Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (девети състав)

25 октомври 2018 година*

„Преюдициално запитване — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 143, параграф 1, буква г) — Освобождаване от ДДС при внос — Внос, последван от вътреобщностна доставка — Риск от данъчна измама — Добросъвестност на данъчнозадълженото лице вносител и доставчик — Преценка — Задължение за полагане на дължима грижа от данъчнозадълженото лице вносител и доставчик“

По дело C-528/17,

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Vrhovno sodišče (Върховен съд, Словения) с акт от 28 август 2017 г., постъпил в Съда на 4 септември 2017 г., в рамките на производство по дело

Milan Božičevič Ježovnik

срещу

Република Словения,

СЪДЪТ (девети състав),

състоящ се от: K. Jürimäe (докладчик), председател на състава, C. Lycourgos и C. Vajda, съдии,

генерален адвокат: P. Mengozzi,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за Božičevič Ježovnik, от J. Ahlin, odvetnik,

– за словенското правителство, от A. Grum, в качеството на представител,

– за гръцкото правителство, от M. Tassopoulou, A. Dimitrakopoulou и I. Kotsoni, в качеството на представители,

– за испанското правителство, от S. Jiménez García, в качеството на представител,

– за Европейската комисия, от J. Jokubauskaitė и M. Žebre, в качеството на представители,

* Език на производството: словенски.

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 143 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), изменена с Директива 2009/69/ЕО на Съвета от 25 юни 2009 г. (ОВ L 175, 2009 г., стр. 12; наричана по-нататък „Директивата за ДДС) във връзка с член 138 от Директивата за ДДС.

2 Запитването е отправено в рамките на спор между г-н Milan Božičevič Ježovnik и Republika Slovenija (Република Словения) по повод съобщение за последваща данъчна проверка, свързано с облагането с данък върху добавената стойност (ДДС) за сделки за внос на банани от трети страни.

Правна уредба

Правото на Съюза

Директивата за ДДС

3 Съгласно член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС:

„Държавите членки освобождават доставката на стоки, изпратени или превозени до местоназначение извън съответната им територия, но на територията на [Съюза], от или за сметка на продавача или клиента, придобиващ стоките за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо в това си качество в държава членка, различна от тази, в която е започнало изпращането или превоза на стоката“.

4 Член 143 от Директивата за ДДС предвижда, че:

„1. Държавите членки освобождават следните сделки:

[…]

г) вноса на стоки, изпращани или превозвани от трета територия или трета държава в държава членка, различна от тази, в която завършва изпращането или превоза на стоките, когато доставката на такива стоки от вносителя, определен или признат по член 201 като платец на ДДС, е освободена по член 138;

[…]

2. Предвиденото в параграф 1, буква г) освобождаване се прилага в случаите, когато вносът на стоки е последван от доставка на стоки, която е освободена съгласно член 138, параграф 1 и параграф 2, буква в), само ако в момента на вноса вносителят е предоставил на компетентните органи на държавата членка на вноса най-малко следните данни:

а) своя идентификационен номер по ДДС, издаден в държавата членка на вноса, или идентификационния номер по ДДС на своя данъчен представител — платец на ДДС, издаден в държавата членка на вноса;

б) идентификационния номер по ДДС на клиента, за когото се доставят стоките в съответствие с член 138, параграф 1, издаден в друга държава членка, […];

в) доказателството, че внесените стоки са предназначени да бъдат превозени или изпратени от държавата членка на вноса до друга държава членка.

Независимо от това държавите членки могат да предвидят посоченото в буква в) доказателство да се представя само по искане на компетентните органи“.

5 Член 143, параграф 2 от Директивата за ДДС е включен в нея с Директива 2009/69, чийто срок за транспониране е изтекъл на 1 януари 2011 г. С оглед на датата на настъпване на фактите в главното производство двете последователни редакции на посочения член 143 са приложими по главното производство.

6 Член 201 от Директивата за ДДС гласи:

„При внос ДДС е дължим от всяко лице или лица, определени или признати като отговорен платец от държавата членка на вноса“.

Митнически кодекс

7 Съгласно член 78 от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58, наричан по-нататък „Митническият кодекс“):

„1. След вдигането на стоките митническите органи имат право по своя инициатива или по искане на декларатора да поправят декларацията.

2. Митническите органи имат право след вдигане на стоките и с цел установяване истинността на данните от декларацията, да извършват контрол на търговските документи и данни за вносните или износните операции с декларираните стоки, включително и на последващите търговски операции с тях. Този контрол се извършва на място в помещенията на декларатора при всяко лице, свързано пряко или косвено с горепосочените операции, както и при всяко друго лице, притежаващо тези документи и данни за професионални цели. Митническите органи имат право да извършват и проверка на стоките, ако те все още могат да бъдат представени.

3. Когато последващата проверка на декларацията или последващият контрол установят, че разпоредбите, отнасящи се до съответния митнически режим са били приложени на основата на неверни или непълни данни, митническите органи вземат необходимите мерки, при спазване на приетите разпоредби, да уредят ситуацията, като отчитат новите данни, с които разполагат“.

8 Членове 201 и 204 от Митническия кодекс предвиждат различни хипотези, при които възниква митническо задължение.

Словенското право

9 Съгласно член 46, точка 1 от Zakon o davku na dodano vrednost (Закон за данъка върху добавената стойност) (Uradni list RS, nº 13/11, наричан по-нататък „Законът за ДДС“) от плащане на ДДС са освободени „доставката на стока, изпратена или превозена от продавача или лицето, което получава стоката, или друго действащо за негова сметка лице на словенска територия към друга държава членка, ако тя се извършва за друго данъчнозадължено лице или за данъчно незадължено юридическо лице, действащо като такова във въпросната друга държава членка“.

10 Член 50, параграф 1, точка 4 от Закона за ДДС предвижда освобождаване от ДДС на „вноса на изпратена или превозена стока от друга територия или трета държава и внесена в държава членка, която не е държавата членка по местоназначение, ако доставката на тази стока, извършена от вносителя, определен в член 76, параграф 1, точка 6 от този закон, е освободен по силата на член 46 от този закон“.

11 Съгласно член 50, параграф 2 от Закона за ДДС:

„Вносът на стоки съгласно точка 4 от предходния параграф, е освободен от ДДС, ако вносът на стоката е последван от освободена доставка на стоки съгласно член 46, точки 1 и 4 от този закон, но само ако в момента на вноса вносителят предостави на компетентния митнически орган най-малко следната информация:

a) идентификационния си номер по ДДС, издаден от данъчния орган в Словения, или идентификационния номер по ДДС на своя данъчен представител, който е задължен за плащането на ДДС и който е издаден от данъчен орган в Словения;

b) идентификационния номер по ДДС на получателя на стоката, на която стоката е доставена по силата на член 46, точка 1 от този закон, издаден в друга държава членка, в която изпращането или превозването на стоките приключва, ако стоката е предмет на сделка съгласно член 46, точка 4 от този закон;

c) доказателството, че внесената стока е предназначена за изпращане или превозване от словенска територия към друга държава членка“.

12 Член 50, параграф 2 от Закона за ДДС се прилага, считано от 1 януари 2011 г. Преди тази дата член 80 от Регламента за прилагане на посочения закон, в сила към онзи момент, предвижда идентични изисквания по същество.

13 Съгласно член 76, параграф 1, точка 6 от Закона за ДДС в случай на внос на стока ДДС се дължи „от длъжника на митническото задължение съгласно митническите разпоредби или от получателя на стоката“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

14 В периода на фактите по главното производство г-н Božičevič Ježovnik в качеството си на едноличен търговец осъществява дейност по внос и търговия на банани.

15 През релевантния за главното производство период г-н Božičevič Ježovnik внася в Словения на банани от трети страни. Въз основа на 30 митнически декларации, подадени в компетентното митническо бюро в Копер (Словения) в периода между 26 август 2009 г. и 26 януари 2011 г., вносните банани са поставени под режим, наречен „митнически режим 42“, който позволява пускането им в свободно обращение при освобождаване от ДДС при внос. За да се докаже, че

въпросните банани са предназначени за превозване в друга държава членка, г-н Božičevič Ježovnik представя декларации за местоназначение и крайно местоназначение, подпечатани с печата на обявените получатели на стоката.

16 Г-н Božičevič Ježovnik продава внесените банани на установени в Румъния приобретатели вследствие на проведени преговори и поръчки, направени по телефона. Фактурите, включително проформа фактурите и други документи, са изпратени по електронна поща, факс или обикновена поща. Преди сключването на договорите г-н Božičevič Ježovnik проверява регистрационния и идентификационен номер на икономическите оператори („EORI“ номер), както и валидността на идентификационните номера по ДДС на приобретателите. Той иска от тях да декларират, че поемат превоза на бананите в друга държава членка.

17 След като получава плащане от приобретателите, г-н Božičevič Ježovnik предава освободените от митница банани на пристанище Копер, като с това им прехвърля правото на собственост върху бананите. Впоследствие приобретателите поемат превоза на бананите до Румъния, както и препращането на валидираните товарителници CMR след разтоварване на стоките в крайното местоназначение.

18 По повод последващ контрол на митническите декларации на г-н Božičevič Ježovnik митническото бюро установява, че няколко румънски приобретатели са се регистрирали за целите на ДДС малко преди първата доставка и същия ден са били заличени от системата на ДДС. Според посоченото бюро товарителниците CMR, представени при поискване от г-н Božičevič Ježovnik, са били нечетливи и непълни и са съдържали недостатъчно указания за датата и мястото на разтоварване на стоките. Освен това посоченото бюро установява, че продажната стойност на бананите и цената, на която са закупени от г-н Božičevič Ježovnik, са еднакви или се различават в минимална степен, че посоченото във фактурите за продажба тегло на бананите е с отклонения по отношение на данните в митническите декларации и че регистрираните в счетоводните книги фактури се различават от представените за същата стока в митническото бюро и данъчните органи.

19 Митническото бюро събира информация от румънските данъчни органи. Според тези органи някои румънски приобретатели са „некоректни икономически оператори“ („missing traders“), които не осъществяват дейност на регистрирания адрес, не отговарят на телефонни обаждания, а управителите им са турски, ирански, унгарски или египетски граждани. Освен това според посочените органи някои превозвачи са потвърдили превоза и разтоварването на бананите на място за търговия на едро в Румъния. Те посочили, че са получили поръчка за превоз по телефона и плащането било направено в брой. Други превозвачи отрекли автентичността на подписите върху превозните документи, както и съществуването на каквато и да било връзка с приобретателите.

20 С оглед на тези данни митническото бюро приема, че г-н Božičevič Ježovnik не е доказал, че въпросните банани са напуснали словенска територия и са били предадени на декларираните приобретатели. Бюрото освен това приема, че г-н Božičevič Ježovnik не е положил дължимата грижа, не е извършил основните проверки на приобретателите и е пренебрегнал признаците за измама с ДДС.

21 Вследствие на това с решение от 24 май 2013 г. митническото бюро в Любляна (Словения) разпорежда на г-н Božičevič Ježovnik да плати ДДС в размер на 242 949,04 EUR.

22 С решение от 30 септември 2014 г. Ministrstvo za finance (Министерство на финансите, Словения) отхвърля жалбата, подадена по административен ред от г-н Božičevič Ježovnik срещу решението на митническото бюро.

23 Upravno sodišče Republike Slovenije (Административен съд на Република Словения) отхвърля жалбата, подадена по съдебен ред от г-н Božičevič Ježovnik срещу решението на Министерството на финансите. Посочената юрисдикция припомня по-специално, че при неизпълнение на задълженията, свързани с „митнически режим 42“, евентуалната добросъвестност на данъчнозадълженото лице е без значение за последващото плащане на ДДС.

24 Г-н Božičevič Ježovnik сезира Vrhovno sodišče (Върховен съд, Словения) с искане за преразглеждане.

25 Посочената юрисдикция иска да се установи при какви условия вносител може да бъде задължен да плати ДДС при обстоятелства като разглежданите в главното производство.

26 В това отношение посочената юрисдикция уточнява, че съгласно член 201 от Директивата за ДДС словенското право обвързва отговорността за плащането на ДДС при внос с разпоредбите на Митническия кодекс относно отговорността за плащането на вносни мита. В този контекст Комисията счита, че е необходимо да се установи дали вносителят е задължено лице по митническото задължение по силата на член 201 или член 204 от Митническия кодекс.

27 Запитващата юрисдикция отбелязва, че в решение от 27 септември 2007 г., Teleos и др. (C-409/04, EU:C:2007:548, т. 56 и 57) Съдът прави разграничение между отговорността на задълженото за плащане на ДДС лице и отговорността на вносителя за плащане на митническите задължения. Посочената юрисдикция иска да се установи дали в случай като разглеждания в главното производство вносителят е отговорен за плащането на ДДС по същия начин, както е задължен за митническите задължения, дори когато приобретателят е поел превоза на стоката и вносителят е действал с дължима грижа и добросъвестност.

28 В случай че отговорността на вносителя за плащането на ДДС е различна от отговорността за плащане на митнически задължения, запитващата юрисдикция иска да се установи дали тази отговорност съответства на отговорността на данъчнозадължено лице, извършващо вътреобщностна доставка по смисъла на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС, и как следва да се преценява в този контекст добросъвестността на вносителя в случай на измама, извършена от приобретателя.

29 В това отношение тя подчертава, че в разглеждания случай освобождаването е било разрешено от митническото бюро въз основа на информацията, предоставена от вносителя в декларациите му и след извършена предварителна проверка. Тя посочва, че от решение от 27 септември 2007 г., Teleos и др. (C-409/04, EU:C:2007:548) може да се направи извод, че такова разрешаване предполага, че вносителят не може да бъде задължен да заплати ДДС, в случай че при последваща проверка бъдат установени нередности. При това положение подобно тълкуване според нея би намалило значението на последващата проверка, предвидена в член 78 от Митническия кодекс.

30 Освен това запитващата юрисдикция иска да се установи дали обстоятелството, че става дума за първо влизане на стоката на митническата територия на Съюза, изисква специална грижа от страна на вносителя.

31 При тези обстоятелства Vrhovno sodišče (Върховен съд) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Отговорен ли е вносителят (декларантът), който в момента на вноса иска освобождаване от заплащането на ДДС (внос по режим 42), тъй като стоките са предназначени за доставка в друга държава членка, за заплащането на ДДС (ако впоследствие се установи липсата на необходимите условия за освобождаване) по същия начин, по който е отговорен за плащането на митническото задължение?

2) В случай на отрицателен отговор, еднаква ли е отговорността на вносителя (декларатора) с отговорността на данъчнозадълженото лице, което извършва освободена вътреобщностна доставка на стоки по смисъла на член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС?

3) В последната хипотеза, трябва ли субективният елемент на вносителя (заявителя), целящ да злоупотреби със системата на ДДС, да се преценява различно от случая на вътреобщностна доставка на стоки, посочена в член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС? Трябва ли тази преценка да бъде по-снизходителна с оглед на факта, че при митнически режим 42 освобождаването от плащане на ДДС следва да е предварително разрешено от митническия орган, или преценката трябва да бъде по-строга, тъй като става въпрос за сделки, свързани с първо навлизане на стоки от трети страни на вътрешния пазар на [Съюза]?“.

По преюдициалните въпроси

32 С трите си въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 143, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че в случай че данъчнозадълженото лице вносител и доставчик е ползвало освобождаване от ДДС при внос въз основа на разрешение, издадено след предварителна проверка от компетентните митнически органи с оглед на доказателствата, предоставени от данъчнозадълженото лице, последното все пак е длъжно да плати последващо ДДС, когато по повод на последваща проверка изглежда, че материалноправните условия за освобождаване не са били изпълнени.

33 От член 143, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС следва, че държавите членки освобождават вноса на изпратени или превозени стоки от трета територия или от трета страна в държава членка, различна от държавата на пристигане на пратката или превоза, когато доставката на тези стоки, извършена от вносителя, определен или признат като платец на данъка съгласно член 201 от посочената директива, е освободена на основание член 138 от Директивата.

34 Така освобождаването от ДДС при внос зависи от последващото извършване от страна на вносителя на вътреобщностна доставка, която сама по себе си е освободена съгласно член 138 от Директивата за ДДС и следователно зависи от спазването на установените в този член материалноправни условия (решение от 20 юни 2018 г., Enteco Baltic, C-108/17, EU:C:2018:473, т. 47).

35 В това отношение следва да се отбележи, на първо място, че в рамките на освобождаването на вътреобщностните доставки на стоки съгласно член 138 от Директивата за ДДС, от една страна, Съдът е постановил, че не би било в противоречие с правото на Съюза да се изисква от оператор да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната от него операция не го довежда до участие в данъчна измама (вж. в този смисъл решения от 27 септември 2007 г., Teleos и др., C-409/04, EU:C:2007:548, т. 65 и от 6 септември 2012 г., Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, т. 48 и цитираната съдебна практика). От това следва, че когато съответното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от приобретателя измама, и не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, трябва да му се откаже ползването от правото на освобождаване от ДДС (вж. в този смисъл решение от 6 септември 2012 г., Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, т. 54 и цитирана съдебна практика).

36 От друга страна, от практиката на Съда по същество следва, че отговорността на доставчика за последващото плащане на ДДС се преценява по различен начин от отговорността на вносителя за заплащане на митните сборове. Следователно вносителят е длъжен да заплати дължимите

митни сборове за вноса на стока, по отношение на която износителят е извършил митническо нарушение, включително когато вносителят е добросъвестен и не е взел никакво участие в нарушението (вж. в този смисъл решение от 17 юли 1997 г., Pascoal & Filhos, C-97/95, EU:C:1997:370, т. 61). Тази съдебна практика обаче е неотносима по отношение на преценката на въпроса дали в рамките на вътреобщностна операция, опорочена от измама, доставчикът може да бъде задължен да плати ДДС впоследствие (вж. в този смисъл решение от 27 септември 2007 г., Teleos и др., C-409/04, EU:C:2007:548, т. 54—57).

37 От това следва, че в рамките на освобождаването на вътреобщностните доставки на стоки съгласно член 138 от Директивата за ДДС доставчикът, който добросъвестно и след като е взел всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, е извършил операция, която без негово знание е била част от измама, извършена от преобретателя, не може да бъде задължен да заплати ДДС впоследствие (вж. в този смисъл решение от 27 септември 2007 г., Teleos и др., C-409/04, EU:C:2007:548, т. 65—67).

38 Тази съдебна практика се отнася и до режима на освобождаване при внос на стоки, предназначени да бъдат предмет на вътреобщностна доставка, съгласно член 143, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС (вж. в този смисъл решение от 20 юни 2018 г., Enteco Baltic, C-108/17, EU:C:2018:473, т. 94).

39 В действителност, както следва от цитираната в точка 34 от настоящото решение съдебна практика, освобождаването при внос е обусловено от последващото реализиране от вносителя на вътреобщностна доставка, освободена съгласно член 138 от Директивата за ДДС. Вследствие на това двете операции следва да се разглеждат последователно, за да се гарантира вътрешната логика на режима на освобождаване при внос, определен в член 143, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС.

40 Да се откаже обаче автоматично на данъчнозадължено лице вносител и доставчик, без оглед на неговата добросъвестност, правото на освобождаване от ДДС при внос в случай на измама, извършена от приобретателя в рамките на последваща вътреобщностна доставка, би означавало да се прекъсне връзката между освобождаването при внос и освобождаването на последващата вътреобщностна доставка. В действителност, както следва от точка 37 от настоящото решение, последното освобождаване не може да бъде отказано автоматично на доставчика в случай на измама, извършена от приобретателя.

41 От това следва, че само от обстоятелството, че в областта на митниците член 78, параграф 3 от Митническия кодекс предвижда, че „[к]огато последващата проверка на декларацията или последващият контрол установят, че разпоредбите, отнасящи се до съответния митнически режим са били приложени на основата на неверни или непълни данни, митническите органи вземат необходимите мерки, при спазване на приетите разпоредби, да уредят ситуацията, като отчитат новите данни, с които разполагат“, не може да се направи извод, че посочените органи могат да изискат от данъчнозадължено лице вносител последващо плащане на ДДС при внос при всички обстоятелства и без преценка на дължимата грижа и добросъвестността на последния.

42 На второ място, следва да се отбележи, че запитващата юрисдикция изпитва съмнения по-специално относно евентуалното въздействие в спора по главното производство на обстоятелството, че компетентният митнически орган след предварителна проверка, извършена въз основа на предоставените от вносителя данни в митнически декларации, е разрешил съгласно член 143, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС освобождаване от ДДС при внос на територията на Съюза на стоки с произход от трета държава.

43 В това отношение следва да се отбележи, че съгласно постоянната практика на Съда, на която впрочем се позовава и запитващата юрисдикция, принципът на правна сигурност не допуска възможността държава членка, която първоначално е приела представените от продавача документи като доказателства, обосноваващи правото на освобождаване на доставка, впоследствие да задължи този продавач да заплати полагащия се за тази доставка ДДС поради извършена от приобретателя измама, за която този продавач не е знаел и не е могъл да знае (вж. в този смисъл решения от 27 септември 2007 г., Teleos и др., C-409/04, EU:C:2007:548, т. 50 и от 14 юни 2017 г., Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C-26/16, EU:C:2017:453, т. 75).

44 Прилагането на тази съдебна практика обаче се ограничава до хипотезата, при която данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да избегне всякакво участие в данъчна измама. От това следва, че посочената съдебна практика не може да се тълкува в смисъл, че принципът на правна сигурност не допуска компетентните национални органи да пристъпят при спазване на приложимите срокове към нова проверка, предназначена да установи дали данъчнозадълженото лице не е знаело и не е можело да знае за евентуална данъчна измама (вж. в този смисъл решение от 20 юни 2018 г., Enteco Baltic, C-108/17, EU:C:2018:473, т. 97 и 98).

45 Следователно само по себе си обстоятелството, че в спора по главното производство след предварителна проверка, извършена въз основа на предоставените от вносителя данни в митнически декларации, компетентният митнически орган е разрешил освобождаването при внос, не може да изключи всяка възможност да се изиска последващо плащане на ДДС при внос, ако се установи, че вносителят е участвал в данъчна измама или не е положил дължимата грижа, за да предотврати такова участие.

46 Следователно запитващата юрисдикция следва да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства в главното производство, за да определи дали г-н Božičevič Ježovnik е действал добросъвестно и е взел всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществените операции не го довеждат до участие в данъчна измама (вж. в този смисъл решение от 6 септември 2012 г., Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, т. 53). В това отношение следва да се отбележи, че както подчертава Европейската комисия, самият факт, че съответните стоки са били внесени от трета страна, обосновава по-строг подход към отговорността на г-н Božičevič Ježovnik в сравнение с отговорността, която би била прилагана в рамките на обикновена вътреобщностна операция, предвидена в член 138, параграф 1 от Директивата за ДДС.

47 В случай че запитващата юрисдикция достигне до заключение, че с оглед на обективните данни съответното данъчнозадължено лице е знаело или е било длъжно да знае, че доставките, извършени след разглеждания в главното производство внос, са били част от измама, извършена от приобретателя, и не е взело всички зависещи от него разумни мерки, за да предотврати тази измама, тя би следвало да откаже освобождаването от ДДС при внос (вж. по аналогия решения от 6 септември 2012 г., Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, т. 54 и от 9 октомври 2014 г., Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, т. 42).

48 Обратно, в случай че запитващата юрисдикция достигне до извод, че съответното данъчнозадължено лице не е знаело и не е можело да знае, че доставките, извършени след разглеждания в главното производство внос, са били част от измама, извършена от приобретателя, и е взело всички зависещи от него разумни мерки, за да предотврати тази измама, тя не може да откаже освобождаването при внос.

49 В светлината на гореизложените съображения на преюдициалните въпроси следва да се отговори, че член 143, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че в случай че данъчнозадълженото лице вносител и доставчик е ползвало

освобождаване от ДДС при внос въз основа на разрешение, издадено след предварителна проверка от компетентните митнически органи с оглед на доказателствата, предоставени от това данъчнозадължено лице, то не дължи последващо плащане на ДДС, когато по повод на допълнителна проверка изглежда, че материалноправните условия за освобождаване не са изпълнени, освен ако въз основа на обективни данни се установи, че посоченото данъчнозадължено лице вносител и доставчик е знаело или е било длъжно да знае, че доставките, осъществени след съответния внос, са били част от измама, извършена от приобретателя, и не е взело всички зависещи от него разумни мерки, за да предотврати тази измама, което следва да се провери от запитващата юрисдикция.

По съдебните разноски

50 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 (девети състав) реши:

Член 143, параграф 1, буква г) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, изменена с Директива 2009/69/ЕО на Съвета от 25 юни 2009 г., трябва да се тълкува в смисъл, че в случай че данъчнозадълженото лице вносител и доставчик е ползвало освобождаване от данък върху добавената стойност при внос въз основа на разрешение, издадено след предварителна проверка от компетентните митнически органи с оглед на доказателствата, предоставени от това данъчнозадължено лице, то не дължи последващо плащане на ДДС, когато по повод на допълнителна проверка изглежда, че материалноправните условия за освобождаване не са изпълнени, освен ако въз основа на обективни данни се установи, че посоченото данъчнозадължено лице вносител и доставчик е знаело или е било длъжно да знае, че доставките, осъществени след съответния внос, са били част от измама, извършена от приобретателя, и не е взело всички зависещи от него разумни мерки, за да предотврати тази измама, което следва да се провери от запитващата юрисдикция.

Подписи