

**Vec C-242/19**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

20. marec 2019

**Vnútroštátny súd:**

Tribunalul București

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

18. január 2019

**Žalobkyňa:**

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

---

## **Predmet konania vo veci samej**

Správna žaloba vo veciach zrušenia rozhodnutia Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Krajské generálne riaditeľstvo verejných financií Bukurešť – odbor pre vybavovanie odvolaní, Rumunsko) z 11. októbra 2016, ktorým sa zamietlo ako nedôvodné odvolanie podané žalobkyňou v daňovom správnom konaní; zrušenia rozhodnutia Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Krajské generálne riaditeľstvo verejných financií Bukurešť – Daňová správa pre daňovníkov, ktorí nie sú daňovými rezidentmi, Rumunsko) zo 14. apríla 2016 o vrátení dane z pridanej hodnoty zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v Rumunsku, ale sú usadené v inom členskom štáte Európskej únie, ako aj vo veci vrátenia sumy 185 822,23 rumunských lei (RON) žalobkyni.

## **Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

Na základe článku 267 ZFEÚ žiada vnútroštátny súd o výklad článkov 17 a 214 ods. 1 smernice 2006/112, ako aj článku 2 bodu 1 a článku 3 smernice 2008/9.

## **Prejudiciálne otázky**

1. Ide v prípade prepravy paliet z jedného členského štátu do iného členského štátu na účely ich následného prenájmu v členskom štáte určenia zdaniteľnej osobe so sídlom v Rumunsku, ktorá je v Rumunsku identifikovaná na účely DPH, o prepravu, ktorá sa nepovažuje za premiestnenie, v súlade s článkom 17 ods. 2 smernice 2006/112/ES?
2. Bez ohľadu na odpoveď na prvú prejudiciálnu otázku, považuje sa za zdaniteľnú osobu podľa článku 2 bodu 1 smernice 2008/9/ES zdaniteľná osoba v zmysle článku 9 ods. 1 smernice 2006/112/ES, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane, ale má sídlo na území iného členského štátu, hoci je táto osoba identifikovaná na účely DPH, alebo mala by sa identifikovať na účely DPH v členskom štáte vrátenia dane?
3. Predstavuje okolnosť spočívajúca v neexistujúcej identifikácii na účely DPH v členskom štáte vrátenia dane, s ohľadom na ustanovenia smernice 2008/9/ES, dodatočnú podmienku k podmienkam stanoveným v článku 3 smernice 2008/9/ES, aby zdaniteľná osoba usadená v inom členskom štáte, t. j. neusadená v členskom štáte vrátenia dane, mohla mať v situácii, aká nastala v prejednávanej veci, nárok na vrátenie dane?
4. Má sa článok 3 smernice 2008/9/ES vykladať v tom zmysle, že bráni praxi vnútroštátneho správneho orgánu spočívajúcej v nepriznaní nároku na vrátenie

DPH z dôvodu nesplnenia podmienky stanovenej výlučne vo vnútroštátnej právnej úprave?

### **Uvedené ustanovenia práva Únie**

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica 2006/112“), článok 17 a článok 214 ods. 1;

Smernica Rady 2008/9/ES z 12. februára 2008, ktorou sa ustanovujú podrobné pravidlá pre vrátenie dane z pridanej hodnoty ustanovené v smernici 2006/112/ES zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte, článok 2 bod 1 a článok 3.

### **Uvedené vnútroštátne predpisy**

Legea nr. 571 privind Codul fiscal (zákon č. 571, ktorým sa stanovuje Daňový poriadok; ďalej len „Daňový poriadok“) z 22. decembra 2003:

Článok 128 – „Dodanie tovaru

(1) Dodanie tovaru je prevod práva nakladať s majetkom ako majiteľ.

...

(9) Dodanie tovaru v rámci Spoločenstva je dodanie tovaru podľa ods. 1, odosielaného alebo prepravovaného prostredníctvom dodávateľa alebo osoby, v prospech ktorej sa dodanie vykonáva, alebo inej osoby na ich účet z jedného členského štátu do iného členského štátu.

(10) Za dodanie tovaru v rámci Spoločenstva za protihodnotu sa považuje premiestnenie tovaru, ktorý je súčasťou majetku podniku zdaniteľnej osoby, touto osobou z Rumunska do iného členského štátu, s výnimkou prípadov, keď nejde o premiestnenie, uvedených v odseku 12.

(11) Premiestnenie podľa odseku 10 je každé odoslanie alebo preprava hmotného hnuteľného majetku z Rumunska do iného členského štátu vykonané zdaniteľnou osobou alebo na jej účet na účely podnikania.

(12) Na účely tejto hlavy nie je premiestnením odoslanie alebo preprava tovaru z Rumunska do iného členského štátu vykonané zdaniteľnou osobou alebo na jej účet v súvislosti s jednou z týchto transakcií:

...

g) dočasné použitie predmetného tovaru na území členského štátu určenia odosielaného alebo prepravovaného tovaru, a to na účely poskytovania služieb v členskom štáte určenia zdaniteľnou sobou usadenou v Rumunsku;

h) dočasné použitie predmetného tovaru počas obdobia, ktoré nesmie presiahnuť 24 mesiacov, na území iného členského štátu, za predpokladu, že na dovoz tohto tovaru z tretej krajiny do uvedeného štátu na účely jeho dočasného použitia sa vzťahuje colný režim dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla.

(13) V prípade, že jedna z podmienok uvedených v odseku 12 nie je viac splnená, sa odoslanie alebo preprava predmetného tovaru považuje za premiestnenie tovaru z Rumunska do iného členského štátu. V takomto prípade sa premiestnenie považuje za uskutočnené v čase, keď táto podmienka prestane byť splnená“.

Článok 130a – „Nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva

...

(2) Za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva za protihodnotu sa považujú tieto transakcie:

a) použitie tovaru zdaniteľnou osobou v Rumunsku na účely jej podnikania, pričom ide o tovar odoslaný alebo prepravený prostredníctvom tejto zdaniteľnej osoby alebo inej osoby na jej účet z iného členského štátu, v ktorom zdaniteľná osoba tovar v rámci svojho podnikania vyrobila, vyťažila, zakúpila, nadobudla alebo do ktorého ho doviezla, ak sa preprava alebo odoslanie predmetného tovaru, pokiaľ sa vykonáva z Rumunska do iného členského štátu, považuje za premiestnenie tovaru do iného členského štátu v súlade s ustanoveniami článku 128 ods. 10 a 11; ...“.

Článok 147b ods. 1 písm. a)

„a) Zdaniteľná osoba neusadená v Rumunsku, ktorá je usadená v inom členskom štáte a ktorá nie je identifikovaná ani nie je povinná sa identifikovať na účely DPH v Rumunsku, môže mať nárok na vrátenie dane z pridanej hodnoty zaplatenej pri dovoze a nadobudnutí tovaru/služieb uskutočnených v Rumunsku; ...“.

Článok 153 ods. 5:

„Žiadosť o identifikáciu na účely DPH v súlade s týmto článkom podá pred vykonaním príslušných transakcií zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v Rumunsku a nie je v Rumunsku identifikovaná na účely DPH, ak zamýšľa:

a) uskutočniť nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva, za ktorý je povinná zaplatiť daň v súlade s článkom 151; alebo

b) vykonať dodanie tovaru v rámci Spoločenstva oslobodené od dane“.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (vykonávacie ustanovenia k daňovému poriadku) stanovené v Hotărârea de Guvern (nariadenie vlády) č. 44/2004 (ďalej len „vykonávacie ustanovenia“)

Bod 6 ods. 11:

„Na účely článku 128 ods. 10 Daňového poriadku je premiestnenie transakciou, ktorá sa považuje za dodanie tovaru v rámci Spoločenstva za protihodnotu zahŕňajúce povinnosť dodržiavať všetky podmienky a pravidlá vzťahujúce sa na dodanie tovaru v rámci Spoločenstva, vrátane podmienok a pravidiel týkajúcich sa oslobodenia od dane. Predmetná transakcia sa vyznačuje tým, že v čase odoslania tovaru z jedného členského štátu do iného členského štátu nie je tento tovar predmetom dodania v zmysle článku 128 ods. 1 Daňového poriadku, s tým dôsledkom, že zdaniteľná osoba, ktorá deklaruje premiestnenie v členskom štáte, v ktorom sa preprava tovaru začína, deklaruje aj domnelé nadobudnutie v rámci Spoločenstva, a to v členskom štáte, v ktorom sa toto nadobudnutie uskutočňuje. Príklady premiestnenia: preprava tovaru dovezeného do Rumunska do iného členského štátu vykonávaná osobou, ktorá tovar doviezla, ak v čase prepravy nedošlo k transakcii; preprava/odoslanie hmotného hnutel'ného majetku z Rumunska do iného členského štátu na účely vytvorenia zásob na predaj v tomto členskom štáte; preprava tovaru do iného členského štátu na účely začlenenia predmetného tovaru do hnutel'ného alebo nehnuteľného majetku v tomto členskom štáte, ak sa dotknutý subjekt v uvedenom členskom štáte zaoberá poskytovaním služieb; preprava/odoslanie hmotného hnutel'ného majetku z Rumunska do iného členského štátu na účely jeho opravy, pričom ak sa dotknutý tovar následne nevráti do Rumunska, situácia, ktorá sa pôvodne nepovažovala za premiestnenie tovaru, sa klasifikuje ako premiestnenie“.

Bod 49 ods. 1:

„Podľa článku 147b ods. 1 písm. a) Daňového poriadku môže mať každá zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v Rumunsku, ale je usadená v inom členskom štáte, nárok na vrátenie DPH zaplatenej pri dovoze a nadobudnutí tovaru/služieb uskutočnených v Rumunsku. Daň z pridanej hodnoty sa vracia z Rumunska, za predpokladu, že dotknutá zdaniteľná osoba spĺňa tieto podmienky:

a) počas obdobia vrátenia dane nemala v Rumunsku sídlo svojej ekonomickej činnosti ani stálu prevádzkareň, odkiaľ vykonávala podnikateľskú činnosť, alebo ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkareň neexistujú, nemala v Rumunsku svoje bydlisko alebo obvyklé miesto pobytu;

b) počas obdobia vrátenia dane nebola dotknutá osoba identifikovaná, ani sa nebola povinná identifikovať na účely DPH v Rumunsku v súlade s článkom 153 Daňového poriadku;

c) počas obdobia vrátenia dane nedodávala žiaden tovar ani neposkytovala žiadne služby, ktoré sa považujú za dodané alebo poskytnuté v Rumunsku, s výnimkou týchto transakcií:

1. poskytovanie prepravných služieb a doplnkových služieb pri preprave, ktoré sú oslobodené od dane podľa článku 143 ods. 1 písm. c) až m), článku 144 ods. 1 písm. c) a článku 144a Daňového poriadku;
2. dodanie tovaru a poskytnutie služieb osobe, ktorá je povinná platiť DPH v súlade s článkom 150 ods. 2 až 6 Daňového poriadku“.

### **Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej**

- 1 Žalobkyňa CHE[P] Equipment Pooling NV (ďalej len „CHEP BE“) je spoločnosť usadená v Belgicku, ktorá sa zameriava na prenájom nákladných paliet (ďalej len „palety“) po celej Európe. Spoločná európska zásoba paliet sa prenájma spoločnostiam CHEP so sídlom v každej európskej krajine, vrátane spoločnosti CHEP Pooling Services România SRL (ďalej len „CHEP România“), pričom tieto spoločnosti následne dávajú palety do podnájmu konečným zákazníkom v príslušnej krajine. Na účely vykonávania uvedenej činnosti nakupuje CHEP BE nové palety vo väčšine európskych krajín, vrátane Rumunska, a to s cieľom uspokojiť miestny dopyt po paletách.
- 2 S prihliadnutím na nákupy paliet od rumunského dodávateľa realizované žalobkyňou v období od 1. októbra 2014 do 31. decembra 2014 požiadala žalobkyňa rumunské daňové orgány o vrátenie DPH vo výške 185 822,23 RON.
- 3 Rozhodnutím zo 14. apríla 2016 vo veci vrátenia DPH zdaniteľným osobám neusadeným v Rumunsku, ale usadeným v inom členskom štáte Európskej únie žalovaný daňový orgán, t. j. Daňová správa pre daňovníkov, ktorí nie sú daňovými rezidentmi, zamietol žiadosť žalobkyne o vrátenie dane. V uvedenom rozhodnutí daňový orgán konštatoval, že žalobkyňa prenajala spoločnosti CHEP România nielen palety zakúpené od rumunského dodávateľa, ale aj iné druhy paliet, ktoré žalobkyňa nadobudla v iných členských štátoch Únie a odoslala do Rumunska. Daňový orgán dospel k záveru, že preprava alebo odoslanie tovaru z jedného členského štátu do iného členského štátu bez prevodu práva nakladať s majetkom ako majiteľ predstavuje v členskom štáte, v ktorom sa preprava tovaru začala, premiestnenie tovaru, pričom v členskom štáte, v ktorom sa preprava tovaru skončila (v konkrétnom prípade ide o Rumunsko) ide o transakciu považovanú za nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva, v súvislosti s ktorým bola žalobkyňa povinná identifikovať sa na účely DPH v Rumunsku v súlade s článkom 153 ods. 5 písm. a) Daňového poriadku.
- 4 Rozhodnutím z 11. októbra 2016 Krajské generálne riaditeľstvo verejných financií Bukurešť – odbor pre vybavovanie odvolaní v správnom konaní zamietol odvolanie podané žalobkyňou proti rozhodnutiu zo 14. apríla 2016.

- 5 Žalobkyňa podala žalobu na vnútroštátny súd, pričom mu navrhla dve vyššie uvedené rozhodnutia zrušiť a rozhodnúť o vrátení DPH vo výške 185 822,23 RON.

### **Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej**

- 6 **Žalobkyňa** uvádza, že má nárok na vrátenie DPH v súlade so smernicou 2008/9 a že dôvod, na ktorý poukázali žalované daňové orgány pri nepriznaní tohto nároku žalobkyne, t. j. skutočnosť, že na základe článku 147b ods. 1 písm. a) Daňového poriadku bola žalobkyňa povinná identifikovať sa na účely DPH v Rumunsku, predstavuje požiadavku, ktorá nefiguruje medzi podmienkami výslovne stanovenými v predmetnej smernici. Z uvedeného vyplýva, že vyššie uvedená požiadavka vyplývajúca z rumunského Daňového poriadku je v rozpore s právom Únie.
- 7 Žalobkyňa ďalej poznamenáva, že v každom prípade nemala povinnosť identifikovať sa na účely DPH v Rumunsku, pretože transakcie spočívajúce v odoslaní tovaru nadobudnutého v iných členských štátoch Únie do Rumunska, t. j. transakcie, ktoré sú predmetom napadnutých rozhodnutí, nepredstavujú premiestnenie na účely DPH, ale ide o transakcie, ktoré sa na základe článku 128 ods. 2 písm. g) a h) Daňového poriadku nepovažujú za premiestnenie tovaru, a preto ich nemožno v Rumunsku považovať ani za domnelé nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva.
- 8 **Žalované daňové orgány** uvádzajú, že z dokumentácie priloženej k žiadosti žalobkyne o vrátenie dane jednoznačne vyplýva, že žalovaná prenajala spoločnosti CHEP România aj tovar nadobudnutý v iných členských štátoch Únie, ktorý sa odoslal do Rumunska na účely jeho poskytnutia do nájmu a podnájmu. Žalobkyňa nepreukázala, že by sa predmetný tovar vrátil do členského štátu, z ktorého sa pôvodne odoslal alebo prepravil na účely poskytovania služieb, takže nemôže tvrdiť, že vykonaná preprava tovaru nepredstavuje premiestnenie, aby mala z tohto dôvodu nárok na výnimku podľa článku 128 ods. 2 písm. g) a h) Daňového poriadku.

### **Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

- 9 Je nevyhnutné určiť, či preprava paliet z jedného členského štátu do iného členského štátu uskutočnená subjektom, ktorý nie je daňovým rezidentom, a to na účely ich následného nájmu v členskom štáte určenia zdaniteľnej osobe, ktorá je usadená a identifikovaná na účely DPH v Rumunsku, predstavuje prepravu tovaru, ktorá sa v zmysle článku 17 ods. 2 smernice 2006/112 nepovažuje za premiestnenie.
- 10 Okrem toho je potrebné určiť, či je spoločnosť, ktorá nie je daňovým rezidentom, povinná identifikovať sa na účely DPH v Rumunsku, vzhľadom na to, že v Rumunsku nedisponuje technickými a ľudskými zdrojmi na vykonávanie

zdaniteľných plnení v tomto štáte, ale iba poskytuje služby, v súvislosti s ktorými sa miesto uskutočnenia transakcie na účely DPH nachádza v Rumunsku.

- 11 Aj v prípade, ak by spoločnosť, ktorá nie je daňovým rezidentom, bola povinná identifikovať sa na účely DPH v Rumunsku, sa kladie otázka, či má takáto spoločnosť, ktorá nie je daňovým rezidentom, nárok na vrátenie DPH z dôvodu, že predmetná podmienka sa v smernici 2008/9 nestanovuje. Keďže požiadavka, aby právnická osoba nebola identifikovaná na účely DPH, stanovená v článku 147b ods. 1 písm. a) Daňového poriadku a v bode 49 ods. 1 vykonávacích ustanovení, predstavuje dodatočnú podmienku v porovnaní s podmienkami výslovne stanovenými v článku 3 smernice 2008/9, ide podľa všetkého o požiadavku odporujúcu ustanoveniam tejto smernice.