целите на ДДС в Литва, не можело да погаси неговото право на приспадане на ДДС.

30 В акта за преюдициално запитване Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės пита дали разпоредбите на Закона за ДДС, по силата на които, за да има право на приспадане, заинтересованото лице трябва не само да упражнява облагаема с данък дейност и да притежава подходящите документи, но и формално да се е идентифицирало за целите на ДДС в Литва, съответстват на Директива 2006/112 и са съвместими с общите принципи на системата на ДДС, според които ДДС е данък върху потреблението, чиято основна отличителна черта е право на приспадане.

31 При тези условия Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Съответства ли на разпоредбите на Директива 2006/112 [...], уреждащи правото на приспадане на ДДС, правна уредба, по силата на която право да приспадат ДДС имат само данъчнозадължените лица, идентифицирани за целите на ДДС, т.е. само данъчнозадължените лица, които са се регистрирали като задължени по ДДС в съответната държава членка (в конкретния случай Литва) съгласно установените процедури?

- 2) В случай на утвърдителен отговор на първия въпрос, съответства ли на общите принципи за приспадане на ДДС, закрепени в Директива 2006/112 [...], правна уредба, по силата на която данъчнозадълженото лице, идентифицирано за целите на ДДС, може да приспадне платения по получени доставки и (или) при внос ДДС, с който се облагат стоките и (или) услугите, придобити преди идентификацията му за целите на ДДС, само при положение че тези стоки ще се използват за целите на неговата облагаема по ДДС дейност, т.е. че няма право да приспадне платения по получени доставки ДДС (при вноса), с който се облагат стоките и услугите, придобити преди идентификацията му за целите на ДДС, ако тези стоки вече са били използвани за целите на тази дейност?“.

По преюдициалните въпроси

- 32 Доколкото запитващата юрисдикция иска от Съда да се произнесе по съвместимостта с нормите на правото на Съюза на законодателство като разглежданото по главното производство, трябва да се припомни, че макар Съдът да не следва да се произнася в рамките на преюдициалното производство по съвместимостта на разпоредби на националното право с посочените норми, той многократно е постановявал, че е компетентен да предостави на запитващата юрисдикция всички тълкувателни елементи, свързани с правото на Съюза, които могат да позволят на последната да прецени тази съвместимост за решаване на делото, с което е сезирана (Решение от 26 януари 2010 г. по дело *Transportes Urbanos y Servicios Generales*, C-118/08, Сборник, стр. I-635, точка 23 и цитираната съдебна практика).
- 33 Предвид фактическия контекст по главното производство, поставените от запитващата юрисдикция въпроси следва да се разбират като целящи да се установи дали Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска задължено по ДДС лице, което отговаря на материалноправните условия за приспадане на данъка, в съответствие с разпоредбите на тази директива, да може да бъде лишено от възможността да упражни своето право на приспадане от национално законодателство, което забранява приспадането на ДДС,

платен във връзка с покупката на стоки, ако това данъчнозадължено лице не е идентифицирано за целите на ДДС, преди да използва тези стоки за целите на облагаемата си дейност.

По допустимостта

- 34 Литовското правителство поставя под въпрос качеството на юрисдикция на Mokestinų ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės, с мотива че тази комисия не е независима. Всъщност тя била свързана с организационната структура на Министерството на финансите, на което била длъжна да представя годишни доклади и на което имала задължението да сътрудничи.
- 35 В това отношение следва да се припомни, че според постоянната съдебна практика, за да прецени дали запитващият орган притежава качеството на юрисдикция по смисъла на член 234 ЕО, Съдът взема предвид съвкупност от обстоятелства, а именно дали органът е законоустановен, дали е постоянно действащ, дали юрисдикцията му е задължителна, дали производството е състезателно, дали той прилага правни норми и дали е независим (Решение от 17 септември 1997 г. по дело Dorsch Consult, C-54/96, Recueil, стр. I-4961, точка 23 и цитираната съдебна практика).
- 36 В делото по главното производство от член 148, параграф 2 от Закона за данъчната администрация следва, че Mokestinų ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės има за задача да разглежда безпристрастно жалбите на данъкоплатците и да приема законосъобразни и мотивирани решения. В съответствие с член 148, параграф 4 членовете на тази комисия се назначават за шест години и трябва да бъдат лица с безупречна репутация. Според посочения член 148, параграф 6 членовете на посочената комисия не могат да заемат друга длъжност освен тази в комисията. Накрая, член 26 от Правилника за дейността

предвижда процедура за отстраняване на членовете на същата тази комисия в случай на конфликт на интереси.

37 Следва да се констатира, че тези разпоредби предоставят на Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės необходимата независимост, за да може тя да бъде разглеждана като юрисдикция по смисъла на член 234 ЕО. Обстоятелството, според което тази комисия е свързана с организационната структура на Министерството на финансите и е длъжна да му представя годишни доклади, не може да обезсили този извод.

38 Що се отнася до задължението за сътрудничество с Министерството на финансите, литовското правителство, в отговор на зададения му във връзка с това въпрос в съдебното заседание, посочва, че не са му известни случаи, в които Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės да е получила инструкции или указания от страна на това министерство относно решението, до което би било желателно да се стигне по едно или друго дело. При тези условия и наличието на такова общо задължение за сътрудничество не е несъвместимо с независимостта на тази комисия спрямо посоченото министерство.

39 По-нататък, от възпроизведената в точки 17—23 от настоящото решение национална правна уредба е видно, че Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės отговаря на останалите критерии, установени от практиката на Съда, цитирана в точка 35 от настоящото решение, за квалифицирането на даден орган като юрисдикция.

40 С оглед на гореизложеното трябва да се приеме, че Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės притежава качеството на юрисдикция по смисъла на член 234 ЕО и че настоящото преюдициално запитване е допустимо.

По съществуването на спора

- 41 Следва да се отбележи, че държавите членки могат да ограничат правото на приспадане на ДДС само в изрично предвидените от Директива 2006/112 случаи (вж. по аналогия Решение от 21 септември 1988 г. по дело Комисия/Франция, 50/87, Recueil, стр. 4797, точки 16 и 17, Решение от 11 юли 1991 г. по дело Lennartz, C-97/90, Recueil, стр. I-3795, точка 27, както и Решение от 15 януари 1998 г. по дело Ghent Coal Terminal, C-37/95, Recueil, стр. I-1, точка 16).
- 42 Освен това Съдът е постановил, в контекста на режима на самоначисляване, че основният принцип на неутралитет на ДДС налага да се предостави приспадането му по получените доставки, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и ако данъчнозадължените лица са пропуснали някои формални изисквания (Решение от 8 май 2008 г. по дело Ecotrade, C-95/07 и C-96/07, Сборник, стр. I-3457, точка 63 и Решение от 30 септември 2010 г. по дело Uszodaéřítö, C-392/09, Сборник, стр. I-8791, точка 39). Щом разполага с необходимата информация, за да установи, че данъчнозадълженото лице като получател на разглежданите услуги е платец на ДДС, данъчната администрация не може да му налага допълнителни условия във връзка с правото му да приспадне този данък, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право (Решение по дело Ecotrade, посочено по-горе, точка 64 и Решение по дело Uszodaéřítö, посочено по-горе, точка 40).
- 43 Следователно поставените от запитващата юрисдикция въпроси трябва да се преценят с оглед на тези принципи.
- 44 В това отношение от член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че данъчнозадълженото лице има право да приспадне дължимия или платен ДДС в една държава членка по отношение на доставката, която е извършена или предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице, за него на стоки или услуги, които се използват за целите на неговите облагаеми дейности.

- 45 От акта за преюдициално запитване се установява, че Nidera е изнесло цялото количество от разглежданото жито, което е придобило в Литва, в трети държави, прилагайки нулева ставка на ДДС в съответствие с приложимото национално право.
- 46 При тези условия не се оспорва, че Nidera има правото на приспадане, визирано в член 168, буква а) от Директива 2006/112, що се отнася до платения в Литва ДДС върху тези стоки. Съгласно член 167 от тази директива това право на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем.
- 47 По силата на член 178, буква а) от Директива 2006/112 упражняването на правото на приспадане, визирано в член 168, буква а) от нея, по отношение на доставката на стоки и услуги се подчинява на едно-единствено формално условие — притежаването от страна на данъчнозадълженото лице на фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и 238—240 от тази директива.
- 48 Наистина данъчнозадължените лица имат и задължението да декларират кога започват, променят или преустановяват своите дейности в съответствие с мерките, приети за тази цел от държавите членки, по силата на член 213 от Директива 2006/112. Съдът обаче вече е постановил, че тази разпоредба по никакъв начин не оправомощава държавите членки в случай на неподаване на декларация да отложат упражняването на правото на приспадане до действителното начало на редовното извършване на облагаемите сделки или да лишат данъчнозадълженото лице от упражняването на това право (вж. по аналогия Решение от 21 март 2000 г. по дело *Gabalfrisa* и др., C-110/98—C-147/98, Recueil, стр. I-1577, точка 51).
- 49 Освен това Съдът вече е постановил, че мерките, които държавите членки могат да приемат по силата на член 273 от Директива 2006/112, за да осигурят правилното събиране на данъка и да предотвратят измамите, не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на такива цели и не трябва да поставят под въпрос неутралитета на ДДС (вж. по аналогия Решение от 27 септември 2007 г. по дело *Collée*, C-146/05, Сборник, стр. I-7861, точка 26 и цитираната съдебна практика).

- 50 Следователно предвидената в член 214 от Директива 2006/112 идентификация, както и определения от член 213 от същата директива задължения, цитирани в точка 48 от настоящото решение, не е действие, пораждащо правото на приспадане — право, което възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем — а представлява формално изискване с оглед на осъществяване на контрол.
- 51 От гореизложеното следва, че на задълженото по ДДС лице не може да се попречи да упражни своето право на приспадане с мотива, че не е идентифицирано за целите на ДДС преди използването на придобитите в рамките на неговата облагаема дейност стоки.
- 52 Наистина данъчнозадълженото лице, което не спазва установените от Директива 2006/112 формални изисквания, подлежи на административно наказание в съответствие с националните мерки за транспониране на тази директива в националното право. Освен това, както правилно отбелязва Комисията, ако упражняването на правото на приспадане на ДДС не бе подложено на никакво ограничение във времето, правната сигурност не би била спазена напълно. Всъщност задължението на данъчнозадължените лица да се идентифицират за целите на ДДС би могло да се окаже лишено от смисъл, ако държавите членки нямаха право да наложат разумен срок за това.
- 53 В делото по главното производство обаче е ясно, че Nidera не е било задължено да се идентифицира за целите на ДДС в Литва съгласно член 71, параграф 3 от Закона за ДДС, въпреки че според член 63, параграф 1 от този закон данъчнозадължените лица могат да приспадат ДДС само ако са извършили това действие. Доколкото за Nidera следователно е било необходимо да се идентифицира за целите на ДДС, за да упражни правото си на приспадане, следва да се констатира, че то го е направило по-малко от шест месеца след извършването на сделките, пораждащи това право, и поради това в разумен срок.
- 54 С оглед на всички изложени по-горе съображения, на поставените въпроси следва да се отговори, че Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска задължено по ДДС лице, което отговаря на материалноправните условия за приспадане на данъка в съответствие с разпоредбите на тази директива и което се идентифицира за целите на ДДС в разумен срок след извършването

на сделките, пораждащи правото на приспадане, да може да бъде лишено от възможността да упражни това право от национално законодателство, което забранява приспадането на ДДС, платен във връзка с покупката на стоки, ако това данъчнозадължено лице не е идентифицирано за целите на ДДС преди използването на тези стоки за целите на неговата облагаема дейност.

По съдебните разноски

- 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 разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (трети състав) реши:

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 не допуска задължено по данъка върху добавената стойност лице, което отговаря на материалноправните условия за приспадането му в съответствие с разпоредбите на тази директива и което се идентифицира за целите на данъка върху добавената стойност в разумен срок след извършването на сделките, пораждащи правото на приспадане, да може да бъде лишено от възможността да упражни това право от национално законодателство, което забранява приспадането на данъка върху добавената стойност, платен във връзка с покупката на стоки, ако това данъчнозадължено лице не е идентифицирано за целите на данъка върху добавената стойност преди използването на тези стоки за целите на неговата облагаема дейност.

Подписи