

Zadeva C-80/20

**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča**

Datum vložitve:

12. februar 2020

Predložitveno sodišče:

Tribunalul București (Romunija)

Datum predložitvene odločbe:

19. december 2019

Pritožnica:

Wilo Salmson France SAS

Nasprotni stranki:

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți

Predmet postopka v glavni stvari

Upravna pritožba, s katero družba Wilo Salmson France SAS predlaga Tribunalul București (višje sodišče v Bukarešti, Romunija) razglasitev ničnosti odločb, s katerimi sta nasprotni stranki zavrnili zahtevek za povračilo davka na dodano vrednost (DDV) za nakupe, opravljene leta 2012, za katere je dobavitelj izdal račune leta 2015.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Na podlagi člena 267 PDEU se naproša za razlago členov 167 in 178 Direktive 2006/112/ES in člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2008/9/ES.

Vprašanja za predhodno odločanje

1. **Razlaga člena 167 v povezavi s členom 178 Direktive 2006/112/ES:** Ali obstaja razlika med časom nastanka in časom uveljavljanja pravice do odbitka glede na način, kako deluje sistem DDV?

V ta namen je treba pojasniti, ali se pravica do odbitka lahko uveljavlja brez (veljavnega) davčnega računa, izdanega za opravljene nakupe blaga.

2. **Razlaga istih določb v povezavi z določbami člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2008/9/ES:** Kateri je referenčni postopek za oceno pravilnosti uveljavljanja pravice do povračila DDV?

V ta namen je treba pojasniti, ali je mogoče vložiti zahtevek za vračilo DDV, če je obveznost obračuna DDV nastala pred „obdobjem vračila“, račun pa je bil izdan v obdobju vračila.

3. **Razlaga istih določb člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2008/9/ES, v povezavi s členom 167 in členom 178 Direktive 2006/112/ES:** Kakšni so učinki razveljavitve in izdaje novih računov za nakupe blaga pred „obdobjem vračila“ na uveljavljanje pravice do povračila DDV v zvezi s temi nakupi?

V ta namen je treba pojasniti, ali se mora v primeru, da dobavitelj razveljavi prvotno izdane račune za nakupe blaga in pozneje izda nove račune, uveljavljanje pravice upravičenca, da zahteva povračilo DDV za nakupe, nanašati na datum novih računov. To se nanaša na okoliščine, ko upravičenec ne more vplivati na razveljavitev prvotnih računov in izdajo novih računov, ampak je to izključno diskrecijska pravica dobavitelja.

4. Ali nacionalna zakonodaja lahko za povračilo DDV, odobreno v skladu z Direktivo [2008/9/ES] določi pogoj obveznosti obračuna DDV v primeru, da je bil pravilen račun izdan v obdobju zahtevka?

Navajane določbe prava Evropske unije

Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, člena 62 in 167, člen 168(a), člen 169(a) in člen 178(a).

Direktiva Sveta 2008/9/ES z dne 12. februarja 2008 o podrobnih pravilih za vračilo davka na dodano vrednost, opredeljenih v Direktivi 2006/112/ES, davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici, člen 2(1) in (3), člen 6, prvi odstavek, člen 7 in člen 14(1)(a).

Sklepni predlogi generalnega pravobranilca v zadevi Volkswagen (C-533/16), točke od 57 do 59.

Sklepni predlogi generalnega pravobranilca v zadevi Biosafe – Indústria de Reciclagens (C-8/17), točka 56.

Navajane nacionalne določbe

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku), člen 145 o pravici davčnih zavezancev do odbitka DDV za nakupe, člen 146, ki določa, da mora imeti davčni zavezanec za uveljavljanje te pravice račun, in člen 147²(1)(a), ki določa, da je davčni zavezanec, ki nima sedeža v Romuniji, ampak v drugi državi članici, in ni identificiran za namene DDV ter se mu ni treba identificirati v Romuniji, lahko upravičen do povračila DDV za uvoz in nakup blaga/storitev v Romuniji

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (uredba vlade št. 44/2004 o predpisih za izvajanje davčnega zakonika), ki v točki 49(15) določa, da se zahtevek za povračilo nanaša na „*nakupe blaga ali storitev, zaračunane v obdobju vračila, plačane do datuma zahtevka za povračilo*. Računi, ki niso bili plačani do datuma zahtevka za vračilo, se vključijo v zahtevke za vračilo za obdobja, v katerih so bili plačani“, in v odstavku 16, da: „*[p]oleg transakcij iz odstavka 15, se lahko zahtevek za vračilo nanaša tudi na račune ali uvozne dokumente, ki niso vključeni v prejšnjih zahtevkih za vračilo in se nanašajo na transakcije, opravljene v zadevnem koledarskem letu*“.

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Družba Pompas Salmson SAS, s sedežem ekonomske dejavnosti v Franciji, je z družbo ZES Zollner Electronic SRL, ki ima sedež in je identificirana za namene DDV v Romuniji, sklenila pogodbo, katere predmet je nakup proizvodne opreme, ki je bila dobavljena iz Romunije v Romuniji in dana na razpolago dobavitelju s pogodbo o izposoji opreme za namen uporabe v proizvodnem procesu blaga, ki je bilo pozneje dobavljeno družbi Pompas Salmson.
- 2 Blago, ki ga je proizvedla družba Zollner Electronic z uporabo te opreme, je bilo iz Romunije dobavljeno v Francijo na sedež družbe Pompas Salmson, ta pa ga je uporabila za svoje obdavčljive dejavnosti.
- 3 Za nakup proizvodne opreme, ki ga je opravila družba Pompas Salmson, je dobaviteljica Zollner Electronic izdala račun leta 2012.
- 4 Družba Pompas Salmson, ki nima sedeža in ni identificirana za namene DDV v Romuniji, je zahtevala povračilo DDV, plačanega v Romuniji, v smislu Direktive 2008/9/ES in člena 147²(1)(a) zakona št. 571/2003 o davčnem zakoniku, v povezavi s točko 49 uredbe vlade št. 44/2004.
- 5 Romunski davčni organi so z odločbo z dne 14. januarja 2014 zavrnilo zahtevek za povračilo, ki se je nanašal na obdobje od 1. januarja 2012 do 31. decembra 2012,

v višini 449.538,38 RON, iz razlogov, povezanih z dokumentacijo, priloženo zahtevku, in zaradi neskladnosti priloženih računov.

- 6 Ko je bil dobavitelj Zollner Electronic obveščen o tej odločbi, je storniral prvotno izdane račune (leta 2012) in izdal nove račune za te nakupe šele leta 2015.
- 7 Leta 2014 se je družba Pompas Salmson SAS združila z družbo Wilo France SAS, ki je tako postala pritožnica in je prevzela vse pravice in obveznosti družbe Pompas Salmson.
- 8 Pritožnica je novembra 2015 vložila zahtevek za povračilo DDV, plačanega v Romuniji, na podlagi novih računov, ki jih je izdala družba Zollner Electronic v obdobju od 1. avgusta 2015 do 31. oktobra 2015.
- 9 Davčni organi so zahtevek za vračilo DDV zavrnil kot neutemeljen z obrazložitvijo, da pritožnica ni spoštovala določb točke 49(16) uredbe vlade št. 44/2004 in da je že zahtevala povračilo za račune iz postavk od 1 do 6 seznama transakcij.
- 10 Pritožnica je 13. junija 2016 zoper odločbo glede povračila vložila davčno pritožbo, ki jo je DRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți (DRFP v Bukarešti – davčna uprava za zavezance nerezidente) zavrnila kot neutemeljeno, ker je menila, da je bil DDV, katerega povračilo se je zahtevalo, že predmet drugega zahtevka za povračilo in da se transakcije, za katere se zahteva povračilo DDV, nanašajo na leto 2012 in ne na 2015.
- 11 Zoper te odločbe davčnega organa je pritožnica vložila upravno pritožbo pri Tribunalul București (višje sodišče v Bukarešti).

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 12 Pritožnica meni, da je treba za izpolnjevanje vsebinskih pogojev pravice do odbitka preučiti, kdaj je ta pravica nastopila in obseg te pravice, ki nastane v trenutku, ko nastane obveznost obračuna davka, ali natančneje, v njenem primeru, v trenutku dobave kupljenega blaga.
- 13 S formalnega vidika pa mora za uveljavljanje te pravice pritožnica imeti račun, ki izpolnjuje zakonsko določene pogoje.
- 14 Poleg tega roka za uveljavljanje pravice do odbitka ni mogoče določiti izključno glede na čas dobave kupljenega blaga, ker je to samo izpolnitev vsebinskega pogoja za uveljavljanje pravice in ne pomeni izpolnitve formalnega pogoja, in sicer imetja veljavnega računa.
- 15 Pritožnica trdi, da se določbe, ki se uporabljajo na tem področju, nanašajo na običajen primer, ko sta dobava blaga in izdaja računa sočasni. Zato je ob

upoštevanju sočasnosti teh dejanj logično, da obveznost obračuna davka in možnost uveljavljanja pravice do povračila nastaneta sočasno.

- 16 Z vidika postopka se v skladu z Direktivo 2008/9 zahtevek za povračilo lahko vloži ob izdaji računa, ki je bil v tem primeru izdan leta 2015. Obveznost obračuna DDV je vsebinska referenčna točka, ker mora nastopiti (izključno z vidika uveljavljanja pravice do zahtevka za povračilo) pred izdajo računa ali ob izdaji računa.

Kratka obrazložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 17 Predložitveno sodišče ugotavlja, da je osrednji element v zadevi, ki jo obravnava, možnost povračila DDV za nakupe, opravljene leta 2012, za katere so bili veljavni davčni računi za nakup izdani šele leta 2015.
- 18 Dejansko stanje, ki mu je bilo predloženo, opisuje kot neobičajno z vidika direktiv 2006/112 in 2008/9, v okoliščinah, ko: **(i)** je dobavitelj za nakupe, ki jih je opravila pritožnica, izdal račune, ki so bili nato razveljavljeni, **(ii)** je za iste nakupe izdal veljavne račune šele leta 2015, **(iii)** je pritožnica uveljavljala pravico do povračila DDV z zahtevkom za povračilo iz leta 2015, v katerem so bili vključeni računi, izdani leta 2015, in **(iv)** pritožnica do takrat ni koristila povračila DDV.
- 19 Glede na to, da Direktiva 2006/112 ne vsebuje izrecne določbe glede roka za uveljavljanje pravice do odbitka, se zastavlja vprašanje, ali se lahko datum, od katerega začne teči zadevni rok, določi izključno na podlagi trenutka, ko je bilo blago dobavljeno, ne da bi se pri tem upoštevala katera koli druga upoštevana okoliščina.
- 20 Čeprav člen 167 Direktive 2006/112 določa, da pravica do odbitka nastane hkrati z obveznostjo obračuna davka, pa člen 178 iste direktive določa, da je uveljavljanje te pravice mogoče šele, ko ima davčni zavezanec račun, iz katerega je razvidna dobava blaga.
- 21 Za uveljavljanje pravice do odbitka/povračila je torej bistveno, da ima stranka veljavni račun, dobavitelj pa izda račun po lastni presoji in imetnik pravice do odbitka, ki je prejemnik blaga, v nobenem trenutku ne more vplivati nanj.
- 22 Posledično, če bi Sodišče menilo, da lahko glede na člen 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2008/9, zahtevki za povračilo zadevajo nakupe blaga ali storitev, za katere je bil izdan račun v obdobju vračila, ne glede na to, ali je bil DDV obračunan v tem obdobju ali prej, bi lahko bilo stališče davčnega organa sporno. Predložitveno sodišče meni, da so v tem smislu pomembni tudi sklepni predlogi, predstavljeni v zadevah Volkswagen (C-533/16) in Biosafe – Indústria de Reciclagens (C-8/17).

- 23 Kar zadeva prvo in drugo vprašanje, predložitveno sodišče ugotavlja, da davčni organi niso ločevali med datumom izdaje računa kot postopkovnim vidikom in datumom obračuna DDV kot elementom vsebinske narave. Zakonodajalec Unije bi želel, da imata ta dva trenutka različne davčne učinke.
- 24 Kar zadeva tretje in četrto vprašanje, predložitveno sodišče ugotavlja, da so davčni organi menili, da računi, izdani leta 2015 za nakupe, opravljene leta 2012, ne morejo biti predmet zahtevka za povračilo za leto 2015, ker so prej obstajali računi, ki jih je dobavitelj storniral. Ker je torej dobavitelj enostransko storniral račune iz leta 2012, v skladu z nacionalnim pravom pa storno pomeni odvzem učinkov izdanih računov, in sicer enako kot razveljavitev, so računi iz leta 2015 edini dokumenti, ki lahko dokažejo realizacijo nakupov in lahko upravičijo zahtevek za povračilo.
- 25 Predložitveno sodišče v teh okoliščinah prosi za razlago členov 169 in 178 Direktive 2006/112 in člena 14(1)(a), prvi stavek, Direktive 2008/9. Zadnje navedeno besedilo namreč s postopkovnega vidika določa, da zahtevek za povračilo temelji izključno na izdanih računih v obdobju vračila, edini pogoj pa je, da je obveznost obračuna DDV nastala pred obdobjem ali v obdobju izdajanja računov, ki pa ni omejeno na določen trenutek.
- 26 Predložitveno sodišče se sprašuje tudi, ali gre morda za diskriminacijo, v kolikor imajo rezidenčne družbe v skladu z nacionalno zakonodajo na voljo rok petih let za vložitev zahtevka za povračilo DDV, nerezidenčne pa morajo na podlagi Direktive 2008/9 to pravico uveljavljati v roku enega leta.