

Zadeva C-358/20**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

30. julij 2020

Predložitveno sodišče:

Judecătoria Oradea (Romunija)

Datum predložitvene odločbe:

9. julij 2020

Tožeča stranka:

Promexor Trade SRL

Tožena stranka:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor

Predmet postopka v glavni stvari

Tožeča stranka, družba Promexor Trade SRL, v postopku proti toženi stranki, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor (regionalni generalni direktorat za javne finance v Cluju – okrajna uprava za javne finance v Bihorju), predložitvenemu sodišču, Judecătoria Oradea (prvostopenjsko sodišče v Oradei, Romunija) predlaga, naj razveljavi plačilni nalog z dne 19. aprila 2019 in nalog za izvršbo z dne 19. aprila 2019, ki sta ji bila izdana v okviru postopka izvršbe, ter naj razveljavi terjatev in izvršbo.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Na podlagi člena 267 PDEU se prosi za razlago člena 5(4) PEU, člena 1, členov od 167 do 169, členov od 176 do 180, člena 214(1), člena 250 in členov 272

in 273 Direktive 2006/112/ES, ter načel nevtralnosti, učinkovitosti, lojalnega sodelovanja, varnosti pravnih razmerij in varstva legitimnih pričakovanj.

Vprašanja za predhodno odločanje

1. Ali določbe Direktive 2006/112/ES in načelo davčne nevtralnosti nasprotujejo nacionalnim predpisom, s katerimi država članica državljanu za nedoločen čas nalaga pobiranje DDV in njegovo plačilo državi, pri tem pa mu hkrati ne prizna pravice do odbitka DDV, ker mu je po uradni dolžnosti prenehala identifikacija za DDV, potem ko v obračunih DDV, vloženi za šest zaporednih mesecev/dve zaporedni koledarski četrtletji, ni bilo navedenih poslov, ki so predmet DDV?

2. Ali sta nacionalni predpis ali praksa davčne uprave, po katerih, čeprav država članica na zahtevo pravne osebe običajno omogoča ponovno identifikacijo za namene DDV po prenehanju identifikacije za namene DDV po uradni dolžnosti, davčni zavezanec v določenih dejanskih okoliščinah ne more zahtevati nove identifikacije za namene DDV iz popolnoma formalnih razlogov, ker je zavezan za pobiranje DDV in njegovo plačilo državi za nedoločen čas, pri tem pa mu hkrati ni priznana pravica do odbitka DDV, glede na okoliščine spora v glavni stvari skladna z načeli pravne varnosti, varstva legitimnih pričakovanj, sorazmernosti in lojalnega sodelovanja, kot izhajajo iz Direktive 2006/112/ES?

3. Ali je treba glede na okoliščine spora v glavni stvari načela pravne varnosti, varstva legitimnih pričakovanj, sorazmernosti in lojalnega sodelovanja, kot izhajajo iz Direktive 2006/112/ES, razlagati v smislu, da prepovedujejo, da se davčnemu zavezancu naloži obveznost pobiranja in plačila DDV za nedoločen čas in brez priznanja pravice do odbitka DDV, če v konkretnem primeru davčni organ ne preveri vsebinskih zahtev, ki se nanašajo na pravico do odbitka DDV in če davčni zavezanec ne stori nobene goljufije?

Navajane določbe prava Evropske unije

PEU, člen 5(4) in člen 4(3)

Direktiva 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (DDV), kot je bila spremenjena z Direktivo 2010/45/UE, člen 1(1), členi od 167 do 169 in od 176 do 180, člen 214(1) in členi 250, 272 in 273

Navajane nacionalne določbe

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku), ki velja do 31. decembra 2015

Člen 153(9)(e) v bistvu določa, da pristojni davčni organi odločijo o prenehanju identifikacije davčnega zavezanca za namene DDV, če v vloženi obračunih DDV

šest zaporednih mesecev niso bile navedene ne pridobitve blaga/storitev ne dobave blaga/opravljenе storitve, izvedene v referenčnem obdobju.

Člen 153(9¹)(d) določa, da po prenehanju identifikacije za namene DDV pristojni davčni organi v primeru iz odstavka 9(e) odobrijo identifikacijo davčnih zavezancev za namen DDV na zahtevo, in sicer na podlagi častne izjave, iz katere izhaja, da bodo opravljali gospodarske dejavnosti. Poleg tega davčni zavezanci v takem položaju ne morejo uporabiti določb o pragu za izvzetje za mala podjetja.

Člen 11(1³) določa, da davčni zavezanci, katerih identifikacija za namene DDV je prenehala, v obravnavanem obdobju nimajo pravice do odbitka DDV za opravljene pridobitve, ampak zanje velja obveznost plačila prejetega DDV za obdavčljive transakcije, opravljene v tem obdobju. Za pridobitve blaga in/ali storitev, opravljene v obdobju, ko zadevni zavezanec nima veljavne identifikacijske številke za DDV, ki so namenjene transakcijam, ki bodo opravljene po datumu identifikacije za namene DDV in glede katerih nastane pravica do odbitka, se v korist davčnega zavezanca z vpisom v prvi obračun davka, ki ga davčni zavezanec vloži po identifikaciji za namene DDV, oziroma po potrebi s poznejšim obračunom popravi davek, ki se nanaša na: a) skladiščeno blago in neuporabljene storitve ob identifikaciji, kar se določi na podlagi seznama zalog; b) opredmetena osnovna sredstva, vključno z investicijskim blagom, za katero obdobje popravka še ni poteklo, in opredmetena osnovna sredstva, ki se uporabljajo, kar se določi na podlagi seznama zalog, imetnik navedenih opredmetenih osnovnih sredstev pa je ob trenutku identifikacije zadevna oseba.

Člen 145 določa, da pravica do odbitka nastane v trenutku nastanka obveznosti obračuna [odstavek 1], da ima vsak davčni zavezanec pravico do odbitka davka na pridobitve, če so te namenjene določenim izrecno navedenim transakcijam [odstavek 2], in da se v določenih okoliščinah odobri pravica do odbitka davka na pridobitve, ki jih opravi davčni zavezanec pred identifikacijo za namene DDV [odstavek 4].

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zakon št. 207/2015 o davčnem zakoniku), ki velja od 1. januarja 2016

Člen 11(8) v bistvu določa, da davčni zavezanci, katerih identifikacija za namene DDV je prenehala, v zadevnem obdobju nimajo pravice do odbitka DDV za opravljene pridobitve, ampak zanje velja obveznost plačila prejetega DDV za obdavčljive transakcije, opravljene v istem obdobju. V primeru identifikacije za namene DDV, davčni zavezanec v skladu s členom 316(12) uveljavlja pravico do odbitka za pridobitve blaga in/ali storitev, opravljene v obdobju, ko je njegova identifikacija za namene DDV prenehala, z vpisom v prvi obračun DDV, vložen po registraciji, ali če je primerno, s poznejšim obračunom, četudi račun ne vsebuje identifikacijske številke davčnega zavezanca za DDV. Po identifikaciji za namene DDV v skladu s členom 316(12), davčni zavezanci za dobave blaga/opravljenе storitve v obdobju, v katerem niso bili identificirani za namene DDV, izdajajo račune, na katere ločeno vpišejo prejeti DDV v obravnavanem obdobju.

Člen 316(12)(d) v bistvu ustreza členu 153(9¹)(d) zakona št. 571/2003

Člen 297(1), (4) in (6) povzema določbe člena 145(1), (2) in (4) zakona št. 571/2013

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Tožena stranka je 30. aprila 2014 po uradni dolžnosti z odločbo naložila prenehanje identifikacije tožeče stranke za namene DDV, ker v obračunih DDV v zadnjih zaporednih šestih mesecih ni bilo navedenih transakcij, obdavčljivih z DDV. Tožeča stranka je od maja 2014 izdajala račune brez DDV, ker ni imela več veljavne identifikacijske številke za DDV.
- 2 Tožena stranka je aprila 2019 tožečo stranko obvestila, da bo pri njej opravila davčni inšpekcijski pregled za obdobje od 1. aprila 2014 do 31. decembra 2017. Da bi se izognila plačilu globe, ker ni v roku vložila davčnih obračunov, je tožeča stranka predložila obračun prejetega DDV za nazaj, ki ga morajo predložiti davčni zavezanci, katerih identifikacija za namene DDV je prenehala.
- 3 Na podlagi vsebine obračunov in brez nadaljnega preverjanja je tožena stranka 19. aprila 2019 tožeči stranki izdala nalog za izvršbo in zoper njo začela postopek izvršbe z izdajo plačilnega naloga z dne 19. aprila 2019.
- 4 Davčni inšpekcijski pregled je bil opravljen 11. junija 2019; nadzorni organ je menil, da je tožeča stranka za obdobje, ki je bilo predmet pregleda, pravilno vložila obračune DDV.
- 5 Po datumu zaključka inšpekcijskega pregleda, vendar znotraj zastaralnega roka, je tožeča stranka 31. julija 2019 vložila obračun popravkov v višini 0.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 6 Tožeča stranka trdi, da čeprav obstajajo davčna pravna sredstva v primeru prenehanja identifikacije zavezanca za namene DDV, in sicer, da ima družba po ponovni identifikaciji za namene DDV možnost odbitka DDV za nazaj za obdobje, v katerem ni imela identifikacijske številke za DDV, te možnosti zanj dejansko niso dostopne.
- 7 Trdi tudi, da davčni zavezanec, katerega identifikacija za namene DDV je prenehala, vendar se iz različnih razlogov ne identificira ponovno, nima na voljo nobenega pravnega sredstva. Zato je to, da zanj še naprej velja obveznost plačevanja DDV za nedoločen čas v okoliščinah, ko nima več nobene ugodnosti zaradi tega, ker bi bil zavezanec za DDV, v nasprotju z načeli, ki jih je na tem področju določila sodna praksa Sodišča.
- 8 Tožena stranka trdi, da je tožeča stranka pravilno vložila obračune DDV, ki jih morajo vlagati davčni zavezanci, katerih identifikacija za namene DDV je

prenehala, in da so vsebovali častno izjavo. V skladu z veljavno zakonodajo popravka napovedi za odmero davka po zaključku davčnega inšpekcijskega pregleda ni več mogoče vložiti.

Kratka obrazložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 9 Predložitveno sodišče zastavlja vprašanje glede skladnosti nacionalne zakonodaje, ki se uporablja v obravnavani zadevi, z načeli, ki izhajajo iz Direktive 2006/112 in sodne prakse Sodišča, če po prenehanju identifikacije za namene DDV davčni zavezanec nima več pravice do odbitka DDV za opravljene pridobitve, vendar pa zanj še naprej velja obveznost plačila prejetega DDV, pri čemer ni določena časovna omejitev glede obveznosti pobiranja.
- 10 Čeprav bi se lahko pravica do odbitka uveljavljala za nazaj po ponovni identifikaciji za namene DDV, pa tožeča stranka dejansko nima te možnosti, ker ne izpolnjuje formalne zahteve, ker je njen upravitelj družbenik druge družbe, ki je v stečajnem postopku.
- 11 Ker nima pravice niti do oprostitve, ki se uporablja za mala podjetja, tožeča stranka za nedoločen čas ne more uveljavljati pravice do odbitka DDV in ni upravičena do ugodnosti sistema DDV.
- 12 Z vidika načela davčne nevtralnosti, predložitveno sodišče navaja sodbe Elida Gibbs (C-317/94), Kraft Foods Polska (C-588/10), Zabrus Siret (C-81/17), Gamesa Wind România (C-69/17), Dobre (C-159/17) in Astone (C-332/15), vendar meni, da so okoliščine, na podlagi katerih so bile sprejete te sodbe, drugačne od tistih v obravnavani zadevi.
- 13 Predložitveno sodišče meni, da je to, da se tožeča stranka ne more ponovno identificirati za namene DDV in tako izkoristiti pravice do odbitka, podobno nespoštovanju formalne zahteve. Prav tako ni bilo nemogoče, da bi davčni organi preverili, ali so izpolnjene vsebinske zahteve za pravico do odbitka.
- 14 Kar zadeva načelo sorazmernosti, predložitveno sodišče s sklicevanjem na sodbi Collée (C-146/05) ter Salomie in Oltean (C-183/14) trdi, da bi bila lahko absolutna prepoved pravice do odbitka v primeru tožeče stranke videti nesorazmerna, ker ne gre za goljufijo in ker davčni organ ni preveril vsebinskih zahtev.
- 15 Ker tožena stranka v obravnavani zadevi ni preverila izpolnjevanja vsebinskih zahtev in je zato tožeča stranka *sine die* zavezana za pobiranje DDV ter se nahaja v nenehni negotovosti, saj ne pozna obsega obveznosti, ki so ji naložene, niti nima pravnega instrumenta, da bi lahko bila upravičena do sistema DDV, predložitveno sodišče, tudi ob sklicevanju na sodbo Irska/Komisija (C-325/85), zastavlja vprašanje glede kršitve načel pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj, ter z vidika obveznosti, ki jih državam nalaga Direktiva 2006/112, načela lojalnega sodelovanja.