

Zadeva C-242/19**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

20. marec 2019

Predložitveno sodišče:

Tribunalul București (višje sodišče v Bukarešti, Romunija)

Datum predložitvene odločbe:

18. januar 2019

Tožeča stranka:

CHEP Equipment Pooling NV

Toženi stranki:

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

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

Predmet postopka v glavni stvari

Tožba v upravnem sporu, katere predmet je razglasitev ničnosti odločbe z dne 11. oktobra 2016, ki jo je izdala Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (generalna regionalna direkcija za javne finance v Bukarešti, Romunija – urad za pritožbe), s katero je bila kot neutemeljena zavrnjena pritožba z davčnega področja, ki jo je vložila tožeča stranka; razglasitev ničnosti odločbe z dne 14. aprila 2016 o vračilu davka na dodano vrednost davčnim zavezancem ki nimajo sedeža v Romuniji, temveč ga imajo v drugi državi članici Evropske unije, ki jo je izdala Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (generalna regionalna direkcija za javne finance v Bukarešti – davčna uprava za zavezance nerezidente), ter vračilo 185.822,23 romunskega leva (RON) tožeči stranki.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Na podlagi člena 267 PDEU se predlaga razlaga člena 17 in člena 214(1) Direktive 2006/112 ter člena 2(1) in člena 3 Direktive 2008/9.

Vprašanja za predhodno odločanje

- 1) Ali se za prevoz palet iz ene države članice v drugo državo članico, zato da se jih v tej zadnji navedeni pozneje odda v najem davčnemu zavezanecu s sedežem v Romuniji, ki je tam tudi identificiran za DDV, šteje, da ne gre za prenos v smislu člena 17(2) Direktive [2006/112/ES]?
- 2) Ne glede na odgovor na prvo vprašanje, ali se šteje, da je davčni zavezanec v smislu člena 9(1) Direktive 2006/112/ES, ki nima sedeža v državi članici vračila, ampak na ozemlju druge države članice, čeprav je identificiran za DDV ali bi moral biti identificiran za DDV v državi članici vračila, davčni zavezanec v smislu člena 2(1) Direktive 2008/9/ES?
- 3) Ali glede na določbe Direktive 2008/9/ES pogoji, da davčni zavezanec ni identificiran za DDV v državi članici vračila, pomeni dodaten pogoj poleg tistih, ki so določeni v členu 3 Direktive 2008/9/ES, da lahko ima davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici, ki nima sedeža v državi članici vračila, pravico do vračila v okoliščinah, kakršne so v obravnavani zadevi?
- 4) Ali je treba člen 3 Direktive 2008/9/ES razlagati tako, da nasprotuje praksi nacionalne uprave, ki zavrne vračilo DDV zaradi neizpolnjevanja pogoja, določenega izključno v nacionalni zakonodaji?

Navedene določbe prava Evropske unije

Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva 2006/112), člen 17 in člen 214(1);

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 člen 3.

Navedene nacionalne določbe

Legea nr. 571 privind Codul fiscal (zakon št. 571 o davčnem zakoniku, v nadaljevanju: davčni zakonik) z dne 22. decembra 2003:

Člen 128 – „Dobava blaga

- (1) Za dobavo blaga se šteje prenos pravice razpolaganja z blagom kot lastnik.

[...]

(9) Dobava blaga znotraj Skupnosti je dobava blaga v smislu odstavka (1), ki ga je iz ene države članice v drugo državo članico odposlal ali pripeljal dobavitelj ali subjekt, ki mu je izvedena dobava, ali drug subjekt za njun račun.

(10) Za dobavo blaga znotraj Skupnosti, opravljeno za plačilo, se šteje prenos blaga, ki ga davčni zavezanec opravi iz svojega podjetja v Romuniji v drugo državo članico, razen v primerih, ko ne gre za prenos, določenih v odstavku (12).

(11) Za prenos v smislu odstavka (10) se šteje vsako pošiljanje ali prevoz premočnine iz Romunije v drugo državo članico, ki ga opravi davčni zavezanec za potrebe svojega podjetja ali druga oseba za njegov račun.

(12) V smislu tega naslova se za prenos ne šteje pošiljanje ali prevoz blaga iz Romunije v drugo državo članico, ki ga opravi davčni zavezanec ali so opravljene v njegovem imenu za namen ene od naslednjih transakcij:

[...]

g) začasna raba tega odposlanega ali pripeljanega blaga na ozemlju namembne države članice zaradi opravljanja storitev v namembni državi članici s strani davčnega zavezanca s sedežem v Romuniji;

h) začasna raba tega blaga za obdobje, ki ne presega štiriindvajset mesecev, na ozemlju druge države članice, če se za uvoz enakega blaga v navedeno državo iz tretje države za začasno rabo lahko uporabi postopek začasnega uvoza s popolno oprostitvijo uvoznih dajatev.

(13) Če eden od pogojev iz odstavka (12) ni več izpolnjen, se pošiljanje ali prevoz takega blaga šteje za prenos iz Romunije v drugo državo članico. V tem primeru se šteje, da je prenos opravljen v trenutku, ko ta pogoj ni več izpolnjen.“

Člen 130¹ – „Pridobitve blaga znotraj Skupnosti

[...]

(2) Za pridobitev blaga znotraj Skupnosti, opravljeno za plačilo, se štejejo naslednje transakcije:

a) blago, ki ga davčni zavezanec v Romuniji rabi za potrebe svojega podjetja, ki ga odpošlje ali odpelje ta davčni zavezanec ali druga oseba za njegov račun iz druge države članice, v kateri je bilo blago proizvedeno, črpano, predelano, kupljeno, pridobljeno ali ga je davčni zavezanec uvozil v okviru opravljanja dejavnosti, če se prevoz ali odpošiljanje tega blaga, kadar je opravljeno iz Romunije v drugo državo članico, šteje za prenos blaga v drugo državo članico v skladu z določbami člena 128(10) in (11); [...].“

Člen 147²(1)(a)

„a) Davčni zavezanec, ki nima sedeža v Romuniji in ima sedež v drugi državi članici ter ki ni identificiran in se mu ni treba identificirati za DDV v Romuniji, je lahko upravičen do vračila plačanega davka na dodano vrednost za uvoz in za pridobitev blaga/storitev v Romuniji; [...]“

Člen 153, odstavek 5:

„Vlogo za identifikacijo za DDV v skladu s tem členom pred izvedbo transakcij vložijo davčni zavezanec, ki nima sedeža v Romuniji in ni identificiran za DDV v Romuniji, ki želi:

- a) pridobiti blago znotraj Skupnosti, za katero mora plačati davek v skladu s členom 151; ali
- b) dobaviti blago, oproščeno davka, znotraj Skupnosti.“

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (določbe o izvajanju davčnega zakonika), odobrene s Hotărârea de Guvern (uredba vlade) št. 44/2004 (v nadaljevanju: izvedbene določbe)

Točka 6, odstavek (11):

„Za namene člena 128(10) davčnega zakonika se prenos šteje za dobavo blaga znotraj Skupnosti za plačilo, pri čemer je treba upoštevati vse pogoje in predpise v zvezi z dobavo blaga znotraj Skupnosti, vključno z oprostitvijo davka. Za tako transakcijo je značilno, da blago v trenutku odpošiljanja iz ene države članice v drugo državo članico ni predmet dobave v smislu člena 128(1) davčnega zakonika in posledično davčni zavezanec, ki prijavi prenos v državo članico, v kateri se začne prevoz blaga, prijavi tudi pridobitev blaga znotraj Skupnosti v državi članici, v kateri se izvede. Primeri prenosov: prevoz blaga, uvoženega v Romunijo, v drugo državo članico, ki ga opravi subjekt, ki je opravil uvoz, brez transakcije ob odpošiljanju; prevoz/odpošiljanje premičnin iz Romunije v drugo državo članico za vzpostavitev zalog, namenjenih prodaji v navedeni državi članici; prevoz blaga v drugo državo članico zaradi vgraditve navedenega blaga v premičnino ali nepremičnino v tej državi članici, če zadevni subjekt opravlja storitve v isti državi članici; prevoz/odpošiljanje premičnine iz Romunije v drugo državo članico v popravilo, če se po popravilu ne vrne v Romunijo; v tem primeru transakcija, ki najprej ni bila prenos, postane prenos.“

Točka 49, odstavek (1):

„V skladu s členom 147²(1)(a) davčnega zakonika je davčni zavezanec, ki nima sedeža v Romuniji in ima sedež v drugi državi članici, lahko upravičen do vračila plačanega DDV za uvoz in za pridobitve blaga/storitev v Romuniji. Davek na dodano vrednost se vrne v Romuniji, če zadevni davčni zavezanec izpolnjuje naslednje pogoje:

- a) v obdobju vračila v Romuniji ni imel sedeža ekonomske dejavnosti ali stalne poslovne enote, iz katere so se opravljale poslovne transakcije, ali, če ni imel takšnega sedeža ali poslovne enote, stalnega ali običajnega prebivališča;
- b) v obdobju vračila v Romuniji ni identificiran za DDV niti se mu ni treba identificirati v skladu s členom 153 davčnega zakonika;
- c) v obdobju vračila ni dobavil nobenega blaga ali opravil storitev, za katere bi se lahko štelo, da je bilo dobavljeno ali so bile opravljene v Romuniji, z izjemo naslednjih transakcij:
1. opravljanje prevoznih storitev in s tem povezanih pomožnih storitev, ki so oproščene v skladu s členom 143(1)(c) do (m), členom 144(1)(c) in členom 144¹ davčnega zakonika;
 2. dobave blaga in opravljanje storitev prejemniku, ki je v skladu s členom 150(2) do (6) davčnega zakonika dolžan plačati DDV.“

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Tožeča stranka CHE[P] Equipment Pooling NV (v nadaljevanju: CHEP BE) je družba s sedežem v Belgiji, specializirana za storitve oddajanja tovornih palet (v nadaljevanju: palete) na evropski ravni. Evropska zaloga palet je dana v podzakup družbam CHEP v posameznih evropskih državah, vključno s CHEP Pooling Services România SRL (v nadaljevanju: CHEP România), te družbe pa oddajajo palete v najem končnim strankam v svojih državah. CHEP BE za opravljanje navedene dejavnosti kupuje nove palete večinoma v evropskih državah, med drugim v Romuniji, da zadovolji lokalno povpraševanje po paletah.
- 2 Za nakupe palet, ki jih je tožeča stranka v obdobju od 1. oktobra 2014 do 31. decembra 2014 pridobila od romunskega dobavitelja, je od romunskih davčnih organov zahtevala vračilo 185.822,23 RON iz naslova DDV.
- 3 Tožena stranka Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (davčna uprava za nerezidente) je z odločbo z dne 14. aprila 2016 o vračilu DDV davčnim zavezancem, ki niso rezidenti Romunije in imajo sedež v drugi državi članici Evropske unije, zavrnila zahtevek tožeče stranke za vračilo. V odločbi je navedla, da tožeča stranka v najem družbi CHEP România ni oddala samo palet, pridobljenih od romunskega dobavitelja, ampak tudi druge vrste palet, ki jih je tožeča stranka pridobila in izvirajo iz drugih držav članic Evropske unije, od koder so bile odposlane v Romunijo. Štelo se je, da prevoz ali odpošiljanje blaga iz ene države članice v drugo državo članico brez prenosa pravice do razpolaganja z blagom kot lastnik pomeni prenos v državi članici, v kateri se je prevoz blaga začel, in transakcijo pridobitve znotraj Skupnosti v državi članici, v kateri se je prevoz blaga zaključil (v tem primeru v Romuniji), za katerega se mora tožeča stranka v skladu s členom 153(5)(a) davčnega zakonika identificirati za DDV v Romuniji.

- 4 Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (generalna regionalna direkcija za javne finance v Bukarešti – urad za pritožbe) je z odločbo z dne 11. oktobra 2016 zavrnila pritožbo, ki jo je tožeča stranka vložila zoper odločbo z dne 14. aprila 2016.
- 5 Tožeča stranka je vložila tožbo pri predložitvenem sodišču, s katero je predlagala razglasitev ničnosti zgoraj navedenih odločb in vračilo zneska 185.822,23 RON iz naslova DDV.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 6 **Tožeča stranka** trdi, da ima pravico do vračila DDV v smislu Direktive 2008/9 in da je razlog, ki so ga navedli toženi davčni organi za zavrnitev te pravice, namreč dejstvo, da bi se morala v skladu s členom 147²(1)(a) davčnega zakonika identificirati za DDV v Romuniji zahteva, ki ni navedena med zahtevami, ki jih predpisuje navedena direktiva. Iz tega sledi, da je zgoraj navedena zahteva, določena v romunskem davčnem zakoniku, v nasprotju s pravom Unije.
- 7 Tožeča stranka meni tudi, da se ji v vsakem primeru ni bilo treba identificirati za DDV v Romuniji, ker se transakcije pošiljanja blaga, pridobljenega iz drugih držav članic Unije, v Romunijo, ki so predmet spornih odločb, ne štejejo za prenos za namen DDV, ampak se šteje, da niso prenos v smislu člena 128(2)(g) in (h) davčnega zakonika, zato jih v Romuniji niti ni mogoče šteti za pridobitve znotraj Skupnosti.
- 8 **Toženi stranki** trdita, da je iz dokumentov, priloženih zahtevi za vračilo, ki jo je vložila tožeča stranka, jasno razvidno, da je tožeča stranka dala v najem družbi CHEP România tudi blago, pridobljeno v drugih državah članicah Unije in prepeljano v Romunijo za dajanje v najem ali podnajem. Tožeča stranka ni dokazala, da se je navedeno blago vrnilo v državo članico, iz katere je bilo prvotno odposlano ali prepeljano za opravljanje storitev, tako da ne more trditi, da transakcija ne pomeni prenosa, da bi bila upravičena do odstopanja iz člena 128(2)(g) in (h) davčnega zakonika.

Kratka predstavitev obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 9 Ugotoviti je treba, ali se za prevoz palet iz ene države članice v drugo državo članico, ki ga opravi nerezidenčni subjekt, zato da se v tej drugi državi članici pozneje odda v najem davčnemu zavezancu s sedežem v Romuniji, ki je tam tudi identificiran za DDV, šteje, da ne gre za prenos v smislu člena 17(2) Direktive 2006/112.
- 10 Ugotoviti je tudi treba, ali se mora nerezidenčna družba v Romuniji identificirati za DDV glede na to, da v Romuniji nima tehničnih in kadrovskih virov za izvedbo transakcij, obdavčljivih v navedeni državi, ampak opravlja samo storitve, za katere je kraj izvedbe transakcije za namen DDV v Romuniji.

- 11 Tudi če bi se nerezidenčna družba v Romuniji morala identificirati za DDV, se zastavlja vprašanje, ali ima ta pravico do vračila DDV, saj Direktiva 2008/9 ne določa takega pogoja. Ker je zahteva, da pravna oseba ni identificirana za DDV, določena v členu 147²(1)(a) davčnega zakonika in točki 49(1) izvedbenih določb, dodaten pogoj poleg tistih, ki so izrecno predpisani v členu 3 Direktive 2008/9, je videti, da je v nasprotju z določbami navedene direktive.

DELOVNI DOKUMENT