

Začasna izdaja

SODBA SODIŠČA (deveti senat)

z dne 6. julija 2017(*)

„Predhodno odločanje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 199(1)(c) – Neidentifikacija za namene DDV – Obrnjena davčna obveznost – Hipotetičnost vprašanja za predhodno odločanje – Nedopustnost predloga za sprejetje predhodne odločbe“

V zadevi C-392/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Curtea de Apel București (pritožbeno sodišče v Bukarešti, Romunija) z odločbo z dne 25. aprila 2016, ki je na Sodišču prispela 13. julija 2016, v postopku

Dumitru Marcu

proti

Agencia Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

SODIŠČE (deveti senat),

v sestavi E. Juhász, predsednik senata, C. Vajda in C. Lycourgos (poročevalci), sodnika,

generalni pravobranilec: M. Bobek,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za romunsko vlado R.-H. Radu, L. Ližu in C. M. Florescu, agenti,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in L. Radu Bouyon, agentki,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23) in Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1), zlasti na razlago njunih določb v zvezi

s pogoji za uporabo mehanizma obrnjene davžne obveznosti.

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Dumitrujem Marcujem in Agenzia Nazionale de Administrare Fiscală (ANAF) – Direcția Generală regională a finanțelor publice București (nacionalna agencija davžne uprave (ANAF) – generalna regionalna direkcija za javne finance v Bukarešti, Romunija, v nadaljevanju: davžna uprava) glede zahteve za razglasitev ničnosti odločbe navedene uprave, s katero je bilo toženi stranki naloženo retroaktivno plačilo davka na dodano vrednosti (DDV) za nepremišninske transakcije in zavrnjena uporaba mehanizma obrnjene davžne obveznosti.

Pravni okvir

3 Člen 2 Akta o pogojih pristopa Republike Bolgarije in Romunije in prilagoditvah Pogodb, na katerih temelji Evropska unija (UL 2005, L 157, str. 203), določa:

„Z dnem pristopa so določbe izvirnih pogodb in aktov, ki so jih institucije in Evropska centralna banka sprejele pred pristopom, za Bolgarijo in Romunijo zavezujoče in se v njiju uporabljajo pod pogoji, ki jih določajo omenjene pogodbe in ta akt.“

Direktiva 2006/112

4 Člen 9(1) Direktive 2006/112 določa:

„Davžni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

„Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5 Člen 12 te direktive določa:

„1. Države članice lahko štejejo za davžnega zavezanca vsakogar, ki priložnostno opravi transakcijo v zvezi z dejavnostmi iz drugega pododstavka člena 9(1), in zlasti eno od naslednjih transakcij:

- (a) dobavo objekta ali delov objekta in zemljišča, na katerem objekt stoji pred prvo uporabo;
- (b) dobavo zemljišča za gradnjo.

2. Za namene odstavka 1(a) se kot ‚objekt‘ šteje vsaka konstrukcija, trajno povezana s tlemi ali v tleh.

Države članice lahko določijo podrobne pogoje uporabe kriterija iz odstavka 1(a) za prenovo objektov in lahko določijo, kaj šteje za ‚zemljišče‘, na katerem objekt stoji‘.

[...]

3. ‚Zemljišče za gradnjo‘ za namene odstavka 1(b) pomeni vsako neopremljeno ali opremljeno zemljišče, ki ga kot takega opredelijo države članice.“

6 Člen 135(1) navedene direktive določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

[...]

(j) dobave objektov ali delov objektov ter zemljišč, na katerih stojijo, razen tistih iz točke (a) člena 12(1);

(k) dobave nepozidanih zemljišč, razen dobav stavbnih zemljišč iz točke (b) člena 12(1);

[...]“

7 Člen 137(1) te direktive določa:

„Države članice lahko dovolijo davčnim zavezancem pravico do izbire za obdavčitev naslednjih transakcij:

[...]

(b) dobave objektov ali delov objektov ter zemljišč, na katerih stojijo, razen tistih iz točke (a) člena 12(1);

(c) dobave nepozidanih zemljišč, razen dobav stavbnih zemljišč iz točke (b) člena 12(1);

[...]“

8 Člen 193 Direktive 2006/112 določa:

„DDV je dolžan plačati davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljive storitve, razen v primerih, v katerih je davek v skladu s členi 194 do 199 in členom 202 dolžna plačati druga oseba.“

9 Člen 199(1) te direktive določa:

„Države članice lahko določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, davčni zavezanec, za katerega se opravi katera koli izmed naslednjih storitev:

[...]

(c) dobava nepremičnin, kakor je navedeno v členu 135(1)(j) in (k), če se je dobavitelj odločil za obdavčenje dobave v skladu s členom 137;

[...]“

10 Člen 395(1) navedene direktive določa:

„Na predlog Komisije lahko Svet soglasno dovoli katerikoli državi članici, da uvede posebne ukrepe, ki odstopajo od določb te direktive, za poenostavitev postopka obračunavanja davka ali za preprečevanje nekaterih vrst davčnih utaj ali izogibanja davkom.

[...]“

11 Člen 411 iste direktive določa:

„1. Direktiva 67/227/EGS in [Šesta] [d]irektiva 77/388/EGS se razveljavita brez vpliva na obveznosti držav članic v zvezi z roki za prenos teh direktiv v domače pravo in njuno izvajanje,

določeni v delu B Priloge XI.

2. Sklicevanja na razveljavljeno direktivo pomenijo sklicevanja na to direktivo in se berejo v skladu s primerjalno tabelo v Prilogi XII.“

12 Člen 413 Direktive 2006/112 določa:

„Ta direktiva začne veljati 1. januarja 2007.“

Romunsko pravo

Zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku

13 Člen 127 zakona št. 571/2003 o davčnem zakoniku (v nadaljevanju: davčni zakonik) določa:

„Davčni zavezanci in ekonomska dejavnost

1. Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

2. Za namen tega naslova ekonomska dejavnost obsega vsako dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

14 Člen 160 davčnega zakonika v različici, ki je veljala leta 2007, določa:

„Ukrepi za poenostavitve

1. Dobavitelji in pridobitelji blaga ali storitev iz odstavka 2 morajo uporabiti ukrepe za poenostavitve, ki jih določa ta člen. Za uporabo teh ukrepov mora biti izpolnjen nujni pogoj, da sta dobavitelj in pridobitelj identificirana za namene DDV, v skladu s členom 153.

2. Poenostavljeni ukrepi se uporabljajo za to blago in storitve:

[...]

(b) stavbe, dele stavb in raznovrstna zemljišča, za dobavo katerih se uporabi sistem obdavčitve;

[...]

3. Dobavitelji morajo na računu, izdane za dobavo blaga iz odstavka 2, dopisati „obrnjena davčna obveznost“ brez navedbe pripadajočega davka. Pridobitelji navedejo pripadajoči davek na računih, ki jih izdajo dobavitelji, na katerih navedejo tako znesek obračunane davka kot znesek davka, ki ga je mogoče odbiti v obračunu DDV. Med dobaviteljem in pridobiteljem se za transakcije, za katere veljajo ukrepi poenostavitve, ne izvede nobeno plačilo DDV.

[...]

5. Določbe tega člena mora uporabljati tako dobavitelj kot pridobitelj. Če dobavitelj ni dopisal „obrnjena davčna obveznost“ na račun, ki jih je izdal za blago ali storitve iz odstavka 2, pridobitelj uporabi sistem obrnjene davčne obveznosti, dobavitelju ne plača DDV, sam na račun dopiše „obrnjena davčna obveznost“ in izpolni obveznosti iz odstavka 3.“

Odločba vlade št. 44/2004 o podrobnih pravilih za uporabo davčnega zakonika

15 Odločba vlade št. 44/2004 o podrobnih pravilih za uporabo davčnega zakonika je v različici, kakor je bila spremenjena med letom 2007, v točki 62(2) določala:

„Če je davčni zavezanec dosegel ali presegel zgornjo mejo oprostitve in ni zaprosil za identifikacijo v skladu s členom 153 davčnega zakonika, pristojni davčni organi ravnaajo tako:

(a) Če pristojni davčni organi ugotovijo kršitev zakonskih določb, preden je bil davčni zavezanec identificiran za namene DDV v skladu s členom 153 davčnega zakonika, mu naložijo plačilo davka, ki bi ga moral plačati, če bi bil identificiran za namene DDV po splošni ureditvi v skladu s členom 153 davčnega zakonika, za obdobje od datuma, ko bi moral biti zadevni subjekt identificiran za namene DDV, če bi za to zaprosil v zakonsko določenem roku, do datuma, ko je bila ugotovljena kršitev zakonskih določb. Poleg tega nadzorni organi ta subjekt identificirajo za namene DDV po uradni dolžnosti v skladu s členom 153(7) davčnega zakonika.

[...]

16 Točka 82 teh podrobnih pravil v različici, ki je veljala leta 2007, je določala:

„Nujni pogoj iz člena 160(1) davčnega zakonika za uporabo ukrepov za poenostavitev oziroma obrnjene davčne obveznosti je, da sta tako dobavitelj kot pridobitelj identificirana za namene DDV v skladu s členom 153 davčnega zakonika in da je zadevna transakcija obdavčljiva. [...]

[...]

9. Davčni organi sankcionirajo dobavitelje in pridobitelje za neuporabo ukrepov za poenostavitev, določenih z zakonom, tako, da jim naložijo popravek transakcij in izvedbo obrnjene davčne obveznosti v skladu z določbami te uredbe.

[...]

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

17 D. Marcu je od avgusta 2005 do decembra 2009 kot prodajalec izvedel 35 nepremičninskih transakcij v zvezi z zemljišči in stanovanji, ki so spadala v njegovo osebno premoženje, tako s fizičnimi osebami, ki niso identificirane za namene DDV, kot s pravnimi osebami romunskega prava, ki so identificirane za namene DDV. Za te transakcije ni obračunal DDV niti ga ni plačal državi.

18 Predložitveno sodišče meni, da je za namene zadeve, o kateri odloča, upoštevni samo sedem od teh 35 nepremičninskih transakcij. Gre za sedem prodajnih pogodb, sklenjenih med septembrom 2006 in novembrom 2007, s pravnimi osebami romunskega prava, ki so identificirane za namene DDV.

19 Davčna uprava je po nadzoru, opravljenem leta 2010, ugotovila, da te nepremičninske transakcije izpolnjujejo zakonske pogoje za obdavčitev z DDV in da je D. Marcu davčni zavezanec, saj je presegel najvišjo mejo za oprostitve in je opravljal ekonomsko dejavnost z izkoriščanjem premoženja v stvareh in pravicah, da bi trajno dosegal dohodke.

20 Davčna uprava je 29. septembra 2010 v zvezi s tem ugotovila, da obveznost identifikacije za DDV, ki bi jo moral D. Marcu izvesti v desetih dneh od datuma, ko je bila presežena zgornja meja za oprostitve DDV, ni bila izpolnjena. Poleg tega je ta uprava ugotovila, da D. Marcu dolguje

DDV od 1. februarja 2006, in izdala odločbo o odmeri DDV dolgovanega za nazaj za vse nepremišinske transakcije, ki jih je kot prodajalec sklenil po tem datumu.

21 D. Marcu je izpodbijal zakonitost te odločbe o odmeri pred Agenia Naional de Administrare Fiscal – Direcia General de Soluionare a Contestaailor (nacionalna agencija davne uprave – generalna direkcija za obravnavanje pritožb, Romunija) in za transakcije, sklenjene v letih 2006 in 2007 s subjekti, identificiranimi za namene DDV, predlagal uporabo mehanizma poenostavljenega obdavčenja, in sicer mehanizma obrnjene davne obveznosti, ki je bil v tem obdobju na podlagi nacionalne zakonodaje obvezen za nepremišinske transakcije med davnimi zavezanci.

22 Po mnenju D. Marcuja bi morala davna uprava – glede na to, da je retroaktivno ugotovila njegov status davnega zavezanca od 1. februarja 2006 dalje – za te transakcije tudi uporabiti mehanizem obrnjene davne obveznosti. Trdil je, da je identifikacija za namene DDV formalen pogoj, s katerim se zagotavlja nadzor nad izvajanjem tega mehanizma in ne sme nikakor vplivati na priznavanje pravice do njegove uporabe.

23 Agenia Naional de Administrare Fiscal – Direcia General de Soluionare a Contestaailor (nacionalna agencija davne uprave – generalna direkcija za obravnavanje pritožb) je zavrnila trditve D. Marcuja v zvezi z retroaktivno uporabo mehanizma obrnjene davne obveznosti, ker je na podlagi nacionalne davne zakonodaje v razliici, ki je veljala v letih 2006 in 2007, za uporabo tega mehanizma veljal nujni pogoj, da morata biti tako dobavitelj kot pridobitelj identificirana za namene DDV. Glede D. Marcuja pa ta pogoj ni bil izpolnjen.

24 Davna uprava je v sodnem postopku, ki je sledil odločbi Agenia Naional de Administrare Fiscal – Direcia General de Soluionare a Contestaailor (nacionalna agencija davne uprave – generalna direkcija za obravnavanje pritožb), vztrajala pri tem stališu na podlagi istih argumentov. D. Marcu je pred predložitvenim sodišem trdil, da bi bilo treba Sodišu predložiti vprašanje, ali je to stališe združljivo s pravom Unije na področju DDV.

25 Predložitveno sodišče v zvezi s tem ugotavlja, da je Sodiše razsodilo, da je identifikacija za namene DDV formalna zahteva, ki ne more posei v pravico do odbitka DDV, e so izpolnjeni materialni pogoji za nastanek te pravice. Po mnenju navedenega sodiša to v okolišinah, kakršne so v postopku v glavni stvari, odpira vprašanje, ali je imetništvo veljavne identifikacijske številke za namene DDV ob dobavi nepremišin prav tako formalna zahteva v zvezi z uporabo mehanizma obrnjene davne obveznosti, ali pa to postane vsebinska zahteva, tako da nujno povzroči neuporabo tega mehanizma, eprav je v skladu z romunskim pravom uporaba tega mehanizma obvezna v zvezi z nepremišinskimi transakcijami.

26 V teh okolišinah je Curtea de Apel Bucureti (pritožbeno sodišče v Bukarešti, Romunija) prekinilo odločanje in Sodišu v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali [Šesta direktiva 77/388 in Direktiva 2006/112] v okolišinah, kakršne so te iz spora o glavni stvari, nasprotujeta nacionalni zakonodaji ali davni praksi, v skladu s katero se za subjekt, ki je bil predmet davnega nadzora in ki je po tem nadzoru po uradni dolžnosti identificiran za namene DDV, ne uporabi mehanizem obrnjene davne obveznosti (poenostavitveni ukrepi) – ki je bil v zadevnem obdobju brez možnosti odstopanja doloen za nepremišinske transakcije med zavezanci za DDV – kar se utemeljuje z okolišino, da navedeni subjekt ni zaprosil za identifikacijo DDV in te ni pridobil pred izvedbo teh transakcij ali na datum, ko je bila presežena zgornja meja?“

Dopustnost predloga za sprejetje predhodne odločbe

27 Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali Šesta direktiva 77/388 in Direktiva

2006/112 nasprotujeta pravilu nacionalnega prava ali nacionalni davčni praksi, v skladu s katero se mehanizem obrnjene davčne obveznosti uporabi samo pod pogojem, da sta ob izvedbi transakcije tako dobavitelj kot pridobitelj blaga identificirana za namene DDV, saj je v nasprotnem primeru v skladu z običajnimi pravili sistema DDV dobavitelj dolžan plačati ta davek.

28 Glede dopustnosti predloga za sprejetje predhodne odločbe je treba ugotoviti, prvi, da je ena od sedmih nepremičninskih transakcij, ki so sporne v sporu o glavni stvari, prodajna pogodba, sklenjena 13. septembra 2006, to je pred pristopom Romunije k Evropski uniji 1. januarja 2007.

29 Sodišče pa je pristojno za razlago prava Unije, kar zadeva njegovo uporabo v novi državi članici, le od dneva pristopa te države k Uniji (glej v tem smislu sodbo z dne 10. januarja 2006, Ynos, C-302/04, EU:C:2006:9, točka 36 in navedena sodna praksa).

30 Zato Sodišče ni pristojno za odgovor na vprašanje za predhodno odločanje v delu, v katerem se to nanaša na prodajno pogodbo z dne 13. septembra 2006.

31 Drugi, ugotoviti je treba, da se vprašanje za predhodno odločanje nanaša tako na Šesto direktivo 77/388 kot na Direktivo 2006/112.

32 V zvezi s tem je treba navesti, da so upoštevna dejstva iz spora o glavni stvari nastala po 1. januarju 2007, to je datumu, ko je Direktiva 2006/112 – v skladu s členoma 411 in 413 te direktive – začela veljati in je bila z njo razveljavljena Šesta direktiva 77/388. Poleg tega je iz člena 411(2) Direktive 2006/112 razvidno, da sklicevanja na Direktivo 77/388 po tem datumu pomenijo sklicevanja na Direktivo 2006/112.

33 Zato je za preučitev vprašanja za predhodno odločanje upoštevna samo preučitev določb Direktive 2006/112.

34 Tretji, navesti je treba, da Komisija dvomi o koristnosti odgovora na vprašanje za predhodno odločanje za rešitev spora o glavni stvari in torej o dopustnosti predloga za sprejetje predhodne odločbe. Ne bi naj bilo namreč gotovo, da je mogoče D. Marcuja kot prodajalca zemljišč in stanovanj, ki spadajo v njegovo osebno premoženje, šteti za „davčnega zavezanca“ v smislu člena 9 Direktive 2006/112. Če pa D. Marcuju tega statusa ne bi bilo mogoče pripisati, bi bilo treba po mnenju Komisije odločbo o odmeri davka iz postopka v glavni stvari razglasiti za nično, ne da bi se zastavilo vprašanje, ki je bilo predloženo Sodišču.

35 V zvezi s tem je treba opozoriti, da ni naloga Sodišča presojati o razlagi ali veljavnosti nacionalnih določb ali ugotavljati dejstva, upoštevna za rešitev spora o glavni stvari. Naloga Sodišča je namreč, da v okviru porazdelitve pristojnosti med sodišči Unije in nacionalnimi sodišči upošteva dejanski in pravni okvir, v katerega se uvršča vprašanje za predhodno odločanje, kot je opredeljeno v predložitveni odločbi (v tem smislu glej zlasti sodbo z dne 13. junija 2013, Kostov, C-62/12, EU:C:2013:391, točka 25).

36 V teh okoliščinah je poleg tega, da D. Marcu, kot kaže, ni izpodbijal tega, da je bil v nacionalnem postopku opredeljen kot davčni zavezanec, treba upoštevati, da je predložitveno sodišče v predlogu za sprejetje predhodne odločbe ohranilo ta status D. Marcuja na podlagi določb romunskega prava, s katerimi je bil prenesen člen 9 Direktive 2006/112.

37 Iz zgoraj navedenega je razvidno, da je predlog za sprejetje predhodne odločbe s tega vidika dopusten.

38 Četrty in zadnji, Sodišče lahko v skladu z ustaljeno sodno prakso predlog, ki ga je vložilo nacionalno sodišče, zavrže kot nedopusten, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Unije

nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem oziroma kadar Sodišče nima na voljo potrebnih dejanskih in pravnih elementov, da bi lahko koristno odgovorilo na postavljena vprašanja (glej v tem smislu sodbo z dne 2. marca 2017, Pérez Retamero, C-97/16, EU:C:2017:158, točka 22 in navedena sodna praksa).

39 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da vprašanje za predhodno odločanje temelji na predpostavki, da je mehanizem obrnjene davčne obveznosti, kot je določen z Direktivo 2006/112, za transakcije iz postopka v glavni stvari mogoče uporabiti.

40 Vendar iz elementov spisa, predloženega Sodišču, ni razvidno, da bi Romunija na podlagi člena 395 Direktive 2006/112 pridobila dovoljenje za uporabo mehanizma obrnjene davčne obveznosti v primerih, ki niso izrecno določeni z navedeno direktivo.

41 Zato je treba preučiti, ali se za nepremišninske transakcije iz postopka v glavni stvari lahko uporabi mehanizem obrnjene davčne obveznosti na podlagi člena 199(1)(c) Direktive 2006/112.

42 Člen 199 Direktive 2006/112 pomeni izjemo od načela, ki izhaja iz člena 193 te direktive, v skladu s katerim je DDV dolžan plačati davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljive storitve. Navedeni člen 199 namreč omogoča državam članicam, da v primerih, navedenih v njegovem odstavku 1, od (a) do (g), uporabijo mehanizem postopka obrnjene davčne obveznosti, na podlagi katerega je DDV dolžan plačati davčni zavezanec, za katerega se opravi z DDV obdavčljiva transakcija (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, točka 23).

43 Tako lahko v skladu s členom 199(1)(c) Direktive 2006/112 države članice določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, davčni zavezanec, za katerega se opravi dobava nepremišnin, kakor je navedeno v členu 135(1)(j) in (k) te direktive, če se je dobavitelj odločil za obdavčenje dobave v skladu s členom 137 navedene direktive.

44 Navesti je treba, da člen 135(1)(j) in (k) Direktive 2006/112 državam članicam nalaga, da oprostitjo dobave objektov ali delov objektov ter zemljišč, na katerih stojijo, razen tistih iz točke (a) člena 12(1) te direktive, in dobave nepozidanih zemljišč, razen dobav stavbnih zemljišč iz točke (b) člena 12(1) navedene direktive. Ta člen 12(1)(a) in (b), na katerega napotuje člen 135(1)(j) in (k) Direktive 2006/112, se nanaša na dobave objektov ali delov objektov in zemljišč, na katerih objekti stojijo pred prvo uporabo, ter dobave zemljišč za gradnjo.

45 Iz povezane razlage teh dveh določb je torej razvidno, da morajo biti dobave objektov ali delov objektov in zemljišč, na katerih objekti stojijo, ki niso opravljene pred prvo uporabo, ter dobave zemljišč, ki niso namenjena za gradnjo, na celoma oproščene DDV.

46 Vendar člen 137 Direktive 2006/112 državam članicam dopušča, da svojim davčnim zavezancem dovolijo pravico do izbire za obdavčitev za nekatere transakcije, med katerimi so tudi transakcije iz člena 135(1)(j) in (k) te direktive, in sicer transakcije, navedene v prejšnji točki.

47 Šele ko se zadevna država članica odloči, da bo svojim davčnim zavezancem dala možnost iz člena 137 Direktive 2006/112, in neki davčni zavezanec to možnost izrabi – za transakcije iz člena 135(1)(j) in (k) te direktive – je mogoče za te transakcije uporabiti mehanizem obrnjene davčne obveznosti na podlagi člena 199(1)(c) navedene direktive.

48 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da v predlogu za sprejetje predhodne odločbe ni natančneje navedena narava nepremišnin iz postopka v glavni stvari.

49 Vendar tudi če se domneva, prvi, da se transakcije iz postopka v glavni stvari nanašajo na nepremičnine v smislu člena 135(1)(j) in (k) Direktive 2006/112, bi morala Romunija v svoji zakonodaji predvideti možnost, navedeno v členu 137 te direktive, da davčnim zavezancem dovoli pravico do izbire za obdavčitev dobave takih nepremičnin. S pridržkom, da predložitveno sodišče to še preveri, pa iz predložitvene odločbe ni razvidno, da bi Romunija v svoji zakonodaji uporabila navedeno možnost.

50 V zvezi s tem je – tudi ob predpostavki, da zadnjenavedena možnost v romunski zakonodaji obstaja – iz predloga za sprejetje predhodne odločbe jasno razvidno, da se D. Marcu ni odločil za obdavčitev transakcij iz postopka v glavni stvari, saj najprej ni bil identificiran za namene DDV, pozneje pa, ko ga je davčna uprava po uradni dolžnosti štela za davčnega zavezanca in mu je za zadevne transakcije izdala odločbo o odmeri davka, je zakonitost te odločbe izpodbijal.

51 Torej – če se transakcije iz postopka v glavni stvari ali nekatere izmed njih nanašajo na nepremičnine v smislu člena 135(1)(j) in (k) Direktive 2006/112 – ker Romunija v svoji zakonodaji ni uporabila možnosti iz člena 137(1)(b) in (c) Direktive 2006/112, da svojim davčnim zavezancem dovoli pravico do izbire za obdavčitev teh transakcij, in ker se D. Marcu ni izrecno odločil za obdavčitev teh transakcij z DDV v skladu s členom 137 te direktive, pogoji za uporabo člena 199(1)(c) navedene direktive niso izpolnjeni in zato ni mogoče uporabiti mehanizma obrnjene davčne obveznosti, kot je določeno s to direktivo.

52 Če se domneva, drugi, da se transakcije iz postopka v glavni stvari nanašajo na nepremičnine iz člena 12(1)(a) in (b) Direktive 2006/112, mehanizma obrnjene davčne obveznosti za navedene transakcije vseeno ni mogoče uporabiti, ker te ne spadajo med taksativno naštetе transakcije iz člena 199(1), od (a) do (g), Direktive 2006/112.

53 Glede na navedeno je treba ugotoviti, da iz analize določbe Direktive 2006/112 izhaja, da mehanizma obrnjene davčne obveznosti, ki ga ta določa, za transakcije iz postopka v glavni stvari ni mogoče uporabiti. Iz tega izhaja, da je vprašanje za predhodno odločanje, ki se nanaša na pogoje za uporabo tega mehanizma, hipotetično in da odgovor nanj ni potreben za odločitev o sporu o glavni stvari. Zato je to vprašanje nedopustno.

54 Glede na vse zgoraj navedeno je treba ugotoviti, da je ta predlog za sprejetje predhodne odločbe nedopusten.

Stroški

55 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (deveti senat) razsodilo:

Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Curtea de Apel Bucure?ti (pritožbeno sodiš?e v Bukarešti, Romunija), je nedopusten.

Podpisi

*Jezik postopka: romunš?ina.