

Vec C-346/19

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

Dátum podania:

2. máj 2019

Vnútroštátny súd:

Bundesfinanzhof

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

13. február 2019

Žalovaný a navrhovateľ v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:

Bundeszentralamt für Steuern

Žalobkyňa a odporkyňa v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:

Y-GmbH

Predmet konania vo veci samej

DPH – vrátenie DPH podľa smernice 2006/112/ES zdaniteľným osobám, ktoré nie sú usadené v členskom štáte vrátenia dane, ale ktoré sú usadené v inom členskom štáte – uvedenie referenčného čísla namiesto čísla faktúry

Predmet a právny základ prejudiciálnej otázky

Výklad práva Únie, článok 267 ZFEÚ

Prejudiciálne otázky

1. Má sa článok 8 ods. 2 písm. d) smernice 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 (ďalej len „smernica 2008/9/ES“), podľa ktorého sa v žiadosti o vrátenie dane pre každý členský štát vrátenia a pre každú faktúru má okrem iného uviesť číslo faktúry, vykladať v tom zmysle, že postačuje aj uvedenie referenčného čísla faktúry, ktoré je uvedené na faktúre popri čísle faktúry a predstavuje dodatočné priradovacie kritérium?
2. V prípade zápornej odpovede na predchádzajúcu otázku: Považuje sa žiadosť o vrátenie dane, v ktorej bolo namiesto čísla faktúry uvedené referenčné číslo, za formálne úplnú a v zmysle článku 15 ods. 1 druhej vety smernice 2008/9/ES za podanú v stanovenej lehote?
3. Má sa pri odpovedi na druhú otázku zohľadniť, že zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane, z pohľadu obozretného žiadateľa na základe rozvrhnutia elektronického portálu v štáte, v ktorom je usadená, a formulára členského štátu na vrátenie dane mohla predpokladať, že pre riadne, aspoň formálne úplné a včasné podanie žiadosti postačuje uvedenie iného identifikačného čísla ako čísla faktúry, aby bolo možné priradiť faktúru, ktorá je predmetom žiadosti?

Uplatňované ustanovenia práva Únie

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 (Ú. v. EÚ L 44, 2008, s. 23), najmä článok 8 ods. 2 písm. d) a článok 15 ods. 1 druhá veta

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), najmä článok 226 bod 2

Uplatňované vnútroštátne predpisy

§ 18 ods. 9 prvá a druhá veta Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu; ďalej len „UStG“) v znení uplatniteľnom na spor v konaní vo veci samej vyplývajúcom z článku 7 bodu 13 písm. c) Jahressteuergesetz 2009 (daňový zákon pre rok 2009)

§ 59 a nasl. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (vykonávacia vyhláška k dani z obratu; ďalej len „UStDV“) v znení relevantnom pre obdobie vrátenia dane vyplývajúcom z Jahressteuergesetz 2009 (daňový zákon pre rok 2009)

Stručný opis skutkového stavu a konania

- 1 Žalobkyňa je spoločnosťou so sídlom v Rakúsku. Dňa 29. októbra 2012 požiadala o vrátenie DPH zaplatenej na vstupe za obdobie júl až september 2012. Žiadosť o vrátenie dane bola žalovanému, Bundeszentralamt für Steuern (Spolkový daňový úrad, Nemecko), podaná elektronicky prostredníctvom portálu zriadeného finančnou správou v Rakúsku.
- 2 Žiadosť sa týkala faktúr za dodanie pohonných látok, z ktorých si žalobkyňa uplatňuje odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe. V prílohe k žiadosti žalobkyňa neuviedla čísla faktúr uvedené na jednotlivých faktúrach, ale iné referenčné číslo, ktoré je uvedené na faktúre a zaevidované v účtovníctve žalobkyne.
- 3 Rozhodnutím z 25. januára 2013 Spolkový daňový úrad stanovil vrátenie DPH zaplatenej na vstupe za sporné obdobie na 31 296,09 eura a žiadosť vo zvyšku zamietol s odôvodnením, že v prílohe k žiadosti neboli napriek zákonným požiadavkám zadané čísla faktúr uvedené na faktúrach.
- 4 Spolkový daňový úrad aj v rozhodnutí o námietke žalobkyne zo 7. januára 2014 trval na tomto stanovisku. Žalobkyňa v rámci lehoty na podanie žiadosti, ktorá uplynula 30. septembra 2013, nepodala žiadosť o vrátenie dane, ktorá spĺňa zákonné požiadavky. Žalobkyňa bola na chýbajúce uvedenie čísla faktúr upozornená už v rámci predchádzajúcich žiadostí. Žalobkyňa preto v rámci lehoty na podanie žiadosti mohla doručiť údaje vo forme požadovanej zákonom.
- 5 Žalobkyňa podala žalobu na Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín, Nemecko), ktorý žalobe vyhovel, keďže žiadosť o vrátenie dane považoval za správnu. Nesprávne uvedenie referenčného čísla namiesto čísla faktúr nevedie k neúčinnosti žiadosti o vrátenie DPH zaplatenej na vstupe, ak sa ako v predmetnej veci nemôže považovať za „obsahovo prázdne“, keďže aj referenčné číslo umožňuje priradenie k určitej faktúre.

- 6 Proti tomuto rozsudku podal Spolkový daňový úrad na Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) opravný prostriedok „Revision“. Podľa jeho názoru Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín) nesprávne vyložil článok 8 ods. 2 smernice 2008/9.

Stručné uvedenie dôvodov predloženia prejudiciálnych otázok

- 7 Na základe vnútroštátneho práva by vnútroštátny súd rozhodnutie Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín) potvrdil a opravný prostriedok „Revision“ zamietol ako nedôvodný. Pýta sa však, či takýto výsledok je v súlade s právom Únie, keďže má pochybnosti o správnom výklade článku 8 ods. 2 písm. d) a článku 15 ods. 1 druhej vety smernice 2008/9.
- 8 O prvej otázke: Sporné je, či sa článok 8 ods. 2 písm. d) smernice 2008/9, podľa ktorého sa v žiadosti o vrátenie dane pre každý členský štát vrátenia dane a pre každú faktúru má okrem iného uviesť „číslo faktúry“, môže vykladať v tom zmysle, že postačuje aj uvedenie referenčného čísla faktúry, ktoré je na faktúre popri čísle faktúry uvedené ako dodatočné kritérium.
- 9 Vnútroštátny súd sa ďalej pýta, či pojem „číslo faktúry“ v článku 8 ods. 2 písm. d) smernice 2008/9 má rovnaký význam ako „poradové číslo založené na jednej alebo viacerých sériách, ktoré jednoznačne identifikuje faktúru“, ktoré je nevyhnutné podľa článku 226 bodu 2 smernice 2006/112. Na základe formulácií v článku 226 bode 2 smernice 2006/112 a v článku 8 ods. 2 písm. d) smernice 2008/9, ktoré sa od seba navzájom odlišujú, je možné predpokladať, že pre platnosť žiadosti o vrátenie DPH zaplatenej na vstupe postačuje uvedenie jedného z kritérií na faktúre umožňujúce priradenie, avšak nemusí to byť nevyhnutne číslo faktúry v zmysle článku 226 bodu 2 smernice 2006/112, ale postačuje aj iné identifikačné kritérium uvedené na faktúre.
- 10 Pritom je potrebné zohľadniť, že cieľom smernice 2008/9 nie je ani upraviť podmienky výkonu práva na vrátenie dane, ani jeho rozsah. Článok 5 druhej odseku tejto smernice totiž stanovuje, že bez toho, aby bol dotknutý článok 6, na účely tejto smernice sa oprávnenie na vrátenie DPH zaplatenej na vstupe stanoví podľa smernice 2006/112 tak, ako sa uplatňuje v členskom štáte vrátenia dane (pozri rozsudok z 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 35).
- 11 V tomto kontexte treba uviesť, že právo zdaniteľnej osoby usadenej v členskom štáte na vrátenie DPH zaplatenej v inom členskom štáte, ako ho upravuje smernica 2008/9, zodpovedá právu na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe vo vlastnom členskom štáte, ktoré mu priznáva smernica 2006/112 (pozri rozsudok z 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 36 a citovanú judikatúru). Cieľom systému odpočtov je totiž úplne zbaviť podnikateľa zaťaženia DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jeho ekonomických činností. Spoločný systém DPH v dôsledku toho zabezpečuje daňovú neutralitu, pokiaľ ide o daňovú záťaž všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich ciele alebo výsledky pod podmienkou, že tieto činnosti samy v zásade podliehajú DPH (pozri rozsudok

z 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 38 a citovanú judikatúru). Zásada neutrality preto podľa názoru vnútroštátneho súdu vyžaduje, aby sa „číslo faktúry“ v článku 8 ods. 2 písm. d) smernice 2008/9 chápalo tak, že v rámci žiadosti o vrátenie dane postačuje aj uvedenie iného a jednoznačného priradovacieho znaku, ktorý je uvedený na faktúre.

- 12 Tomu by mohlo brániť to, že právo odpočítať DPH je podmienené splnením tak hmotnoprávných, ako aj procesnoprávných podmienok alebo požiadaviek (pozri rozsudok z 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 40 a citovanú judikatúru). Pokiaľ ide o spôsoby uplatnenia práva na odpočítanie DPH, ktoré sú rovnocenné podmienkam alebo požiadavkám procesnoprávnej povahy, článok 178 písm. a) smernice 2006/112 stanovuje, že zdaniteľná osoba musí mať faktúru vyhotovenú v súlade s článkami 220 až 236 a článkami 238 až 240 tejto smernice (pozri rozsudok z 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, bod 42 a citovanú judikatúru). Podľa toho by sa článok 8 ods. 2 písm. d) smernice 2008/9 mohol chápať reštriktívne v tom zmysle, že v rámci žiadosti o vrátenie dane podmienkam vyhovuje len uvedenie čísla faktúry v zmysle článku 226 bodu 2 smernice 2006/112.
- 13 Reštriktívne chápanie článku 8 ods. 2 písm. d) smernice 2008/9 by však mohlo viesť k neprimeraným výsledkom. Úplne vyplnená žiadosť o vrátenie DPH by orgánu mala umožniť preskúmanie predpokladov pre vrátenie dane včas (to znamená do štyroch mesiacov od doručenia žiadosti o vrátenie dane; pozri článok 19 ods. 2 smernice 2008/9). Z tohto hľadiska sú podmienky článku 8 ods. 2 písm. d) smernice 2008/9 splnené už uvedením referenčného čísla v žiadosti, keďže v rámci preskúmania žiadosti o vrátenie DPH orgánu umožňuje jednoznačné priradenie faktúry. Uvedenie čísla faktúry v zmysle článku 226 bodu 2 smernice 2006/112 v žiadosti o vrátenie dane je pre dosiahnutie cieľa, aby sa faktúra mohla jednoznačne priradiť, síce vhodné a účelné, avšak nie nevyhnutné.
- 14 O druhej otázke: V prípade, ak je odpoveď na prvú otázku záporná, vnútroštátny súd by chcel vedieť, či žiadosť o vrátenie dane, v ktorej bolo uvedené referenčné číslo faktúry, sa považuje za formálne úplnú a v zmysle článku 15 ods. 1 druhej vety smernice 2008/9 za podanú v stanovenej lehote.
- 15 Žiadosť o vrátenie dane sa podľa článku 15 ods. 1 druhej vety smernice 2008/9 považuje za podanú, ak žiadateľ okrem iného uviedol všetky informácie požadované podľa článku 8 smernice 2008/9. Žiadosť, ktorá namiesto čísla faktúry v zmysle článku 226 bodu 2 smernice 2006/112 obsahuje referenčné číslo s rovnakou funkciou, by – v prípade, že je odpoveď na prvú otázku záporná – podľa názoru vnútroštátneho súdu bola síce nesprávna, avšak nie neúplná.
- 16 Vnútroštátny súd zastáva názor, že účinnosť žiadosti o vrátenie dane zaplatenej na vstupe v zmysle článku 15 ods. 1 druhej vety smernice 2008/9 nepredpokladá jej obsahovú správnosť, ale formálnu úplnosť. To zjavne zodpovedá aj názoru Európskej komisie. Dňa 24. januára 2019 sa rozhodla zažalovať Spolkovú republiku Nemecko na Súdnom dvore, pretože žiadosti o vrátenie DPH od

podnikateľov iných členských štátov sa zamietali bez toho, aby sa od žiadateľa o vrátenie dane požadovali dodatočné informácie, ak podľa názoru nemeckých orgánov informácie o druhu dodaného tovaru respektíve poskytnutej služby neboli dostatočné pre rozhodnutie o vrátení DPH.

- 17 O tretej prejudiciálnej otázke: Vnútroštátny súd sa pýta, či by žalobkyňa ako zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v členskom štáte vrátenia dane pre včasné podanie žiadosti o vrátenie dane v zmysle článku 15 ods. 1 druhej vety smernice 2008/9 z pohľadu obozretného žiadateľa, mohla predpokladať, že pre riadne, aspoň formálne úplné a včasné podanie žiadosti postačuje uvedenie iného identifikačného čísla ako čísla faktúry, aby bolo možné priradiť faktúru, ktorá je predmetom žiadosti.
- 18 Táto otázka vzniká preto, že podľa zistení Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín) daný stĺpec v prílohe k žiadosti o vrátenie dane, v ktorom sa podľa názoru Spolkového daňového úradu musí uviesť číslo faktúry, vôbec nemá označenie „číslo faktúry“, ale je popísaný všeobecnou formuláciou „Beleg-Nr.“ (číslo dokladu). Navyše portál pre elektronické podanie žiadosti, ktorý poskytuje rakúska verejná správa a ktorý žalobkyňa použila, obsahuje iné, od tohto odlišné označenie, a sice „Bezugsnummer“ (referenčné číslo).