

**Predmet C-358/20****Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.  
stavka 1. Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

30. srpnja 2020.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Judecătoria Oradea (Rumunjska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

9. srpnja 2020.

**Tužitelj:**

Promexor Trade SRL

**Tuženik:**Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj – Administrația  
Județeană a Finanțelor Publice Bihor**Predmet glavnog postupka**

Zahtjev koji tužitelj Promexor Trade SRL podnosi protiv tuženika Direcției Generale Regională a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor (Regionalna glavna uprava za javne financije u Cluju – Okružna uprava za javne financije u Bihoru, Rumunjska) i od suda koji je uputio zahtjev, Judecătoria Oradea (Prvostupanjski sud u Oradeji, Rumunjska), traži poništenje platnog naloga od 19. travnja 2019. i ovršne isprave od 19. travnja 2019. koji su doneseni u okviru postupka ovrhe koji je pokrenut protiv njega, kao i poništenje dužničkog instrumenta i ovrhe.

**Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku**

Na temelju članka 267. UFEU-a traži se tumačenje članka 5. stavka 4. UEU-a, članka 1., članaka 167. do 169., članaka 176. do 180., članka 214. stavka 1., članka 250. i članaka 272. i 273. Direktive 2006/112/EZ, kao i načelâ neutralnosti,

djelotvornosti, lojalne suradnje, sigurnosti pravnih odnosa i zaštite legitimnih očekivanja.

### **Prethodna pitanja**

1. Protive li se odredbama Direktive 2006/112/EZ i načelu porezne neutralnosti nacionalna pravna pravila kojima država članica građaninu nalaže da naplaćuje PDV i uplaćuje ga državi na neodređeno vrijeme, ali mu s tim u vezi ne priznaje pravo na odbitak PDV-a, s obzirom na to da je po službenoj dužnosti poništen njegov PDV identifikacijski broj jer u prijavama PDV-a koje su podnesene tijekom šest uzastopnih mjeseci, odnosno dvaju uzastopnih kalendarskih tromjesečja, nisu bile navedene transakcije koje podliježu plaćanju PDV-a?

2. Jesu li, s obzirom na okolnosti spora u glavnom postupku, nacionalni propis ili praksa porezne uprave na temelju koje porezni obveznik u određenim konkretnim okolnostima ne može zatražiti ponovnu registraciju za potrebe PDV-a zbog isključivo formalnih razloga, ali je obvezan naplaćivati PDV i uplaćivati ga državi na neodređeno vrijeme, pri čemu mu se za to ipak ne priznaje pravo na odbitak PDV-a, iako država članica u pravilu dopušta da se na zahtjev pravna osoba ponovno registrira za potrebe PDV-a nakon što joj je po službenoj dužnosti poništen PDV identifikacijski broj, u skladu s načelima pravne sigurnosti, zaštite legitimnih očekivanja, proporcionalnosti i [načelom] lojalne suradnje, kako proizlaze iz Direktive 2006/112/EZ?

3. Treba li, s obzirom na okolnosti spora u glavnom postupku, načela pravne sigurnosti, zaštite legitimnih očekivanja, proporcionalnosti i [načelo] lojalne suradnje, kako proizlaze iz Direktive 2006/112/EZ, tumačiti na način da se njima zabranjuje da se na teret poreznog obveznika utvrđuje obveza naplate i uplate PDV-a na neodređeno vrijeme i da mu se ne priznaje pravo na odbitak PDV-a, a da pritom porezno tijelo u konkretnom slučaju nije ispitalo materijalne uvjete koji se odnose na pravo na odbitak PDV-a i da porezni obveznik nije počinio nikakvu prijevaru?

### **Navedene odredbe prava Unije**

Članak 5. stavak 4. i članak 4. stavak 3. UEU-a

Članak 1. stavak 1., članci 167. do 169. i 176. do 180., članak 214. stavak 1. i članci 250., 272. i 273. Direktive 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (PDV), kako je izmijenjena Direktivom 2010/45/EU.

### **Upućivanje na nacionalne odredbe**

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Zakon br. 571/2003 o Poreznom zakoniku), na snazi do 31. prosinca 2015.*

Članak 153. stavak 9. točka (e) kojim se u biti predviđa da nadležna porezna tijela moraju poništiti registraciju poreznog obveznika za potrebe PDV-a ako u poreznim prijavama koje su podnesene tijekom šest uzastopnih mjeseci nisu navedena stjecanja robe ili usluga ni isporuke robe ili pružanja usluga koji su provedeni tijekom tih poreznih razdoblja.

Članak 153. stavak 9.<sup>1</sup> točka (d) u skladu s kojim nakon poništenja registracije za potrebe PDV-a, nadležna porezna tijela registriraju porezne obveznike za potrebe PDV-a na njihov zahtjev, u slučaju predviđenom stavkom 9. točkom (e), na temelju izjave iz koje proizlazi da će ti porezni obveznici obavljati gospodarske djelatnosti. Osim toga, u pogledu poreznih obveznika koji se nalaze u toj situaciji ne mogu se primijeniti odredbe koje se odnose na prag za izuzeće za mala poduzeća.

Članak 11. stavak 1.<sup>3</sup> u skladu s kojim porezni obveznici čija je registracija za potrebe PDV-a poništena, tijekom predmetnog razdoblja nemaju pravo na odbitak PDV-a za provedena stjecanja, ali su obvezni plaćati PDV-a koji je naplaćen za oporezive transakcije izvršene tijekom tog razdoblja. Za stjecanje robe i/ili usluga ostvareno tijekom razdoblja u kojem dotična osoba nema valjani PDV broj, za transakcije koje će se izvršiti nakon datuma registracije za potrebe PDV-a i na temelju kojih nastaje pravo na odbitak, odgovarajući se porez ispravlja u korist poreznog obveznika, upisom u prvu poreznu prijavu koju porezni obveznik podnese nakon registracije za potrebe PDV-a ili, ovisno o slučaju, u kasniju prijavu: (a) na uskladištenu robu i usluge koje nisu uporabljene u trenutku registracije, utvrđene na temelju inventara; (b) na materijalnu imovinu društva, uključujući kapitalna dobra, za koju razdoblje za prilagodbu odbitaka nije isteklo, te materijalnu imovinu društva koja se stječe, utvrđenu na temelju inventara, čiji je vlasnik dotična osoba u trenutku registracije.

Članak 145. koji predviđa da pravo na odbitak nastaje u trenutku nastanka obveze obračuna PDV-a (stavak 1.), da svaki porezni obveznik ima pravo na odbitak poreza za stjecanja ako su ta stjecanja namijenjena za određene transakcije koje se izričito predviđaju (stavak 2.) i da se u određenim okolnostima dodjeljuje pravo na odbitak poreza za stjecanja koja je proveo porezni obveznik prije svoje registracije za potrebe PDV-a (stavak 4.).

*Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Zakon br. 227/2015 o Poreznom zakoniku), na snazi od 1. siječnja 2016.*

Članak 11. stavak 8. koji u biti predviđa da porezni obveznici čija je registracija za potrebe PDV-a poništena, tijekom predmetnog razdoblja nemaju pravo na odbitak PDV-a za provedena stjecanja, ali su obvezni plaćati PDV-a koji je naplaćen za oporezive transakcije izvršene tijekom tog razdoblja. U slučaju registracije za potrebe PDV-a, u skladu s člankom 316. stavkom 12., porezni obveznik ostvaruje pravo na odbitak za stjecanja robe i/ili usluga koja su provedena tijekom razdoblja u kojem je njegov PDV identifikacijski broj bio poništen, upisom u prvu poreznu prijavu podnesenu nakon registracije ili, ovisno o slučaju, u kasniju prijavu, iako

račun ne sadržava PDV identifikacijski broj poreznog obveznika. Nakon registracije za potrebe plaćanja poreza u skladu s člankom 316. stavkom 12., porezni obveznici za isporuke robe ili pružanja usluga izvršene tijekom razdoblja u kojem je PDV identifikacijski broj bio poništen, izdaju račune na kojima zasebno navode PDV koji je naplaćen tijekom predmetnog razdoblja.

Članak 316. stavak 12. točka (d), koji u biti odgovara članku 153. stavku 9.<sup>1</sup> točki (d) Zakona br. 571/2003.

Članak 297. stavci 1., 4. i 6., u kojem se preuzima sadržaj odredbi članka 145. stavaka 1., 2. i 4. Zakona br. 571/2013.

### **Kratki pregled činjenica i glavnog postupka**

1. Tuženik je 30. travnja 2014. odlukom naložio poništenje tužiteljeve registracije za potrebe PDV-a po službenoj dužnosti zbog toga što u prijavama PDV-a koje su podnesene tijekom šest uzastopnih mjeseci nisu bile navedene transakcije koje podliježu plaćanju PDV-a. Budući da više nije imao važeći identifikacijski broj, tužitelj je od svibnja 2014. izdavao fiskalne račune bez PDV-a.
2. Tijekom travnja 2019. godine, tuženik je obavijestio tužitelja o skorašnjem poreznom nadzoru koji je obuhvaćao razdoblje od 1. travnja 2014. do 31. prosinca 2017. Kako bi izbjegao plaćanje novčane kazne zbog toga što nije pravodobno podnio porezne prijave, tužitelj je odlučio retroaktivno podnijeti prijavu za naplaćeni PDV koju su dužni podnijeti porezni obveznici čiji je PDV identifikacijski broj poništen.
3. Tuženik je na temelju sadržaja predmetnih izjava, 19. travnja 2019. donio ovršnu ispravu, a da nije proveo dodatne provjere, te je pokrenuo ovrhu protiv tužitelja izdavanjem platnog naloga od 19. travnja 2019.
4. Porezni nadzor proveden je 11. lipnja 2019., a tijelo za nadzor smatralo je da je tužitelj pravilno podnio prijave PDV-a za razdoblje u pogledu kojeg se provodio nadzor.
5. Nakon što je završen nadzor, ali prije isteka roka zastare, tužitelj je 31. srpnja 2019. podnio ispravljene prijave u nultom iznosu.

### **Glavni argumenti stranaka u glavnom postupku**

6. Tužitelj tvrdi da, iako postoje porezna pravna sredstva u slučaju poništenja PDV identifikacijskog broja poreznog obveznika, u smislu da nakon ponovne registracije kao poreznog obveznika PDV-a društvo može retroaktivno ostvariti pravo na odbitak PDV-a za razdoblje u kojem nije posjedovalo PDV identifikacijski broj, on ne može konkretno primijeniti ta pravna sredstva.

7. Tužitelj smatra da porezni obveznik čiji je PDV identifikacijski broj poništen, ali koji zbog različitih razloga nije ponovno registriran, ne raspolaže nikakvim pravnim sredstvom. Stoga je zadržavanje obveze plaćanja PDV-a na njegov teret na neodređeno vrijeme u situaciji u kojoj više nema nikakvo pravo koje proizlazi iz svojstva obveznika PDV-a, protivno načelima koja su utvrđena u sudskoj praksi Suda.
8. Tuženik tvrdi da je tužitelj redovito podnosio prijave PDV-a koje su dužni podnositi porezni obveznici čiji je PDV identifikacijski broj poništen, te da su one dane u službenoj izjavi. U skladu sa zakonodavstvom koje je na snazi, ispravljanje porezne prijave više nije moguće nakon završetka poreznog nadzora.

### **Kratki pregled obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku**

9. Sud koji je uputio zahtjev postavlja pitanje usklađenosti nacionalnog zakonodavstva koje se primjenjuje na spor s načelima koja proizlaze iz Direktive 2006/112 i sudske prakse Suda, u slučaju kad nakon poništenja registracije za potrebe PDV-a porezni obveznik više nema pravo na odbitak PDV-a za provedena stjecanja, ali je i dalje obavezan plaćati naplaćeni PDV, pri čemu nije predviđeno vremensko ograničenje u pogledu obveze naplate.
10. Iako se pravo na odbitak moglo ostvariti retroaktivno, nakon ponovne registracije za potrebe PDV-a, tužitelj nema konkretno tu mogućnost, s obzirom na to da ne ispunjava formalni uvjet zbog toga što je njegov direktor član drugog društva koje se nalazi u stečajnom postupku.
11. Budući da ne može ostvarivati prava ni iz sustava izuzeća koji se primjenjuje na mala poduzeća, tužitelju se na neodređeno vrijeme uskraćuje pravo na odbitak PDV-a, pa ne može ostvarivati prava iz sustava PDV-a.
12. Što se tiče načela porezne neutralnosti, sud koji je uputio zahtjev upućuje na presude 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) i Astone (C-332/15) i navodi da se okolnosti na kojima se temelje te presude ipak razlikuju od okolnosti ovog slučaja.
13. Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, nemogućnost da se tužitelj ponovno registrira za potrebe PDV-a i da tako ostvari pravo na odbitak, može se izjednačiti s neispunjenjem formalnog uvjeta. Osim toga, porezna tijela mogla su ispitati jesu li ispunjeni materijalni uvjeti za pravo na odbitak.
14. Što se tiče načela proporcionalnosti, sud koji je uputio zahtjev navodi, pri čemu upućuje na presude Collée (C-146/05) te Salomie i Oltean (C-183/14), da u tužiteljevu slučaju apsolutno uskraćivanje prava na odbitak može biti neproporcionalno jer ne postoji prijevara i jer porezno tijelo nije ispitalo materijalne uvjete.

15. Budući da u ovom slučaju tuženik nije ispitao jesu li ispunjeni materijalni uvjeti te da je tužitelj stoga obvezan naplaćivati PDV *sine die*, pri čemu se nalazi u situaciji stalne nesigurnosti jer ne poznaje opseg svojih obveza te ne raspolaže pravnim sredstvom kako bi mogao ostvariti prava iz sustava PDV-a, sud koji je uputio zahtjev postavlja pitanje povrede načelâ pravne sigurnosti i zaštite legitimnih očekivanja te, s obzirom na obveze koje države imaju na temelju Direktive 2006/112, načela lojalne suradnje, pri čemu upućuje i na presudu Irska/Komisija (C-325/85).

RADNI DOKUMENT