

Věc C-242/19

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

20. března 2019

Předkládající soud:

Tribunalul București (soud v Bukurešti, Rumunsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

18. ledna 2019

Žalobkyně:

CHEP Equipment Pooling NV

Žalovaní:

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

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți

Předmět původního řízení

Správní žaloba, jejímž předmětem je zrušení rozhodnutí ze dne 11. října 2016 vydaného Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Krajské generální ředitelství veřejných financí v Bukurešti – Odbor pro vyřizování sporů), kterým bylo jako neopodstatněné zamítnuto odvolání podané žalobkyní v daňovém správním řízení; zrušení rozhodnutí Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Krajské generální ředitelství veřejných financí v Bukurešti – Daňová správa pro daňové poplatníky-nerezidenty) ze dne 14. dubna 2016 o vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v Rumunsku, avšak usazeným v jiném členském státě Evropské unie, jakož i vrácení částky ve výši 185 822,23 (RON) rumunských lei žalobkyni.

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Na základě článku 267 SFEU se žádá o výklad článku 17 a čl. 214 odst. 1 směrnice 2006/112, jakož i čl. 2 bodu 1 a článku 3 směrnice 2008/9.

Předběžné otázky

1. Představuje přeprava palet z jednoho členského státu do jiného členského státu za účelem jejich následného pronájmu v posledně uvedeném členském státě osobě povinné k dani, která je usazena a identifikována pro účely DPH v Rumunsku, přepravu, která se nepovažuje za přemístění ve smyslu čl. 17 odst. 2 směrnice [2006/112/ES]?
2. Bez ohledu na odpověď na první otázku, považuje se za osobu povinnou k dani ve smyslu čl. 2 bodu 1 směrnice 2008/9/ES osoba povinná k dani ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112/ES, která není usazená v členském státě vrácení daně, avšak je usazená na území jiného členského státu, i když je tato osoba identifikována pro účely DPH nebo je povinna být identifikována pro účely DPH v členském státě vrácení daně?
3. Představuje podmínka nebýt identifikován pro účely DPH v členském státě vrácení daně, s ohledem na ustanovení směrnice 2008/9/ES, dodatečnou podmínku k podmínkám stanoveným v článku 3 směrnice 2008/9/ES, aby osoba povinná k dani usazená v jiném členském státě a neusazená v členském státě vrácení daně mohla mít v takovém případě, jako je projednávaný případ, nárok na vrácení daně?
4. Musí být článek 3 směrnice 2008/9/ES vykládán v tom smyslu, že brání praxi vnitrostátního správního orgánu spočívající v odmítnutí vrácení DPH z důvodu nesplnění podmínky stanovené výlučně ve vnitrostátních právních předpisech?

Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112“), článek 17 a čl. 214 odst. 1;

Směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě, čl. 2 bod 1, a článek 3.

Uplatňované vnitrostátní předpisy

Legea nr. 571 privind Codul fiscal (zákon č. 571, jímž se zavádí daňový zákoník; dále jen „daňový zákoník“) ze dne 22. prosince 2003:

Článek 128 – „Dodání zboží

(1) ‚Dodáním zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

(...)

(9) Dodání zboží uvnitř Společenství je dodání zboží ve smyslu odstavce 1, které je odesláno nebo přepraveno z jednoho členského státu do jiného členského státu dodavatelem nebo osobou, ve prospěch které se dodání uskutečňuje, nebo jiným subjektem na jejich účet.

(10) Za dodání zboží uvnitř Společenství za úplaty se považuje přemístění zboží, které je součástí obchodního majetku osoby povinné k dani, touto osobou z Rumunska do jiného členského státu, s výjimkou případů, kdy nedochází k přemístění podle odstavce 12.

(11) Přemístěním podle odstavce 10 se rozumí každé odeslání nebo přeprava movitého hmotného majetku z Rumunska do jiného členského státu osobou povinnou k dani nebo na její účet pro účely jejího podnikání.

(12) Pro účely této hlavy se za přemístění nepovažuje odeslání nebo přeprava zboží z Rumunska do jiného členského státu osobou povinnou k dani nebo na její účet za účelem některého z těchto plnění:

(...)

g) dočasné použití tohoto zboží na území členského státu určení odeslaného nebo přepravovaného zboží za účelem poskytnutí služby v členském státě určení osobou povinnou k dani usazenou v Rumunsku;

h) dočasné použití tohoto zboží po dobu nepřekračující 24 měsíců na území jiného členského státu za podmínky, že se na dovoz stejného zboží z třetí země pro dočasné použití vztahuje celní režim dočasného dovozu s úplným osvobozením od dovozního cla.

(13) Pokud některá z podmínek stanovených v odstavci 12 přestane být plněna, považuje se odeslání nebo přeprava zboží za přemístění z Rumunska do jiného členského státu. V takovém případě se má za to, že přemístění nastává v okamžiku, kdy dotyčná podmínka přestane být plněna“.

Článek 130¹ – „Pořízení zboží uvnitř Společenství

(...)

(2) Za pořízení zboží uvnitř Společenství za úplaty se považují tato plnění:

a) případ, kdy osoba povinná k dani použije v Rumunsku pro účely svého podnikání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno touto osobou nebo jinou

osobou na její účet z jiného členského státu, v němž dotyčná osoba dané zboží vyrobila, vytěžila, zpracovala, zakoupila nebo pořídila nebo do nějž je tato osoba povinná k dani dovezla v rámci svého podnikání, pokud se přeprava nebo odeslání tohoto zboží, je-li uskutečněno z Rumunska do jiného členského státu, považuje za přemístění zboží do jiného členského státu v souladu s ustanoveními čl. 128 odst. 10 a 11; (...)“.

Článek 147² odst. 1 písm. a)

„a) Osoba povinná k dani neusazená v Rumunsku, která je usazena v jiném členském státě a která není identifikována a nemusí být identifikována pro účely DPH v Rumunsku, může mít nárok na vrácení daně z přidané hodnoty zaplacené při dovozu a nákupu zboží/služeb provedených v Rumunsku; (...)“.

Článek 153 odst. 5:

„Žádost o identifikaci pro účely DPH v souladu s tímto článkem podá před uskutečněním plnění osoba povinná k dani neusazená v Rumunsku, která není identifikována pro účely DPH v Rumunsku a která má v úmyslu:

- a) pořídít zboží uvnitř Společenství, za které je povinná zaplatit daň v souladu s článkem 151; nebo
- b) dodat zboží uvnitř Společenství osvobozené od daně“.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (prováděcí ustanovení k daňovému zákoníku), schválená Hotărârea de Guvern (nařízení vlády) č. 44/2004 (dále jen „prováděcí ustanovení“)

Bod 6 odst. 11:

„Pro účely článku 128 odst. 10 daňového zákoníku se za přemístění považuje dodání zboží uvnitř Společenství za úplatu při dodržení všech podmínek a pravidel pro dodání zboží uvnitř Společenství, včetně těch, které se vztahují k osvobození od daně. Charakteristickým rysem tohoto plnění je, že v okamžiku odeslání zboží z jednoho členského státu do jiného členského státu není toto zboží předmětem dodání ve smyslu čl. 128 odst. 1 daňového zákoníku, a v důsledku toho tatáž osoba povinná k dani, která deklaruje přemístění v členském státě, v němž se přeprava zboží začíná, deklaruje rovněž plnění, které lze považovat za pořízení zboží uvnitř Společenství, v členském státě, ve kterém k tomuto plnění dochází. Příklady přemístění: přeprava do jiného členského státu zboží dovezeného do Rumunska uskutečněná osobou, která zboží dovezla, při neexistenci transakce v době odeslání; přeprava nebo odeslání movitého hmotného majetku z Rumunska do jiného členského státu za účelem vytvoření zásob určených k prodeji v tomto členském státě; přeprava zboží do jiného členského státu za účelem začlenění tohoto zboží do movitého či nemovitého majetku v tomto jiném členském státě, pokud dotyčná osoba vykonává služby v témže členském státě; přeprava nebo odeslání movitého hmotného majetku

z Rumunska do jiného členského státu za účelem jeho opravy, který se následně již nevrátí do Rumunska, v kterémžto případě se situace, která se původně nepovažovala za přemístění, kvalifikuje jako přemístění“.

Bod 49 odst. 1:

„Podle čl. 147² odst. 1 písm. a) daňového zákoníku může mít každá osoba povinná k dani neusazená v Rumunsku, ale usazená v jiném členském státě, nárok na vrácení DPH zaplacené při dovozu a koupi zboží/služeb uskutečněných v Rumunsku. Rumunsko vrátí daň z přidané hodnoty, pokud dotyčná osoba povinná k dani splňuje tyto podmínky:

a) během období pro vrácení daně neměla v Rumunsku sídlo ekonomické činnosti ani stálou provozovnu, z níž vykonávala ekonomickou činnost, ani, neexistovalo-li takové sídlo nebo provozovna, bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje;

b) během období pro vrácení daně nebyla dotčená osoba identifikována a ani nebyla povinna být identifikována pro účely DPH v Rumunsku v souladu s článkem 153 daňového zákoníku;

c) během období pro vrácení daně nedodala zboží, ani neposkytla služby, které se považují za dodané nebo poskytnuté v Rumunsku, s výjimkou těchto plnění:

1. poskytování dopravních služeb a služeb doplňkových k těmto službám, které jsou osvobozeny od daně podle čl. 143 odst. 1 písm. c) až m), čl. 144 odst. 1 písm. c) a čl. 144¹ daňového zákoníku;

2. dodání zboží a poskytnutí služeb osobě povinné odvést DPH v souladu s čl. 150 odst. 2 až 6 daňového zákoníku“.

Stručný popis skutkového stavu a původního řízení

- 1 Žalobkyně CHE[P] Equipment Pooling NV (dále jen „CHEP BE“) je společností usazenou v Belgii, která se specializuje na pronájem nákladních palet (dále jen „palety“) na evropské úrovni. Evropská zásoba palet se dává do podnájmu společnostem CHEP v každém evropském státě, včetně společnosti CHEP Pooling Services România SRL (dále jen „CHEP România“), přičemž tyto společnosti následně pronajímají palety konečným zákazníkům v příslušném státě. Za účelem výkonu uvedené činnosti pořizuje společnost CHEP BE nové palety ve většině evropských států, včetně Rumunska, aby uspokojila místní poptávku po paletách.
- 2 S ohledem na nákupy palet od rumunského dodavatele uskutečněné žalobkyní v období od 1. října 2014 do 31. prosince 2014 požádala žalobkyně rumunské daňové orgány o vrácení DPH ve výši 185.822,23 RON.

- 3 Rozhodnutím ze dne 14. dubna 2016 týkajícím se vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v Rumunsku, které jsou usazeny v jiném členském státě Evropské unie, zamítl žalovaný orgán Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Daňová správa pro daňové poplatníky-nerezidenty) žádost žalobkyně o vrácení daně. V tomto rozhodnutí bylo konstatováno, že žalobkyně pronajala společnosti CHEP România nejen palety zakoupené od rumunského dodavatele, ale také jiné druhy palet, které žalobkyně pořídila v jiných členských státech Unie a odeslala do Rumunska. Daňová správa dospěla k závěru, že přeprava nebo odeslání zboží z jednoho členského státu do jiného členského státu bez převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem představuje v členském státě, v němž přeprava zboží začala, přemístění zboží, přičemž v členském státě, kde přeprava zboží skončila (v tomto případě v Rumunsku), se jedná o plnění, které se považuje za pořízení zboží uvnitř Společenství, v souvislosti s kterým byla žalobkyně povinna identifikovat se pro účely DPH v Rumunsku v souladu s čl. 153 odst. 5 písm. a) daňového zákoníku.
- 4 Rozhodnutím ze dne 11. října 2016 Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Krajské generální ředitelství veřejných financí v Bukurešti – Odbor pro vyřizování sporů) zamítlo odvolání podané žalobkyní proti rozhodnutí ze dne 14. dubna 2016.
- 5 Žalobkyně podala žalobu u předkládajícího soudu, u kterého se domáhá zrušení dvou výše uvedených rozhodnutí a vrácení DPH ve výši 185.822,23 RON.

Základní argumenty účastníků původního řízení

- 6 **Žalobkyně** tvrdí, že má podle směrnice 2008/9 nárok na vrácení DPH a že důvod, který uvádějí žalované daňové orgány k odepření tohoto nároku žalobkyní, a sice skutečnost, že podle čl. 147² odst. 1 písm. a) daňového zákoníku byla žalobkyně povinna identifikovat se pro účely DPH, je v Rumunsku požadavkem, který není výslovně zahrnut do podmínek upravených v uvedené směrnici. Z toho vyplývá, že výše uvedený požadavek stanovený rumunským daňovým zákoníkem je v rozporu s unijním právem.
- 7 Žalobkyně mimoto tvrdí, že v každém případě neměla povinnost identifikovat se pro účely DPH v Rumunsku, protože plnění spočívající v odeslání zboží pořízeného v jiných členských státech Unie do Rumunska, tj. plnění, která jsou předmětem napadených rozhodnutí, nepředstavují přemístění pro účely DPH, nýbrž nepřemístění ve smyslu čl. 128 odst. 2 písm. g) a h) daňového zákoníku, a proto nemohou být v Rumunsku považována ani za pořízení zboží uvnitř Společenství.
- 8 **Žalovaní** uvádí, že z dokumentů připojených k žádosti žalobkyně o vrácení daně jednoznačně vyplývá, že žalobkyně pronajala společnosti CHEP România i zboží pořízené v jiných členských státech Unie, které bylo přepraveno do Rumunska, aby bylo pronajato či dáno do podnájmu. Žalobkyně neprokázala, že se uvedené zboží vrátilo do členského státu, z něhož bylo původně odesláno nebo přepraveno

za účelem poskytování služeb, takže nemůže tvrdit, že uskutečněné plnění nepředstavuje přemístění, aby využila odchylky stanovené v čl. 128 odst. 2 písm. g) a h) daňového zákoníku.

Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 9 Je nezbytné určit, zda přeprava palet z jednoho členského státu do jiného členského státu uskutečněná osobou-nerezidentem za účelem jejich následného pronájmu v posledně uvedeném členském státě osobě povinné k dani, která je usazena a identifikována pro účely DPH v Rumunsku, představuje přepravu, která se nepovažuje za přemístění ve smyslu čl. 17 odst. 2 směrnice 2006/112/ES.
- 10 Je rovněž nezbytné určit, zda je společnost, která není rezidentem, povinna být identifikována pro účely DPH v Rumunsku, vzhledem k tomu, že v Rumunsku nemá žádné technické ani lidské zdroje k provádění zdanitelných plnění v tomto státě, nýbrž pouze poskytuje služby, v souvislosti s kterými je místo plnění pro účely DPH v Rumunsku.
- 11 I v případě, že by společnost-nerezident byla povinna identifikovat se pro účely DPH v Rumunsku, vyvstává otázka, zda má společnost-nerezident nárok na vrácení DPH z toho důvodu, že směrnice 2008/9 takovou podmínku nestanoví. Jelikož požadavek, aby právnická osoba nebyla identifikována pro účely DPH, stanovený v čl. 147² odst. 1 písm. a) daňového zákoníku a v bodě 49 odst. 1 prováděcích ustanovení, je dodatečnou podmínkou k podmínkám výslovně stanoveným v článku 3 směrnice 2008/9, jedná se podle všeho o požadavek, který je v rozporu s ustanoveními uvedené směrnice.

PRACOVNÍ DOKUMENT