

Věc C-346/19

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

2. května 2019

Předkládající soud:

Bundesfinanzhof (Německo)

Datum předkládacího rozhodnutí:

13. února 2019

Žalovaný a navrhovatel v řízení o opravném prostředku „Revision“:

Bundeszentralamt für Steuern (Spolkový ústřední daňový úřad)

Žalobkyně a odpůrkyně v řízení o opravném prostředku „Revision“:

Y-GmbH

Předmět původního řízení

Daň z přidané hodnoty – Vrácení DPH podle směrnice 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě – Uvedení referenčního čísla místo čísla faktury

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Výklad unijního práva, článek 267 SFEU

Předběžné otázky

1. Je třeba vykládat čl. 8 odst. 2 písm. d) 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 (směrnice 2008/9/ES), který stanoví, že v žádosti o vrácení daně je třeba uvádět pro každý členský stát vrácení daně a pro každou fakturu

- mimo jiné číslo faktury, v tom smyslu, že stačí i uvedení referenčního čísla faktury, které je vedle čísla faktury uvedeno na faktuře jako dodatečné kritérium pro přiřazení?
2. V případě záporné odpovědi na výše uvedenou otázku: považuje se žádost o vrácení daně, ve které bylo uvedeno místo čísla faktury referenční číslo za formálně úplnou a za podanou včas ve smyslu čl. 15 odst. 1 druhé věty směrnice 2008/9/ES?
 3. Je třeba při zodpovězení otázky 2 zohlednit skutečnost, že osoba povinná k dani neusazená v členském státě vrácení daně mohla mít z pohledu informovaného žadatele na základě podoby elektronického portálu ve státě usazení a formuláře členského státu vrácení daně za to, že pro řádné, v každém případě formálně úplné a včasné podání žádosti stačí uvedení jiného kódu než čísla faktury, aby bylo možno přiřadit fakturu, která je předmětem žádosti?

Uplatňovaná ustanovení unijního práva

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, zejména čl. 8 odst. 2 písm. d) a čl. 15 odst. 1 druhá věta

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, zejména čl. 226 bod 2

Uvedená vnitrostátní ustanovení

Ustanovení § 18 odst. 9 první a druhá věta Umsatzsteuergesetz (UStG – *zákon o dani z obratu*) v jeho znění použitelném na spor v původním řízení, vyplývajícím z čl. 7 bodu 13 písm. c) Jahressteuergesetz 2009 (*daňový zákon pro rok 2009*)

Ustanovení § 59 a násl. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV - *prováděcí nařízení k dani z obratu*) ve znění relevantním pro referenční období, vyplývajícím z Jahressteuergesetz 2009

Stručný popis skutkového stavu a řízení

- 1 Žalobkyně je společností usazenou v Rakousku. Dne 29. října 2012 požádala o vrácení daně zaplacené na vstupu za období červenec až září 2012. Žádost o vrácení daně byla elektronicky odeslána žalovanému, Bundeszentralamt für Steuern (Německo), prostřednictvím portálu zřízeného finanční správou v Rakousku.

- 2 Žádost se týkala faktur na dodávky pohonných hmot, ze kterých žalobkyně uplatňuje odpočet daně zaplacené na vstupu. V příloze k žádosti žalobkyně neuvedla číslo faktury uvedené na příslušných fakturách, nýbrž další na faktuře uvedené a v účetnictví žalobkyně zaevidované referenční číslo.
- 3 Rozhodnutím ze dne 25. ledna 2013 stanovil Bundeszentralamt für Steuern vrácení daně zaplacené na vstupu za sporné období ve výši 31 296,09 eur a ve zbývající části žádost zamítl s odůvodněním, že v příloze k žádosti nebyla v rozporu se zákonnými požadavky zapsána čísla faktur uvedená na fakturách.
- 4 Rovněž v rozhodnutí ze dne 7. ledna 2014 o odvolání žalobkyně setrval Bundeszentralamt für Steuern na tomto názoru. Žalobkyně nepředložila ve lhůtě pro podání žádosti, která uplynula dne 30. září 2013, žádost o vrácení daně zaplacené na vstupu odpovídající zákonným požadavkům. Žalobkyně byla již v rámci dřívějších žádostí upozorněna na chybějící údaj o čísle faktury. Žalobkyně tedy měla možnost dodat během lhůty pro podání žádosti údaje v zákonem požadované formě.
- 5 Žalobkyně podala žalobu u Finanzgericht Köln (finanční soud v Kolíně nad Rýnem, Německo), který žalobě vyhověl, protože žádost o vrácení daně považoval za řádnou. Nesprávné uvedení referenčního čísla místo čísla faktury nevede podle něj k neúčinnosti žádosti o vrácení daně, pokud ho nelze, jako zde, považovat za „bezobsažné“, protože i referenční číslo umožňuje přiřazení k určité faktuře.
- 6 Proti tomuto rozsudku podal Bundeszentralamt für Steuern opravný prostředek „Revision“ k Bundesfinanzhof (Spolkový finanční dvůr, Německo). Podle jeho názoru Finanzgericht Köln vyložil čl. 8 odst. 2 směrnice 2008/9 nesprávně.

Stručné uvedení odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 7 Na základě vnitrostátního práva by předkládající soud potvrdil rozhodnutí Finanzgericht Köln a opravný prostředek „Revision“ by zamítl jako neopodstatněný. Soud si však klade otázku, zda tento závěr je v souladu s unijním právem, protože má pochybnosti o správném výkladu čl. 8 odst. 2 písm. d) a čl. 15 odst. 1 druhé věty směrnice 2008/9.
- 8 K první otázce: je sporné, zda čl. 8 odst. 2 písm. d) směrnice 2008/9, který stanoví, že v žádosti o vrácení daně je třeba uvádět pro každý členský stát vrácení daně a pro každou fakturu mimo jiné „číslo faktury“, může být vykládán v tom smyslu, že stačí i uvedení referenčního čísla faktury, které je vedle čísla faktury uvedeno na faktuře jako dodatečné kritérium.
- 9 Předkládající soud si dále klade otázku, zda pojem „číslo faktury“ v čl. 8 odst. 2 písm. d) směrnice 2008/9 má tentýž význam jako „pořadové číslo založené na jedné nebo více sériích, které jednoznačně určují fakturu“ nezbytné podle čl. 226 bodu 2 směrnice 2006/112. Formulace uvedené v čl. 226 bodu 2 směrnice

2006/112 a čl. 8 odst. 2 písm. d) směrnice 2008/9, které se od sebe liší, připouštějí domněnku, že pro platnost žádosti o vrácení daně stačí údaj o kritériu uvedenému na faktuře, který umožní přiřazení faktury, avšak nemusí to být nutně číslo faktury ve smyslu čl. 226 bodu 2 směrnice 2006/112, nýbrž stačí jiné identifikační kritérium uvedené na faktuře.

- 10 Je třeba přitom zohlednit, že cílem směrnice 2008/9 není stanovit podmínky uplatnění nároku na vrácení daně ani jeho rozsah. Článek 5 [druhý pododstavec] této směrnice totiž stanoví, že aniž je dotčen článek 6 této směrnice, určí se nárok na vrácení daně na vstupu pro účely této směrnice podle směrnice 2006/112, jak je uplatňována v členském státě vrácení daně. (viz rozsudek ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 35).
- 11 Nárok osoby povinné k dani usazené v jednom členském státě na vrácení DPH odvedené v jiném členském státě, který je upraven ve směrnici 2008/9, odpovídá nároku, zavedenému v její prospěch směrnicí 2006/112, na odpočet DPH zaplacené na vstupu ve vlastním členském státě (viz rozsudek ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 36 a tam uvedená judikatura). Cílem režimu odpočtů, a tedy vrácení daně, je zcela sejmout z podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla zaplacená v rámci všech jeho ekonomických činností. Společný systém DPH tudíž zaručuje, že jsou všechny hospodářské činnosti bez ohledu na cíle nebo výsledky těchto činností za podmínky, že uvedené činnosti v zásadě samy o sobě podléhají DPH, zdaněny neutrálním způsobem (viz rozsudek ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 38 a tam uvedená judikatura). Zásada neutrality tedy podle názoru překládajícího soudu vyžaduje, aby „číslo faktury“ uvedené v čl. 8 odst. 2 písm. d) směrnice 2008/9 bylo chápáno tak, že v rámci žádosti o vrácení daně stačí i uvedení dalšího, na faktuře uvedeného a jednoznačného kritéria pro přiřazení faktury.
- 12 Tomu by mohla bránit skutečnost, že k uplatnění nároku na odpočet DPH je nutno dodržet požadavky nebo podmínky, a to jak hmotněprávní věcné, tak formální povahy (viz rozsudek ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 40 a tam uvedená judikatura). Pokud jde o způsoby uplatnění nároku na odpočet DPH, čl. 178 písm. a) směrnice 2006/112 stanoví, že osoba povinná k dani musí být držitelem faktury vystavené v souladu s jejími články 220 až 236 a články 238 až 240 (viz rozsudek ze dne 21. března 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 42 a tam uvedená judikatura). Podle toho by bylo možno chápat čl. 8 odst. 2 písm. d) směrnice 2008/9 možná restriktivně v tom smyslu, že v rámci žádosti o vrácení daně splňuje požadavky výhradně údaj o čísle faktury ve smyslu čl. 226 bodu 2 směrnice 2006/112.
- 13 Striktní chápání čl. 8 odst. 2 písm. d) směrnice 2008/9 by ovšem mohlo vést k nepřiměřeným závěrům. Zcela vyplněná žádost o vrácení daně zaplacené na vstupu má úřadu umožnit včasný přezkum podmínek pro vrácení daně (to znamená během čtyř měsíců od podání žádosti o vrácení daně, viz čl. 19 odst. 2 směrnice 2008/9). Z tohoto hlediska jsou požadavky čl. 8 odst. 2 písm.

- d) směrnice 2008/9 splněny již uvedením referenčního čísla v žádosti, protože v rámci posouzení žádosti o vrácení daně zaplacené na vstupu umožňuje úřadu jednoznačné přiřazení faktury. Údaj o čísle faktury ve smyslu čl. 226 bodu 2 směrnice 2006/112 v žádosti o vrácení daně je vhodný a účelný, avšak nikoli nezbytný pro dosažení cíle, kterým je možnost provést jednoznačné přiřazení faktury.
- 14 K druhé otázce: v případě záporné odpovědi na první otázku by chtěl předkládající soud vědět, zda žádost o vrácení daně, ve které bylo uvedeno místo čísla faktury referenční číslo, lze považovat za formálně úplnou a za podanou včas ve smyslu čl. 15 odst. 1 druhé věty směrnice 2008/9.
 - 15 Žádost o vrácení daně se podle čl. 15 odst. 1 druhé věty směrnice 2008/9 považuje za podanou pouze v případě, že žadatel uvedl mimo jiné všechny údaje požadované podle článku 8. Žádost, která obsahuje místo čísla faktury ve smyslu čl. 226 bodu 2 směrnice 2006/112 referenční číslo se stejnou funkcí, by byla – pro případ, že první předběžnou otázku je třeba zodpovědět záporně – podle názoru předkládajícího soudu sice nesprávná, avšak nikoli neúplná.
 - 16 Předkládající soud je toho názoru, že podmínkou platnosti žádosti o vrácení daně zaplacené na vstupu ve smyslu čl. 15 odst. 1 druhé věty směrnice 2008/9 není obsahová správnost, ale formální správnost. To odpovídá zřejmě i názoru Evropské komise. Komise dne 24. ledna 2019 rozhodla o podání žaloby na Spolkovou republiku Německo u Soudního dvora, protože jsou zamítány žádosti podniků z jiných členských států o vrácení DPH, aniž by byly od žadatelů o vrácení daně vyžadovány další informace, pokud podle názoru německých orgánů informace o povaze dodaného zboží, popřípadě poskytnuté služby nejsou dostatečné k rozhodnutí o vrácení DPH.
 - 17 K třetí otázce: předkládající soud si klade otázku, zda žalobkyně jako osoba povinná k dani neusazená v členském státě vrácení daně mohla mít z pohledu informovaného žadatele ohledně včasné podané žádosti o vrácení daně ve smyslu čl. 15 odst. 1 druhé věty směrnice 2008/9 za to, že pro řádné, v každém případě formálně úplné a včasné podání žádosti stačí uvedení jiného kódu než čísla faktury, aby bylo možno přiřadit fakturu, která je předmětem žádosti.
 - 18 Tato otázka vyvstává z toho důvodu, že podle závěrů Finanzgericht Köln rozhodný sloupec v příloze k žádosti o vrácení daně, do kterého musí být podle názoru Bundeszentralamt für Steuern zapsáno číslo faktury, nemá vůbec označení „číslo faktury“ (Rechnungsnummer), nýbrž má nadpis se všeobecnou formulací „číslo dokladu“ (Beleg-Nr.). Navíc portál pro elektronické podání žádosti poskytovaný rakouskou finanční správou, který použila žalobkyně, obsahuje další označení odlišující se od tohoto označení, a to „referenční číslo“ (Bezugsnummer).