



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

10 февруари 2022 година*

„Преюдициално запитване — Хармонизация на данъчните законодателства — Обща система на данъка върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Членове 179 и 183 — Право на приспадане на ДДС — Правила — Прихващане или възстановяване на надвзетия ДДС — Допълнителни задължения за плащане — Принцип на данъчен неутралитет — Принципи на равностойност и ефективност“

По дело C-487/20

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия, Румъния) с акт от 22 септември 2020 г., постъпил в Съда на 2 октомври 2020 г., в рамките на производство по дело

Philips Orăștie SRL

срещу

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: J. Passer, председател на седми състав, изпълняващ функцията на председател на осми състав, F. Biltgen (докладчик) и N. Wahl, съдии,

генерален адвокат: J. Kokott,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за Philips Orăștie SRL, от M. Boian, D.-D. Dascălu и E. C. Antonescu, avocați,
- за румънското правителство, от E. Gane и L.-E. Bațagoi,
- за Европейската комисия, от A. Armenia и J. Jokubauskaitė,

* Език на производството: румънски.

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 179, първа алинея и член 183, първа алинея от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“), както и на принципите на равностойност, ефективност и данъчен неутралитет.
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Philips Orăaалност tie SRL и Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Генерална дирекция „Големи данъкоплатци“, Румъния) относно правилата за упражняване на правото на приспадане на данъка върху добавената стойност (ДДС).

Правна уредба

Правото на Съюза

- 3 Член 179 от Директивата за ДДС гласи:

„Данъчнозадълженото лице извършва приспадането чрез изваждане от общата сума на дължимия ДДС за даден данъчен период на общата сума на ДДС по отношение на който по време на същия данъчен период е възникнало и е упражнено правото на приспадане в съответствие с член 178.

Въпреки това, държавите членки могат да изискват данъчнозадължени лица, които инцидентно извършват сделките, определени в член 12, да упражняват правото си на приспадане само по време на доставката“.
- 4 Член 183 от тази директива гласи:

„Когато за даден данъчен период сумата на приспаданията надвиши сумата на дължимия ДДС, държавите членки могат или да възстановят надвзетия данък или да прехвърлят разликата към следващия период в съответствие с условията, които те определят.

Въпреки това, държавите членки могат да откажат възстановяване или прехвърляне, ако разликата е незначителна“.
- 5 Член 252 от посочената директива предвижда:

„1. Справка-декларацията по ДДС се представя в срок, определен от държавите членки. Крайният срок не може да бъде повече от два месеца след края на всеки данъчен период.

2. Данъчният период се определя от всяка държава членка на един месец, два месеца или три месеца.

Държавите членки могат обаче да определят различни данъчни периоди, при условие че тези периоди не превишават една година“.

Румънското право

- 6 Съгласно член 157, параграф 2, буква b bis) от Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (Закон № 207/2015 за приемане на Данъчно-процесуалния кодекс) от 20 юли 2015 г. (*Monitorul Oficial al României*, част I, бр. 547 от 23 юли 2015 г.) (наричан по-нататък „Данъчно-процесуалният кодекс“) не се считат за просрочени данъчни задължения „данъчните задължения, определени в данъчни административни актове, които са оспорени в съответствие със закона и са гарантирани съгласно членове 210—211 или член 235“.
- 7 Член 233 от Данъчно-процесуалния кодекс, озаглавен „Спиране на принудителното изпълнение“, предвижда по-специално:

„[...]

(2 bis) Принудителното изпълнение се спира или не започва в следните случаи:

а) по отношение на данъчните вземания, определени с ревизионен акт, издаден от компетентния данъчен орган, ако след връчването на акта длъжникът го уведоми за представянето на банкова гаранция/застрахователна полица по смисъла на член 235. Принудителното изпълнение се възобновява или започва, ако длъжникът не представи банкова гаранция/застрахователна полица в срок от 45 дни, считано от датата на връчване на ревизионния акт, с който се установяват данъчни вземания;

б) по отношение на данъчните вземания, установени в данъчните административни актове, оспорени в съответствие със закона и гарантирани съгласно членове 210—211. Принудителното изпълнение се възобновява или започва след влизането в сила на данъчните административни актове в рамките на системата от административни или съдебни способности за защита.

(2 ter) През целия период на спиране на принудителното изпълнение по параграф 21 данъчните вземания, чието изпълнение е спряно, не се погасяват, освен ако длъжникът не реши до ги погаси в съответствие с член 165, параграф 8.

[...]“.

- 8 Член 235, параграфи 1 и 5 от Данъчно-процесуалния кодекс гласи:

„(1) В случай на оспорване на данъчни административни актове, с които се установяват данъчни вземания по смисъла на настоящия кодекс, включително по време на разглеждане на административния спор, принудителното изпълнение се спира или не започва по отношение на спорните данъчни задължения, ако длъжникът представи на компетентния данъчен орган банкова гаранция/застрахователна полица за спорните и неплатени към момента на представяне на гаранцията данъчни задължения. Банковата гаранция/застрахователната полица трябва да бъде валидна поне за период от 6 месеца, считано от датата на издаване.

[...]

(5) През целия период на спиране на принудителното изпълнение по настоящия член данъчните вземания, чието изпълнение е спряно, не се погасяват, освен ако длъжникът не реши до ги погаси в съответствие с член 165, параграф 8“.

- 9 Член 303 от Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Закон № 227/2015 за приемане на Данъчен кодекс) от 8 септември 2015 г. (*Monitorul Oficial al României*, част I, бр. 688 от 10 септември 2015 г. (наричан по-нататък „Данъчният кодекс“) гласи:

„(1) Когато данъкът върху покупките, направени от данъчнозадължено лице, регистрирано по ДДС в съответствие с член 316, подлежащ на приспадане през определен данъчен период, надвишава начисления по облагаеми сделки данък, се установява разлика през референтния период, наричана по-долу *отрицателна стойност на данъка*.

(2) След като определят дължимия данък или отрицателната стойност на данъка за сделките, извършени през референтния данъчен период, данъчнозадължените лица трябва да извършат корекциите, посочени в настоящия член, с данъчната декларация по член 323.

(3) Натрупаната отрицателна стойност на данъка се определя чрез сумиране на отрицателната стойност на данъка за референтния данъчен период, салдото от отрицателната стойност на данъка, пренесено от справка-декларацията за предходния данъчен период, когато не е поискано възстановяване, и отрицателното салдо по ДДС, установено от органите за данъчен контрол с актове, връчени преди датата на подаване на данъчната декларация.

(4) Натрупаният дължим данък се определя през референтния данъчен период чрез сумиране на дължимия данък за референтния данъчен период и невнесените в държавния бюджет суми — до датата на подаване на данъчната декларация по член 323 — от дължимото салдо по данъка за предходния данъчен период, и невнесените в държавния бюджет суми — до датата на подаване на данъчната декларация — от дължимото салдо по ДДС, установено от органите за данъчен контрол с актове, връчени преди датата на подаване на декларацията. По изключение:

а) в първата данъчна декларация, подадена до данъчния орган след датата на одобряване на платежно облекчение, натрупаният дължим данък, за който е било одобрено платежното облекчение, не се пренася от декларацията за предходния данъчен период;

б) в първата данъчна декларация, подадена до данъчния орган след датата на вписване на този орган в списъка на кредиторите съгласно Закон № 85/2014, натрупаният дължим данък, с който данъчния орган е вписан в списъка на кредиторите съгласно разпоредбите на Закон № 85/2014, не се пренася от декларацията за предходния данъчен период.

(5) По изключение от разпоредбите на параграфи 3 и 4 отрицателните разлики в ДДС, установени от органите за данъчен контрол, или невнесените в държавния бюджет към датата на подаване на данъчната декларация суми от дължимото салдо по ДДС, установено от органите за данъчен контрол с ревизионни актове, чието изпълнение е спряно от съдилищата в съответствие със закона, не се прибавят към отрицателната сума или съответно към натрупания дължим данък за периодите, през които е било спряно изпълнението на ревизионния акт. Тези суми се включват в данъчната декларация за

данъчния период, през който се прекратява спирането на изпълнението на ревизионния акт, за целите на определяне на натрупаната отрицателна стойност на данъка или евентуално на натрупания дължим данък.

(6) С данъчната декларация по член 323 данъчнозадължените лица трябва да определят разликите между сумите по параграфи 3 и 4, които представляват корекциите на данъка, и определянето на дължимото салдо по данъка или на салдото от отрицателната стойност на данъка. Ако натрупаният дължим данък надвишава натрупаната отрицателна стойност на данъка, се получава данъчно салдо, което трябва да се плати през референтния данъчен период. Ако натрупаната отрицателна стойност на данъка надвишава натрупания дължим данък, се получава салдо от отрицателната стойност на данъка през референтния данъчен период.

[...]“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 10 През септември 2016 г. главна дирекция „Големи данъкоплатци“ издава ревизионен акт (наричан по-нататък „ревизионният акт“), с който налага на Philips Orăștie задължение за плащане на сумата от 31 628 916 румънски леи (RON) (около 6 325 783 EUR) за ДДС и акцесорни данъчни задължения.
- 11 Тъй като изпълнението по отношение на сумите, определени в ревизионния акт, не е спряно, Philips Orăștie вписва в справка-декларацията за м. септември 2016 г. сумата от 21 799 334 RON (около 4 359 866 EUR), като „дължимо салдо по ДДС, определено в ревизионния акт и невнесено до датата на подаване на справка-декларацията за ДДС“, без да иска възстановяване. След извършването на прихващане в тежест на Philips Orăștie остава сума в размер на 12 096 916 RON (около 2 419 383 EUR).
- 12 На 4 ноември 2016 г. Philips Orăștie подава данъчна жалба по административен ред срещу ревизионния акт, с която оспорва неговата законосъобразност по отношение на сумата от 21 799 334 RON (около 4 359 866 EUR). При подаване на тази жалба Philips Orăștie представя банкова гаранция, издадена същия ден, за сумата от 31 577 059 RON (около 6 315 412 EUR). Действието на банковата гаранция впоследствие е удължено с допълнителни документи до 4 март 2020 г.
- 13 Между ноември 2016 г. и март 2019 г. Philips Orăștie подава справки-декларации за ДДС, в които не посочва на ред 38, като просрочено задължение, дължимото салдо по ДДС, определено в ревизионния акт и невнесено до датата на подаване на тези справки-декларации, като същевременно иска възстановяване на ДДС. Дружеството счита, че предвид разпоредбите на член 233 и член 235, параграфи 1 и 5 от Данъчно-процесуалния кодекс това салдо не може нито да се квалифицира като „просрочено задължение“, нито да бъде включено в „натрупания дължим ДДС“, както е определен в член 303, параграф 4 от Данъчния кодекс. Главна дирекция „Големи данъкоплатци“ издава решения за възстановяване на ДДС, без да повдига възражения относно начина на попълване на посочените справки-декларации за ДДС, нито относно тълкуването на съответните разпоредби от Philips Orăștie.

- 14 С решение от 5 март 2019 г. Curtea de Apel București (Апелативен съд Букурещ, Румъния) уважава жалбата на Philips Orăștie срещу ревизионния акт и отменя допълнителния ДДС в размер на 21 799 334 RON (около 4 359 866 EUR). От акта за преюдициално запитване е видно, че към момента на приемане на акта това решение не е окончателно.
- 15 В своите справки-декларации за ДДС за месеците април и май 2019 г. Philips Orăștie е процедурало по същия начин, т.е. не е попълнило ред 38 с дължимото салдо по ДДС, определено в ревизионния акт и невнесено до датата на подаване на справки-декларациите.
- 16 Главна дирекция „Големи данъкоплатци“ уведомява Philips Orăștie, че според нея ред 38 от справки-декларациите за април и май 2019 г. относно дължимия ДДС в размер на 12 096 916 RON (около 2 419 383 EUR) е попълнен неправилно и издава два ревизионни акта, с които изменя дължимия ДДС, посочен в справки-декларациите, като в натрупаният дължим ДДС включва и сумата от 21 799 334 RON (около 4 59 866 EUR), което се отразява пряко на размера на подлежащия на възстановяване ДДС.
- 17 След като жалбата му по административен ред срещу тези решения е отхвърлена, Philips Orăștie сезира запитващата юрисдикция с жалба за отмяна на посочените ревизионни актове за изменение, като изтъква по-специално, че след като Данъчно-процесуалният кодекс признава суспензивното действие при изпълнението на данъчни задължения, които са определени с оспорени ревизионни актове, за които обаче е била представена банкова гаранция, същото правило следва да се прилага и когато тези задължения за плащане се отнасят до допълнителни суми за ДДС, определени в спорните ревизионни актове, още повече че това тълкуване е потвърдено от данъчните органи в периода ноември от 2016 г. до март 2019 г. Това дружество изтъква също, че макар да е вярно, че държавите членки разполагат със свобода на преценка при транспонирането на разпоредбите на Директивата за ДДС, те трябва да спазват приложимите общи принципи, а именно принципите на равностойност, на ефективност и на неутралитет на ДДС, както са изведени от практиката на Съда в тази област, които обаче в случая не са спазени от румънското право.
- 18 Главна дирекция „Големи данъкоплатци“ от своя страна поддържа, че механизмът за определяне на дължимия или подлежащ на възстановяване ДДС е специален механизъм и че разпоредбите на член 303, параграфи 4 и 5 от Данъчния кодекс са специални разпоредби по отношение на разпоредбите на членове 157, 233 и 235 от Данъчно-процесуалния кодекс, които се прилагат само по отношение на другите видове данъци и такси. Следователно представянето на банкова гаранция не е достатъчно, за изключването на установените с оспорвания ревизионен акт данъчни задължения при изчисляването на „натрупания дължим ДДС“.
- 19 При тези обстоятелства Curtea de Apel Alba Iulia (Апелативен съд Алба Юлия) решава да спре главното производство и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Могат ли разпоредбите на член 179[, първа алинея] и на член 183[, първа алинея] от [Директивата за ДДС] във връзка с принципите на равностойност, ефективност и неутралност да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба/практика, съгласно която размерът на подлежащия на възстановяване ДДС се намалява, като при изчисляването на дължимия ДДС се включват сумите за допълнителни задължения за плащане, определени с ревизионен акт, който е отменен с неокончателно решение, когато

тези допълнителни задължения са гарантирани с банкова гаранция и уредбата на националното данъчно производство признава суспензивен ефект върху изпълнението на тази гаранция за другите такси и данъци?“.

По преюдициалния въпрос

- 20 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 179, първа алинея и член 183, първа алинея от Директивата за ДДС, както и принципите на данъчен неутралитет, равностойност и ефективност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, която позволява на данъчната администрация на държава членка да откаже възстановяването допълнителен ДДС, установен и платен вследствие на ревизионен акт, който е обжалван от съответното данъчнозадължено лице и е предмет на неокончателно съдебно решение в полза на това данъчнозадължено лице, въпреки че последното притежава банкова гаранция за размера на разглеждания ДДС и че съгласно националното процесуално право учредяването на такава банкова гаранция позволява получаването на такова възстановяване за други данъци и такси.
- 21 Най-напред следва да се припомни, че Съдът трябва да отговори на този въпрос, като се основава на националната правна уредба и на фактическия контекст, така както са очертани от запитващата юрисдикция, която единствена е компетентна в това отношение, и да ѝ предостави всички насоки за тълкуване на правото на Съюза, които да ѝ позволят да прецени съответствието на тази правна уредба с разпоредбите на Директивата за ДДС (в този смисъл вж. решение от 12 май 2011 г., Енел Марица Изток 3, C-107/10, EU:C:2011:298, т. 38).
- 22 Ето защо в случая не трябва да се разглеждат доводите на румънското правителство, че освен начина, по-който е избрало да предяви правата си, Philips Orăștie е имало и други възможности, които не биха го обременили с допълнителна финансова тежест. Всъщност запитващата юрисдикция не посочва, че румънското право дава такива възможности, а Съдът не следва да преразглежда даденото от запитващата юрисдикция тълкуване на националното право.
- 23 По-нататък следва да се припомни, че по силата на член 179, първа алинея от Директивата за ДДС данъчнозадълженото лице извършва приспадането чрез изваждане от общата сума на дължимия ДДС за даден данъчен период на общата сума на ДДС, по отношение на който по време на същия данъчен период е възникнало и е упражнено правото на приспадане. Член 183, първа алинея от тази директива уточнява, че когато сумата за приспадане превишава сумата на дължимия ДДС за даден данъчен период, е налице надвзет данък, който може да бъде прехвърлен към следващия период или да бъде възстановен.
- 24 Освен това Съдът многократно е посочвал, че макар прилагането на правото на възстановяване на надвзетия ДДС, предвидено в член 183 от Директивата за ДДС, по принцип да попада в процесуалната автономия на държавите членки, това не променя обстоятелството, че тази автономия се ограничава от принципите на равностойност и ефективност (решение от 12 май 2011 г., Енел Марица Изток 3, C-107/10, EU:C:2011:298, т. 29 и цитираната съдебна практика).

- 25 Колкото до възможността по силата на член 183 от Директивата за ДДС да се предвиди прехвърляне към следващия данъчен период или възстановяване на надвзетия ДДС, Съдът уточнява, че макар държавите членки със сигурност да разполагат със свобода на действие при установяването на реда и условията за възстановяване на надвзетия ДДС, този ред и тези условия не могат да накърняват принципа на данъчен неутралитет, като възлагат на данъчнозадълженото лице да понесе изцяло или отчасти тежестта на този данък. По-конкретно, споменатите ред и условия трябва да позволяват на данъчнозадълженото лице при адекватни условия да си получи изцяло вземането, което произтича от надвзетия ДДС, което означава, че възстановяването трябва да се направи в разумен срок чрез плащане в брой или по равностоен начин и че при всички случаи възприетият метод на възстановяване не трябва да създава никакъв финансов риск за данъчнозадълженото лице (решение от 12 май 2011 г., Енел Марица Изток 3, C-107/10, EU:C:2011:298, т. 33 и цитираната съдебна практика).
- 26 Освен това от практиката на Съда следва, че член 183 от Директивата за ДДС не може да се тълкува в смисъл, че при всички положения не допуска национална правна уредба, която предвижда правила за възстановяване на надвзетия ДДС, които съчетават двата начина за връщане на надвзетия ДДС, предвидени в посочения член 183, а именно прехвърлянето за следващия период и възстановяването на надвзетия ДДС, или която предвижда прехвърлянето му не за следващия данъчен период, а за няколко данъчни периода, стига да са спазени ограниченията по член 252, параграф 2 от Директивата за ДДС (вж. в този смисъл решение от 12 май 2011 г., Енел Марица Изток 3, C-107/10, EU:C:2011:298, т. 47—49).
- 27 За сметка на това национална правна уредба, съгласно която данъчнозадълженото лице трябва да поеме част от финансовата тежест на надвзетия ДДС за период, който се счита за неразумен, нарушава принципа на данъчен неутралитет (вж. в този смисъл решение от 18 октомври 2012 г., Mednis, C-525/11, EU:C:2012:652, т. 27).
- 28 В случая, що се отнася до принципа на данъчен неутралитет, следва да се констатира, че тъй като в акта за преюдициално запитване не е посочен точният период, през който съгласно румънското законодателство данъчнозадължено лице не може да получи възстановяване на надвзетия ДДС за определен данъчен период, запитващата юрисдикция, която единствена е компетентна да се произнесе по фактите, следва да реши дали това законодателство действително възлага на данъчнозадълженото лице финансовата тежест на надвзетия ДДС или на част от него за период, който се счита за неразумен съгласно практиката на Съда.
- 29 Що се отнася до принципите на равностойност и ефективност, които вече бяха посочени в точка 24 от настоящото решение, следва да се припомни, че процесуалните правила относно съдебните производства по искания, предназначени да гарантират защитата на правата, които правните субекти черпят от правовия ред на Съюза, не трябва да бъдат по-неблагоприятни от тези, които уреждат подобни вътрешноправни съдебни производства (принцип на равностойност), нито да бъдат уредени по такъв начин, че да правят практически невъзможно или изключително трудно упражняването на правата, предоставени от правовия ред на Съюза (принцип на ефективност) (вж. по-специално решение от 30 юни 2016 г., Câmprean, C-200/14, EU:C:2016:494, т. 39 и цитираната съдебна практика).

- 30 Несъмнено запитващата юрисдикция, която единствена познава непосредствено правилата за исковете за възстановяване на суми, предявени срещу държавата, следва да провери дали процесуалните правила, чието предназначение е да гарантират във вътрешното право защитата на правата, които субектите на правото черпят от правото на Съюза, съответстват на посочения принцип и да провери както предмета, така и основните характеристики на исковете по вътрешното право, за които се твърди, че са сходни. За целта националната юрисдикция трябва да провери дали съответните искове са сходни от гледна точка на предмета, основанието и основните им характеристики (решение от 19 юли 2012 г., *Littlewoods Retail* и др., C-591/10, EU:C:2012:478, т. 31 и цитираната съдебна практика).
- 31 Все пак с оглед на проверката, която националната юрисдикция трябва да извърши, Съдът може да ѝ даде някои насоки относно тълкуването на правото на Съюза.
- 32 В настоящия случай в акта за преюдициално запитване запитващата юрисдикция посочва, че общият режим на данъчните задължения за националните данъци и такси, предвиден в членове 157, 233 и 235 от Данъчно-процесуалния кодекс, установява правилото, че когато ревизионният акт се оспорва, но е представена банкова гаранция за всички произтичащи от него данъчни задължения, изпълнението на акта се спира и задълженията могат да бъдат погасени авансово само по искане на длъжника. В областта на ДДС обаче тези разпоредби не се прилагат, а член 303, параграфи 4 и 5 от Данъчния кодекс не предвижда такова правило, така че представянето на банкова гаранция не води до спиране на изискуемостта на данъчните задължения за ДДС.
- 33 За да докаже спазването на принципа на равностойност, румънското правителство изтъква, от една страна, че ако Philips Orăștie е искало спиране на действието на ревизионния акт, то е могло да поиска от административната юрисдикция да спре изпълнението на този акт при условията по членове 14 и 15 от *Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004* (Закон № 554/2004 за административните спорове) (*Monitorul Oficial al României*, част I, бр. 1154 от 7 декември 2004 г.) в редакцията му, приложима към спора в главното производство. От друга страна, непризнаването на такова суспензивно действие в областта на ДДС, което обаче е признато по отношение на други данъчни задължения, не можело да постави под въпрос спазването на принципа на равностойност, тъй като само по себе си спирането не оказва влияние върху възможността за приспадане на ДДС и върху погасяването на данъчните задължения. Следователно процесуалните правила, които се прилагат в областта на ДДС, не били по-неблагоприятни от тези, които се прилагат към произтичащите от националното право данъчни задължения, като се има предвид, че при всички положения задължението за плащане не било погасено, а само спряно.
- 34 Така, за да определи дали принципът на равностойност е спазен в делото по главното производство, запитващата юрисдикция трябва да прецени, на първо място, дали жалбите, към които се прилагат процесуални правила, които румънското правителство счита за аналогични на предвидените в членове 157, 233 и 235 от Данъчно-процесуалния кодекс, са сходни от гледна точка на тяхното основание, предмет и основни характеристики с жалба, основана на правата, черпени от правото на Съюза, като тази в главното производство.
- 35 Както отбелязва самата запитваща юрисдикция, това не е така, що се отнася до жалбите във връзка със задължения за плащане на ДДС, които произтичат от оспорваните ревизионни актове, и до възможностите за спиране на изискуемостта на тези задължения, което обаче следва да се провери от запитващата юрисдикция.

- 36 На второ място, посочената юрисдикция следва да установи дали процесуалните правила, приложими към националните жалби, които тя счита за сходни с разглежданата в главното производство жалба, в действителност не са по-благоприятни от приложимите към спора, с който е сезирана, по силата на член 303, параграфи 4 и 5 от Данъчния кодекс. Трябва да се констатира обаче, че от даденото от запитващата юрисдикция в акта за преюдициално запитване описание на националното право е видно, че в случая данъчнозадължените лица разполагат в областта на ДДС с процесуални средства, които са по-неблагоприятни от тези, с които разполагат по отношение на правата, които черпят от националното право във връзка с данъци и таксите, различни от ДДС. Запитващата юрисдикция трябва да направи необходимите проверки, за да гарантира спазването на принципа на равностойност, що се отнася до данъците и таксите, различни от ДДС.
- 37 Що се отнася до принципа на ефективност, достатъчно е да се констатира, че в случая този принцип, изглежда, не е поставен под въпрос, тъй като от преписката, с която разполага Съдът, не следва и впрочем не се твърди, че разглежданата в главното производство национална правна уредба прави прекомерно трудно или практически невъзможно упражняването на правата, произтичащи от правния ред на Съюза, което обаче следва да провери от запитващата юрисдикция. Ето защо Общият съд не следва да се произнася по този въпрос.
- 38 С оглед на гореизложените съображения следва да се отговори, че член 179, първа алинея и член 183, първа алинея от Директивата за ДДС, както и принципът на равностойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, която предвижда процесуални правила относно жалбите във връзка с възстановяване на ДДС, основани на нарушение на общата система на ДДС, които са по-неблагоприятни от процесуалните правила, приложими към сходни жалби, основани на нарушение на вътрешноправната уредба на данъци и такси, различни от ДДС.

По съдебните разноски

- 39 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 (осми състав) реши:

Член 179, първа алинея и член 183, първа алинея от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципът на равностойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, която предвижда процесуални правила относно жалбите във връзка с възстановяване на данъка върху добавената стойност (ДДС), основани на нарушение на общата система на ДДС, които са по-неблагоприятни от процесуалните правила, приложими към сходни жалби, основани на нарушение на вътрешноправната уредба на данъци и такси, различни от ДДС.

Подписи