



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (ένατο τμήμα)

της 6ης Ιουλίου 2017*

«Προδικαστική παραπομπή — Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) — Οδηγία 2006/112/EK — Άρθρο 199, παράγραφος 1, στοιχείο γ' — Μη εγγραφή στο μητρώο ΦΠΑ — Αντιστροφή της επιβαρύνσεως — Υποθετικός χαρακτήρας του προδικαστικού ερωτήματος — Απαράδεκτο της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως»

Στην υπόθεση C-392/16,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το *Curtea de Apel București* (εφετείο Βουκουρεστίου, Ρουμανία) με απόφαση της 25ης Απριλίου 2016, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 13 Ιουλίου 2016, στο πλαίσιο της δίκης

Dumitru Marcu

κατά

Agentia Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Directia Generală Regională a Finanțelor Publice București,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (ένατο τμήμα),

συγκείμενο από τους E. Juhász, πρόεδρο τμήματος, C. Vajda και Κ. Λυκούργο (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Bobek

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Ρουμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον R.-H. Radu καθώς και από τις L. Lițu και C. M. Florescu,

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις L. Lozano Palacios και L. Radu Bouyon,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

* Γλώσσα διαδικασίας: η ρουμανική.

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών – Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49), και της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 2006, L 347, σ. 1), ιδίως δε την ερμηνεία των διατάξεων των οδηγιών αυτών σχετικά με τις προϋποθέσεις εφαρμογής του μηχανισμού της αντιστροφής της επιβαρύνσεως.
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ του Dumitru Marcu και της Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) – Direcția Generală regională a finanțelor publice București (Εθνικός Οργανισμός Φορολογικής Διοίκησης (ANAF) - Γενική Περιφερειακή Διεύθυνση Δημοσίων Οικονομικών Βουκουρεστίου, Ρουμανία, στο εξής: φορολογική αρχή), σχετικά με αίτημα ακυρώσεως της αποφάσεως της αρχής αυτής με την οποία επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα η υποχρέωση να καταβάλει αναδρομικά τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) για συναλλαγές σχετικές με ακίνητα και απορρίφθηκε η δυνατότητα εφαρμογής στον προσφεύγοντα του μηχανισμού της αντιστροφής της επιβαρύνσεως.

Το νομικό πλαίσιο

- 3 Το άρθρο 2 της Πράξεως περί των όρων προσχωρήσεως της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας και της Ρουμανίας και των προσαρμογών των Συνθηκών επί των οποίων βασίζεται η Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ 2005, L 157, σ. 203) προβλέπει τα εξής:

«Από την ημερομηνία προσχώρησης, οι διατάξεις των αρχικών Συνθηκών και οι πριν από την προσχώρηση θεσπισθείσες πράξεις των οργάνων και της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας δεσμεύουν τη Βουλγαρία και τη Ρουμανία και εφαρμόζονται στα εν λόγω κράτη, υπό τους όρους που προβλέπονται στις Συνθήκες αυτές και στην παρούσα Πράξη.»

Η οδηγία 2006/112

- 4 Το άρθρο 9, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 προβλέπει τα εξής:

«Νοείται ως “υποκείμενος στον φόρο” οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.

Ως “οικονομική δραστηριότητα” θεωρείται κάθε δραστηριότητα του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξόρυξης, των αγροτικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελεύθερων επαγγελματιών. Ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται, επίσης, η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, με σκοπό ιδίως την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.»

- 5 Το άρθρο 12 της οδηγίας αυτής ορίζει τα εξής:

«1. Τα κράτη μέλη μπορούν να θεωρούν υποκείμενο στον φόρο οποιονδήποτε πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξη αναγόμενη στις δραστηριότητες που προβλέπονται στο άρθρο 9, παράγραφος 1, δεύτερο εδάφιο, και ιδίως μία από τις ακόλουθες πράξεις:

- α) παράδοση κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους, η οποία πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά,

β) παράδοση γηπέδων προς οικοδόμηση.

2. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1, στοιχείο α', ως "κτίριο" νοείται κάθε κατασκευή που συνδέεται άρρηκτα με το έδαφος.

Τα κράτη μέλη μπορούν να καθορίσουν τις λεπτομέρειες εφαρμογής του κριτηρίου της παραγράφου 1, στοιχείο α', στις μετατροπές ακινήτων καθώς και την έννοια του "συνεχόμενου με αυτά εδάφους".

[...]

3. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1, στοιχείο β', ως "γήπεδο προς οικοδόμηση" νοείται η ακάλυπτη ή διαρρυθμισμένη έκταση γης, όπως καθορίζεται από τα κράτη μέλη.»

6 Το άρθρο 135, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας έχει ως εξής:

«Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν τις ακόλουθες πράξεις:

[...]

ι) τις παραδόσεις κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους, εκτός αυτών που προβλέπονται στο άρθρο 12, παράγραφος 1, στοιχείο α',

ια) τις παραδόσεις μη οικοδομημένων γηπέδων, εκτός των γηπέδων που καθορίζονται στο άρθρο 12, παράγραφος 1, στοιχείο β',

[...].»

7 Το άρθρο 137, παράγραφος 1, της ίδιας οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη μπορούν να χορηγούν στους υποκείμενους στον φόρο δικαίωμα επιλογής φορολόγησης για τις ακόλουθες πράξεις:

[...]

β) τις παραδόσεις κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους, εκτός αυτών του άρθρου 12, παράγραφος 1, στοιχείο α',

γ) τις παραδόσεις μη οικοδομημένων γηπέδων, εκτός των γηπέδων προς οικοδόμηση που καθορίζονται στο άρθρο 12, παράγραφος 1, στοιχείο β',

[...].»

8 Το άρθρο 193 της οδηγίας 2006/112 έχει ως εξής:

«Ο ΦΠΑ οφείλεται από τον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος πραγματοποιεί φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, εκτός των περιπτώσεων που ο φόρος οφείλεται από άλλο πρόσωπο σύμφωνα με τα άρθρα 194 έως 199 και το άρθρο 202».

9 Το άρθρο 199, παράγραφος 1, της οδηγίας αυτής προβλέπει τα εξής:

«Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν ότι υπόχρεος του ΦΠΑ είναι ο υποκείμενος στον φόρο αποδέκτης των εξής πράξεων:

[...]

γ) παράδοση ακινήτων, κατά την έννοια του άρθρου 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', στις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο προμηθευτής έχει επιλέξει τη φορολόγηση της παράδοσης σύμφωνα με το άρθρο 137,

[...].».

10 Το άρθρο 395, παράγραφος 1, της εν λόγω οδηγίας ορίζει τα εξής:

«Το Συμβούλιο, αποφασίζοντας ομόφωνα έπειτα από πρόταση της Επιτροπής, μπορεί να επιτρέπει σε κάθε κράτος μέλος να θεσπίζει ειδικά μέτρα παρέκκλισης από τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας, για λόγους απλούστευσης των διαδικασιών επιβολής του φόρου ή πρόληψης ορισμένων τύπων φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής.

[...].»

11 Το άρθρο 411 της ίδιας οδηγίας έχει ως εξής:

«1. Η οδηγία 67/227/ΕΟΚ και η [έκτη] οδηγία 77/388/ΕΟΚ καταργούνται με την επιφύλαξη των υποχρεώσεων των κρατών μελών όσον αφορά τις προθεσμίες ενσωμάτωσης στο εθνικό δίκαιο και εφαρμογής των οδηγιών που περιλαμβάνονται στο παράρτημα XI, μέρος Β.

2. Οι παραπομπές στις οδηγίες που καταργούνται θεωρείται ότι γίνονται στην παρούσα οδηγία και διαβάζονται σύμφωνα με τον πίνακα αντιστοιχίας που περιλαμβάνεται στο παράρτημα XII.»

12 Το άρθρο 413 της οδηγίας 2006/112 ορίζει τα εξής:

«Η παρούσα οδηγία τίθεται σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2007.»

Το ρουμανικό δίκαιο

Ο νόμος 571/2003 περί θεσπίσεως του φορολογικού κώδικα

13 Το άρθρο 127 του νόμου 571/2003 περί θεσπίσεως του φορολογικού κώδικα (στο εξής: φορολογικός κώδικας) ορίζει τα εξής:

«Υποκείμενοι στον φόρο και οικονομική δραστηριότητα

1) Νοείται ως υποκείμενος στον φόρο οποιοσδήποτε ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα όπως αυτές που μνημονεύονται στην παράγραφο 2, ανεξαρτήτως του επιδιωκόμενου σκοπού ή του αποτελέσματος των δραστηριοτήτων αυτών.

2) Κατά την έννοια του παρόντος τίτλου, στις οικονομικές δραστηριότητες συγκαταλέγονται οι δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξόρυξης, των γεωργικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελεύθερων επαγγελματιών ή των εξομοιούμενων προς αυτά. Ομοίως, οικονομική δραστηριότητα είναι και η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την άντληση εσόδων επί τακτικής βάσεως.»

14 Το άρθρο 160 του φορολογικού κώδικα, ως ίσχυε κατά το έτος 2007, όριζε τα εξής:

«Μέτρα απλούστευσης

1) Οι προμηθευτές και οι αποκτώντες αγαθά ή υπηρεσίες περί των οποίων γίνεται λόγος στην παράγραφο 2 υποχρεούνται να εφαρμόζουν τα προβλεπόμενα στο παρόν άρθρο μέτρα απλούστευσης. Η εφαρμογή των μέτρων αυτών εξαρτάται από την επιτακτικού χαρακτήρα προϋπόθεση ότι τόσο ο προμηθευτής όσο και ο αποκτών θα πρέπει να είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 153.

2) Τα αγαθά και οι υπηρεσίες, επί των οποίων τα μέτρα απλούστευσης έχουν εφαρμογή, είναι τα ακόλουθα:

[...]

b) τα κτίρια και τα τμήματα κτιρίων καθώς και τα γήπεδα κάθε είδους, ως προς την παράδοση των οποίων έχει εφαρμογή το καθεστώς φορολογήσεως

[...]

3) Οι προμηθευτές υποχρεούνται να αναγράφουν την ένδειξη “αντιστροφή της επιβαρύνσεως” επί των τιμολογίων που εκδίδονται για τις παραδόσεις αγαθών περί των οποίων γίνεται λόγος στην παράγραφο 2, χωρίς να παραθέτουν τον σχετικό φόρο. Οι αποκτώντες κάνουν μνεία του σχετικού φόρου επί των τιμολογίων που εκδίδονται από τον προμηθευτή, επί των οποίων παραθέτουν δε τόσο το ποσό του επιβαλλόμενου φόρου όσο και το ποσό του προς έκπτωση φόρου εντός της δηλώσεως του ΦΠΑ. Καμία καταβολή ΦΠΑ δεν πραγματοποιείται μεταξύ του προμηθευτή και του αποκτώντος όσον αφορά τις πράξεις που υπάγονται στα μέτρα απλούστευσης. [...]

5) Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου αποτελεί έργο τόσο του προμηθευτή όσο και του αποκτώντος. Σε περίπτωση κατά την οποία ο προμηθευτής δεν ανέγραψε την ένδειξη “αντιστροφή της επιβαρύνσεως” επί των εκδοθέντων για τα εμπύπτοντα στην παράγραφο 2 αγαθά ή υπηρεσίες τιμολογίων, ο αποκτών υποχρεούται να εφαρμόσει την αντιστροφή της επιβαρύνσεως, να μη καταβάλει τον ΦΠΑ στον προμηθευτή, να αναγράψει με δική του πρωτοβουλία την ένδειξη “αντιστροφή της επιβαρύνσεως” επί του τιμολογίου και να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 3.»

Η κανονιστική πράξη αριθ. 44/2004 σχετικά με τις εκτελεστικές διατάξεις του φορολογικού κώδικα

15 Όπως τροποποιήθηκε και ίσχυε κατά το έτος 2007, το σημείο 62, παράγραφος 2, της κανονιστικής πράξεως αριθ. 44/2004 σχετικά με τις εκτελεστικές διατάξεις του φορολογικού κώδικα προέβλεπε τα εξής:

«Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στον φόρο έχει συμπληρώσει ή έχει υπερβεί το ανώτατο όριο απαλλαγής και δεν έχει υποβάλει αίτηση εγγραφής στο μητρώο ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 153 του φορολογικού κώδικα, οι αρμόδιες φορολογικές αρχές ενεργούν ως εξής:

a) σε περίπτωση κατά την οποία οι αρμόδιες φορολογικές αρχές έχουν διαπιστώσει την ύπαρξη παραβάσεως των διατάξεων της νομοθεσίας προτού ο υποκείμενος στον φόρο εγγραφεί στο μητρώο ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 153 του φορολογικού κώδικα, οι αρχές αυτές απευθύνουν στον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο την εντολή να καταβάλει το ποσό του φόρου που αυτός θα υπείχε υποχρέωση να καταβάλει εάν είχε εγγραφεί στο μητρώο ΦΠΑ υπό κανονικό καθεστώς σύμφωνα με το άρθρο 153 του φορολογικού κώδικα, για το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε μεταξύ της ημερομηνίας κατά την οποία το συγκεκριμένο πρόσωπο θα είχε εγγραφεί στο μητρώο

ΦΠΑ εάν είχε υποβάλει σχετική αίτηση εγγραφής εντός της προβλεπόμενης από τον νόμο προθεσμίας και της ημερομηνίας κατά την οποία διαπιστώθηκε η ύπαρξη παραβάσεως των διατάξεων της νομοθεσίας. Εξάλλου, οι ελεγκτικές αρχές προβαίνουν στην αυτεπάγγελτη καταχώριση του προσώπου αυτού στο μητρώο ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 153, παράγραφος 7, του φορολογικού κώδικα.

[...]»

- 16 Το σημείο 82 των εν λόγω εκτελεστικών διατάξεων, ως ίσχυε κατά το έτος 2007, είχε ως εξής:

«Η επιτακτικού χαρακτήρα προϋπόθεση από την εκπλήρωση της οποίας το άρθρο 160, παράγραφος 1, του φορολογικού κώδικα εξαρτά την εφαρμογή των μέτρων απλούστευσης, δηλαδή της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, συνίσταται στο ότι τόσο ο προμηθευτής όσο και ο αποκτών θα πρέπει να είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 153 του φορολογικού κώδικα και στο ότι η επίμαχη πράξη θα πρέπει να είναι φορολογητέα πράξη. [...]

[...]

- 9) Οι φορολογικές αρχές επιβάλλουν κυρώσεις στους προμηθευτές και στους αποκτώντες εξαιτίας της μη εφαρμογής των προβλεπομένων από τον νόμο μέτρων απλούστευσης, απευθύνοντας σ' αυτούς τη διαταγή να προβούν σε διόρθωση των σχετικών πράξεων και να προβούν σε εφαρμογή της αντιστροφής της επιβαρύνσεως σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας ρυθμίσεως.

[...]»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 17 Κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ του Αυγούστου 2005 και του Δεκεμβρίου 2009, ο D. Marcu προέβη, ως πωλητής, σε 35 συναλλαγές σχετικές με ακίνητα και αφορώσες γήπεδα και διαμερίσματα που αποτελούσαν μέρος της προσωπικής περιουσίας του, τόσο με φυσικά πρόσωπα, μη εγγεγραμμένα στο μητρώο ΦΠΑ, όσο και με νομικά πρόσωπα ρουμανικού δικαίου, εγγεγραμμένα στο μητρώο ΦΠΑ. Για τις συναλλαγές αυτές, ο D. Marcu ούτε εισέπραξε ούτε απέδωσε τον ΦΠΑ στο Δημόσιο.
- 18 Κατά το αιτούν δικαστήριο, μόνον οι 7 από τις 35 αυτές συναλλαγές τις σχετικές με ακίνητα είναι κρίσιμες στο πλαίσιο της υποθέσεως της οποίας έχει επιληφθεί. Πρόκειται για επτά συμβάσεις πώλησεως που έχουν συναφθεί, κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ του Σεπτεμβρίου 2006 και του Νοεμβρίου 2007, με νομικά πρόσωπα ρουμανικού δικαίου τα οποία είναι εγγεγραμμένα στο μητρώο ΦΠΑ.
- 19 Κατόπιν ελέγχου διενεργηθέντος κατά το έτος 2010, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι αυτές οι σχετικές με ακίνητα συναλλαγές πληρούσαν τις εκ του νόμου προϋποθέσεις που απαιτούνταν προκειμένου να θεωρηθούν ως φορολογητέες συναλλαγές στο πλαίσιο του ΦΠΑ και ότι ο D. Marcu είχε την ιδιότητα του υποκειμένου στον φόρο, δεδομένου ότι είχε υπερβεί το ανώτατο όριο απαλλαγής και ότι ασκούσε οικονομική δραστηριότητα που συνίστατο στην εκμετάλλευση ενσώματων και άυλων αγαθών με σκοπό την άντληση εσόδων επί τακτικής βάσεως.
- 20 Συναφώς, στις 29 Σεπτεμβρίου 2010, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι δεν είχε εκπληρωθεί η υποχρέωση εγγραφής στο μητρώο ΦΠΑ, την οποία υπείχε ο D. Marcu και με την οποία όφειλε να συμμορφωθεί εντός των δέκα ημερών που έπονταν της υπερβάσεως του ανωτάτου ορίου απαλλαγής από τον ΦΠΑ. Εξάλλου, η εν λόγω αρχή εκτίμησε ότι ο D. Marcu είχε καταστεί υπόχρεος του ΦΠΑ

από την 1η Φεβρουαρίου 2006 και εξέδωσε πράξη βεβαίωσης του οφειλόμενου ΦΠΑ, ο οποίος έπρεπε να καταβληθεί αναδρομικά για όλες τις σχετικές με ακίνητα συναλλαγές στις οποίες ο D. Marcu είχε προβεί υπό την ιδιότητα του πωλητή από τη χρονολογία αυτή και εφεξής.

- 21 Ο D. Marcu αμφισβήτησε τη νομιμότητα της εν λόγω πράξεως βεβαίωσης ενώπιον της Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Εθνικός Οργανισμός Φορολογικής Διοίκησης – Γενική Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, Ρουμανία) και ζήτησε την εφαρμογή, για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν κατά τα έτη 2006 και 2007 με πρόσωπα τα οποία είναι εγγεγραμμένα στο μητρώο ΦΠΑ, του μηχανισμού απλουστευμένης φορολογήσεως, ήτοι του μηχανισμού της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, ο οποίος κατά το χρονικό εκείνο διάστημα εφαρμοζόταν υποχρεωτικά στην περίπτωση των σχετικών με ακίνητα συναλλαγών μεταξύ υποκειμένων στον φόρο, δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας.
- 22 Κατά τον D. Marcu, στο μέτρο που η φορολογική αρχή διαπίστωσε αναδρομικά ότι αυτός είχε την ιδιότητα του υποκειμένου στον φόρο από την 1η Φεβρουαρίου 2006, η εν λόγω αρχή θα έπρεπε, επίσης, να εφαρμόσει τον μηχανισμό της αντιστροφής της επιβαρύνσεως σε σχέση με τις ως άνω συναλλαγές. Ο D. Marcu υποστήριξε ότι η εγγραφή στο μητρώο ΦΠΑ αποτελεί τυπική προϋπόθεση που αποσκοπεί στη διασφάλιση του ελέγχου της εφαρμογής αυτού του μηχανισμού και δεν θα πρέπει να έχει κανέναν αντίκτυπο επί της αναγνώρισεως του δικαιώματος υπαγωγής στον μηχανισμό.
- 23 Η Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Εθνικός Οργανισμός Φορολογικής Διοίκησης – Γενική Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) απέρριψε τα επιχειρήματα του D. Marcu σχετικά με την αναδρομική εφαρμογή του μηχανισμού της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, με την αιτιολογία ότι, δυνάμει της εθνικής φορολογικής νομοθεσίας, ως ίσχυε κατά τα έτη 2006 και 2007, η εφαρμογή του μηχανισμού αυτού εξηρτάτο από την επιτακτικού χαρακτήρα προϋπόθεση να είναι τόσο ο προμηθευτής όσο και ο αποκτών εγγεγραμμένοι στο μητρώο ΦΠΑ. Πλην όμως, καθόσον επρόκειτο για τον D. Marcu, η προϋπόθεση αυτή δεν πληρούνταν.
- 24 Στο πλαίσιο της ένδικης διαδικασίας που κινήθηκε κατόπιν της ως άνω αποφάσεως της Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Εθνικός Οργανισμός Φορολογικής Διοίκησης – Γενική Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών), η φορολογική αρχή ενέμεινε στη θέση της βάσει των ίδιων επιχειρημάτων. Ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, ο D. Marcu υποστήριξε ότι θα πρέπει να ερωτηθεί το Δικαστήριο ως προς το αν η θέση αυτή είναι συμβατή με το δίκαιο της Ένωσης σχετικά με τον ΦΠΑ.
- 25 Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι η εγγραφή στο μητρώο ΦΠΑ συνιστά τυπική απαίτηση που δεν μπορεί να κλονίσει το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ, εφόσον πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις βάσει των οποίων δημιουργείται το δικαίωμα αυτό. Κατά το εθνικό δικαστήριο, εξ αυτού αναφύεται, υπό περιστάσεις όπως αυτές της υποθέσεως της κύριας δίκης, το ζήτημα αν η εκ μέρους του ενδιαφερομένου κατοχή έγκυρου αριθμού μητρώου ΦΠΑ κατά το χρονικό σημείο της παραδόσεως ακινήτων επίσης συνιστά τυπική απαίτηση προς τον σκοπό της εφαρμογής του μηχανισμού της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, ή αν καθίσταται ουσιαστική απαίτηση και, επομένως, αν η μη συνδρομή της συνεπάγεται κατ' ανάγκην τη μη εφαρμογή του μηχανισμού αυτού, ακόμη και αν, κατά το ρουμανικό δίκαιο, η εφαρμογή του μηχανισμού αυτού είναι υποχρεωτική όσον αφορά τις σχετικές με ακίνητα συναλλαγές.
- 26 Υπό τις περιστάσεις αυτές, το Curtea de Apel București (εφετείο Βουκουρεστίου, Ρουμανία) αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Υπό περιστάσεις όπως αυτές της υποθέσεως της κύριας δίκης, αντιτίθενται [η έκτη οδηγία 77/388 και η οδηγία 2006/112] σε εθνική νομοθετική ρύθμιση ή φορολογική πρακτική κατά την οποία ο μηχανισμός αντιστροφής της επιβάρυνσης (μέτρα απλούστευσης), ο οποίος κατά το χρονικό εκείνο σημείο εφαρμοζόταν υποχρεωτικά όσον αφορά τις σχετικές με ακίνητα συναλλαγές μεταξύ υποκειμένων στον ΦΠΑ, δεν έχει εφαρμογή σε υποκείμενο στον φόρο που υποβάλλεται σε έλεγχο και

κατόπιν του ελέγχου αυτού εγγράφεται αυτεπαγγέλτως στο μητρώο ΦΠΑ, με το αιτιολογικό ότι το εν λόγω πρόσωπο δεν είχε ζητήσει ή επιτύχει, πριν την πραγματοποίηση των συναλλαγών ή κατά το χρονικό σημείο υπερβάσεως του ανωτάτου ορίου, την εγγραφή στο μητρώο ΦΠΑ;»

Επί του παραδεκτού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

- 27 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν η έκτη οδηγία 77/388 και η οδηγία 2006/112 αντιτίθενται σε κανόνα του εθνικού δικαίου ή σε εθνική φορολογική πρακτική, κατά τον οποίο κανόνα ή κατά την οποία πρακτική ο μηχανισμός αντιστροφής της επιβαρύνσεως έχει εφαρμογή μόνον υπό την προϋπόθεση ότι ο προμηθευτής του συγκεκριμένου αγαθού και ο αποκτών το συγκεκριμένο αγαθό είναι αμφότεροι εγγεγραμμένοι στο μητρώο ΦΠΑ κατά το χρονικό σημείο της διενέργειας της πράξεως, λαμβανομένου υπόψη ότι η μη τήρηση της προϋποθέσεως αυτής συνεπάγεται ότι ο προμηθευτής, κατ' εφαρμογήν των συνήθων κανόνων του συστήματος ΦΠΑ, είναι υπόχρεος του φόρου αυτού.
- 28 Ως προς το παραδεκτό της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως, επιβάλλεται η διαπίστωση, πρώτον, ότι η μία από τις επτά σχετικές με ακίνητα συναλλαγές που είναι επίμαχες στη διαφορά της κύριας δίκης συνίσταται σε σύμβαση πωλήσεως που έχει συναφθεί στις 13 Σεπτεμβρίου 2006, ήτοι πριν από την προσχώρηση της Ρουμανίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, η οποία έγινε την 1η Ιανουαρίου 2007.
- 29 Το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να ερμηνεύει το δίκαιο της Ένωσης μόνον όσον αφορά την εφαρμογή του δικαίου αυτού σε νέο κράτος μέλος από την ημερομηνία προσχωρήσεως του κράτους μέλους αυτού στην Ένωση (βλ., συναφώς, απόφαση της 10ης Ιανουαρίου 2006, Υnos, C-302/04, EU:C:2006:9, σκέψη 36 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 30 Κατά συνέπεια, το Δικαστήριο είναι αναρμόδιο να δώσει απάντηση στο προδικαστικό ερώτημα καθόσον το εν λόγω ερώτημα αφορά την από 13 Σεπτεμβρίου 2006 σύμβαση πωλήσεως.
- 31 Δεύτερον, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το προδικαστικό ερώτημα κάνει αναφορά τόσο στις διατάξεις της έκτης οδηγίας 77/388 όσο και σε αυτές της οδηγίας 2006/112.
- 32 Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά της διαφοράς της κύριας δίκης είναι μεταγενέστερα της 1ης Ιανουαρίου 2007, ημερομηνίας κατά την οποία η οδηγία 2006/112, σύμφωνα με τα άρθρα της 411 και 413, τέθηκε σε ισχύ και κατήργησε την έκτη οδηγία 77/388. Εξάλλου, από το άρθρο 411, παράγραφος 2, της οδηγίας 2006/112 προκύπτει ότι οι παραπομπές στην οδηγία 77/388 θεωρείται ότι γίνονται, από την ως άνω ημερομηνία και εφεξής, στην οδηγία 2006/112.
- 33 Συνεπώς, μόνον η εξέταση των διατάξεων της οδηγίας 2006/112 είναι κρίσιμη για την εξέταση του προδικαστικού ερωτήματος.
- 34 Τρίτον, πρέπει να επισημανθεί ότι η Επιτροπή εκφράζει αμφιβολίες ως προς το κατά πόσον η απάντηση στο προδικαστικό ερώτημα θα ήταν χρήσιμη για την επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης και, επομένως, ως προς το παραδεκτό της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως. Συγκεκριμένα, κατά την Επιτροπή, δεν είναι βέβαιο το ότι ο D. Marcu μπορεί να χαρακτηριστεί «υποκείμενος στον φόρο», κατά την έννοια του άρθρου 9 της οδηγίας 2006/112, υπό την ιδιότητα του πωλητή γηπέδων και διαμερισμάτων που αποτελούν μέρος της προσωπικής περιουσίας του. Όμως, σε περίπτωση κατά την οποία ένας τέτοιος χαρακτηρισμός δεν γινόταν δεκτός αναφορικά με τον D. Marcu, θα ήταν επιβεβλημένο, κατά την Επιτροπή, να ακυρωθεί η επίμαχη στην κύρια δίκη πράξη βεβαιώσεως φόρου, χωρίς καν να χρειάζεται να τεθεί το ερώτημα που διαβιβάστηκε στο Δικαστήριο.

- 35 Επ' αυτού, υπενθυμίζεται ότι δεν εναπόκειται στο Δικαστήριο να αποφαινεται επί της ερμηνείας και της εφαρμογής διατάξεων του εθνικού δικαίου ή να διαπιστώνει τα πραγματικά περιστατικά που είναι κρίσιμα για την επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης. Πράγματι, το Δικαστήριο οφείλει, στο πλαίσιο της κατανομής αρμοδιοτήτων μεταξύ των δικαιοδοτικών οργάνων της Ένωσης και των εθνικών δικαιοδοτικών οργάνων, να λαμβάνει υπόψη το πραγματικό και νομοθετικό πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται το προδικαστικό ερώτημα, όπως το πλαίσιο αυτό εξειδικεύεται με την απόφαση περί παραπομπής (βλ. συναφώς, μεταξύ άλλων, απόφαση της 13ης Ιουνίου 2013, *Kostov*, C-62/12, EU:C:2013:391, σκέψη 25).
- 36 Υπό τις συνθήκες αυτές, πέραν της περιστάσεως ότι ο D. Marcu δεν δίδει την εντύπωση ότι αμφισβήτησε το γεγονός ότι χαρακτηρίστηκε υποκείμενος στον φόρο στο πλαίσιο της εθνικής διαδικασίας, πρέπει να ληφθεί υπόψη και το ότι το αιτούν δικαστήριο, με την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως, απέδωσε τέτοια ιδιότητα στον D. Marcu, βάσει των διατάξεων του ρουμανικού δικαίου με τις οποίες μεταφέρθηκε στην εσωτερική έννομη τάξη το άρθρο 9 της οδηγίας 2006/112.
- 37 Από τα ανωτέρω απορρέει ότι, από αυτή την άποψη, η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως είναι παραδεκτή.
- 38 Τέλος, τέταρτον, σύμφωνα με πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, όταν προδήλως προκύπτει ότι η ζητούμενη ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης δεν έχει καμία σχέση με το υποστατό ή το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης, όταν το πρόβλημα είναι υποθετικής φύσεως ή ακόμα όταν το Δικαστήριο δεν διαθέτει τα πραγματικά και νομικά στοιχεία που είναι αναγκαία προκειμένου να δώσει χρήσιμη απάντηση στα υποβληθέντα ερωτήματα, το Δικαστήριο απορρίπτει την υποβληθείσα από το εθνικό δικαστήριο αίτηση ως απαράδεκτη (βλ., συναφώς, απόφαση της 2ας Μαρτίου 2017, *Pérez Retamero*, C-97/16, EU:C:2017:158, σκέψη 22 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).
- 39 Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι το προδικαστικό ερώτημα στηρίζεται στην παραδοχή ότι ο μηχανισμός της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, όπως αυτός προβλέπεται από την οδηγία 2006/112, μπορεί να τύχει εφαρμογής επί των πράξεων τις οποίες αφορά η υπόθεση της κύριας δίκης.
- 40 Όμως, από τα στοιχεία της δικογραφίας που υποβλήθηκε στο Δικαστήριο δεν προκύπτει ότι η Ρουμανία έχει επιτύχει να της επιτραπεί, βάσει του άρθρου 395 της οδηγίας 2006/112, να εφαρμόζει τον μηχανισμό της αντιστροφής της επιβαρύνσεως σε περιπτώσεις μη προβλεπόμενες ρητώς από την εν λόγω οδηγία.
- 41 Κατά συνέπεια, πρέπει να εξεταστεί αν οι σχετικές με ακίνητα πράξεις που είναι επίμαχες στην κύρια δίκη μπορούν να υπαχθούν στον μηχανισμό της αντιστροφής της επιβαρύνσεως βάσει του άρθρου 199, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112.
- 42 Το άρθρο 199 της οδηγίας 2006/112 αποτελεί εξαίρεση από την αρχή που καθιερώνει το άρθρο 193 της εν λόγω οδηγίας, αρχή κατά την οποία ο ΦΠΑ οφείλεται από τον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος πραγματοποιεί φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών. Το εν λόγω άρθρο 199 παρέχει ειδικότερα στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να κάνουν χρήση, στις περιπτώσεις οι οποίες προβλέπονται στην παράγραφο 1, στοιχεία α' έως ζ', του μηχανισμού της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, βάσει του οποίου υπόχρεος του ΦΠΑ είναι ο υποκείμενος στον φόρο αποδέκτης της πράξεως η οποία υπόκειται στον ΦΠΑ (βλ., συναφώς, απόφαση της 13ης Ιουνίου 2013, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C-125/12, EU:C:2013:392, σκέψη 23).
- 43 Πράγματι, δυνάμει του άρθρου 199, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2006/112, τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν ότι υπόχρεος του ΦΠΑ είναι ο υποκείμενος στον φόρο αποδέκτης παραδόσεως ακινήτων, κατά την έννοια του άρθρου 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', της οδηγίας αυτής, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο προμηθευτής έχει επιλέξει τη φορολόγηση της πράξεως σύμφωνα με το άρθρο 137 της εν λόγω οδηγίας.

- 44 Πρέπει να επισημανθεί ότι το άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', της οδηγίας 2006/112 επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση να απαλλάσσουν τις παραδόσεις κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους, εκτός αυτών που προβλέπονται στο άρθρο 12, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας αυτής, καθώς και τις παραδόσεις μη οικοδομημένων γηπέδων, εκτός των γηπέδων προς οικοδόμηση που προβλέπονται στο άρθρο 12, παράγραφος 1, στοιχείο β', της εν λόγω οδηγίας. Το εν λόγω άρθρο 12, παράγραφος 1, στοιχεία α' και β', στο οποίο παραπέμπει το άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', της οδηγίας 2006/112, αφορά τις παραδόσεις κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους οι οποίες πραγματοποιούνται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά, καθώς και τις παραδόσεις γηπέδων προς οικοδόμηση.
- 45 Επομένως, από τον συνδυασμό των δύο αυτών διατάξεων προκύπτει ότι, αφενός, οι παραδόσεις κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους, εκτός αυτών που πραγματοποιούνται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά, καθώς και, αφετέρου, οι παραδόσεις μη οικοδομημένων γηπέδων, εκτός των γηπέδων προς οικοδόμηση, πρέπει, καταρχήν, να απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ.
- 46 Πάντως, το άρθρο 137 της οδηγίας 2006/112 παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να χορηγούν στους υποκειμένους στον φόρο δικαίωμα επιλογής φορολόγησης για ορισμένες πράξεις, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγονται οι πράξεις που προβλέπονται στο άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', της οδηγίας αυτής, ήτοι οι πράξεις που μνημονεύθηκαν στην προηγούμενη σκέψη.
- 47 Μόνον εφόσον το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος έχει επιλέξει να χορηγήσει σε αυτούς τους υποκειμένους στον φόρο το δικαίωμα επιλογής που προβλέπεται στο άρθρο 137 της οδηγίας 2006/112 και εφόσον ένας από τους εν λόγω υποκειμένους στον φόρο έχει κάνει χρήση αυτού του δικαιώματος επιλογής, για πράξεις οι οποίες εμπίπτουν στο άρθρο 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', της οδηγίας αυτής μπορεί ο μηχανισμός της αντιστροφής της επιβαρύνσεως να τύχει εφαρμογής επί των πράξεων αυτών βάσει του άρθρου 199, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της εν λόγω οδηγίας.
- 48 Συναφώς, πρέπει να επισημανθεί ότι η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δεν διευκρινίζει ποια είναι η ακριβής φύση των επίμαχων στην υπόθεση της κύριας δίκης ακινήτων.
- 49 Ωστόσο, αν υποθεθεί, πρώτον, ότι οι επίμαχες στην κύρια δίκη πράξεις αφορούν ακίνητα, κατά την έννοια του άρθρου 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', της οδηγίας 2006/112, θα έπρεπε, επιπροσθέτως, η Ρουμανία να έχει προβλέψει, στη νομοθεσία της, τη δυνατότητα χορηγήσεως, η οποία μνημονεύεται στο άρθρο 137 της οδηγίας αυτής, στους υποκειμένους στον φόρο του δικαιώματος να επιλέξουν τη φορολόγηση των παραδόσεων τέτοιων ακινήτων. Όμως, υπό την επιφύλαξη εξακριβώσεως εκ μέρους του αιτούντος δικαστηρίου, από την απόφαση περί παραπομπής δεν προκύπτει ότι η Ρουμανία έχει εφαρμόσει, στη νομοθεσία της, την εν λόγω δυνατότητα.
- 50 Συναφώς, ακόμη και αν υποθεθεί ότι η τελευταία αυτή δυνατότητα υφίσταται στη ρουμανική νομοθεσία, από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει σαφώς ότι ο D. Marcu δεν επέλεξε τη φορολόγηση των επίμαχων στην υπόθεση της κύριας δίκης πράξεων, καθόσον, αρχικώς, αυτός δεν ήταν εγγεγραμμένος στο μητρώο ΦΠΑ, στη συνέχεια δε, όταν η φορολογική αρχή έκρινε αυτεπαγγέλτως ότι ήταν υποκείμενος στον φόρο και του απηύθυνε πράξη βεβαιώσεως φόρου για τις προαναφερθείσες πράξεις, αυτός αμφισβήτησε τη νομιμότητα της εν λόγω πράξεως βεβαιώσεως.
- 51 Συνεπώς, έστω και αν οι επίμαχες στην κύρια δίκη πράξεις, ή ορισμένες από αυτές, αφορούν ακίνητα, κατά την έννοια του άρθρου 135, παράγραφος 1, στοιχεία ι' και ια', της οδηγίας 2006/112, εντούτοις, εξαιτίας του ότι η Ρουμανία δεν έχει εφαρμόσει, στη νομοθεσία της, την προβλεπόμενη στο άρθρο 137, παράγραφος 1, στοιχεία β' και γ', της οδηγίας 2006/112 δυνατότητα χορηγήσεως σε αυτούς τους υποκειμένους στον φόρο του δικαιώματος να επιλέξουν τη φορολόγηση των πράξεων αυτών ή εξαιτίας του ότι δεν υπήρξε ρητό αίτημα εκ μέρους του D. Marcu, συμφώνως προς το άρθρο 137 της οδηγίας αυτής, με αντικείμενο την εφαρμογή του ΦΠΑ επί των πράξεων αυτών, δεν

πληρούνται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του άρθρου 199, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της εν λόγω οδηγίας και, κατά συνέπεια, ο μηχανισμός της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, όπως αυτός προβλέπεται από την εν λόγω οδηγία, δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής.

- 52 Αν υποθεθεί, δεύτερον, ότι οι επίμαχες στην κύρια δίκη πράξεις αφορούν ακίνητα, κατά την έννοια του άρθρου 12, παράγραφος 1, στοιχεία α' και β', της οδηγίας 2006/112, ο μηχανισμός της αντιστροφής της επιβαρύνσεως δεν μπορεί, επίσης, να τύχει εφαρμογής επί των εν λόγω πράξεων, καθόσον αυτές δεν συγκαταλέγονται μεταξύ των πράξεων εκείνων που προβλέπονται περιοριστικώς στο άρθρο 199, παράγραφος 1, στοιχεία α' έως ζ', της οδηγίας 2006/112.
- 53 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι από την ανάλυση των διατάξεων της οδηγίας 2006/112 προκύπτει ότι ο μηχανισμός της αντιστροφής της επιβαρύνσεως, τον οποίο αυτή προβλέπει, δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής επί των επίμαχων στην υπόθεση της κύριας δίκης πράξεων. Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το προδικαστικό ερώτημα, το οποίο αφορά τους λεπτομερείς κανόνες εφαρμογής του εν λόγω μηχανισμού, έχει υποθετικό χαρακτήρα και ότι η απάντηση στο ερώτημα αυτό δεν είναι αναγκαία για την επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης. Επομένως, το ερώτημα αυτό είναι απαράδεκτο.
- 54 Βάσει όλων των ανωτέρω σκέψεων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η υπό κρίση αίτηση προδικαστικής αποφάσεως είναι απαράδεκτη.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 55 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπíπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (ένατο τμήμα) αποφαινεται:

Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως που υπέβαλε το Curtea de Apel București (εφετείο Βουκουρεστίου, Ρουμανία) είναι απαράδεκτη.

(υπογραφές)