

Zadeva C-346/19

**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča**

Datum vložitve:

2. maj 2019

Predložitveno sodišče:

Bundesfinanzhof (Nemčija)

Datum predložitvene odločbe:

13. februar 2019

Tožena stranka in vlagatelj revizije:

Bundeszentralamt für Steuern

Tožeča stranka in nasprotna stranka v postopku z revizijo:

Y-GmbH

Predmet postopka v glavni stvari

Davek na dodano vrednost – Vračilo davka na dodano vrednost v skladu z Direktivo 2006/112/ES davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici – Navedba referenčne številke namesto številke računa

Predmet in pravna podlaga za predlog

Razlaga prava Unije, člen 267 PDEU

Vprašanja za predhodno odločanje

1. Ali je treba člen 8(2)(d) Direktive 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 (v nadaljevanju: Direktiva 2008/9/ES), v skladu s katerim mora zahtevek za vračilo za vsako državo

- članico vračila in za vsak račun med drugim vsebovati številko računa, razlagati tako, da zadošča tudi navedba referenčne številke računa, ki je na dokazilu o plačilu navedena kot dodaten element, poleg številke računa?
2. Če je odgovor na prejšnje vprašanje nikalen: ali je mogoče zahtevek za vračilo, ki namesto številke računa vsebuje referenčno številko računa, s formalnega vidika šteti kot popoln in pravočasno predložen v smislu člena 15(1), drugi stavek, Direktive 2008/9/ES?
 3. Ali je treba pri odgovoru na drugo vprašanje upoštevati, da bi lahko davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici vračila, kot preudaren vlagatelj zahtevka ob upoštevanju vzpostavljenega elektronskega portala v državi članici sedeža in obrazca države članice vračila domneval, da za pravilno oziroma formalno popolno ter pravočasno predložitev zahtevka za namene uvrstitve v obravnavanem primeru spornega računa zadošča navedba druge oznake kot je številka računa?

Navedene določbe prava Unije

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, zlasti člena 8(2)(d) in 15(1), drugi stavek

Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, zlasti člen 226, točka 2

Navedene določbe nacionalnega prava

Člen 18(9), prvi in drugi stavek, Umsatzsteuergesetz (zakon o prometnem davku, v nadaljevanju: UStG) v različici, kot izhaja iz člena 7, točka 13(c), Jahressteuergesetz 2009 (davčni zakon za leto 2009), ki se uporablja v postopku v glavni stvari

Členi 59 in nasl. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (izvedbena uredba o prometnem davku, v nadaljevanju: UStDV) v različici, kot izhaja iz Jahressteuergesetz 2009 (davčni zakon za leto 2009), ki je upošteven v obdobju, za katero se uveljavlja vračilo

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka

- 1 Tožeča stranka je družba s sedežem v Avstriji. 29. oktobra 2012 je zahtevala vračilo vstopnega davka za obdobje od julija do septembra 2012. Zahtevek za vračilo je na toženo stranko, Bundeszentralamt für Steuern (zvezni davčni urad, Nemčija), naslovila v elektronski obliki prek portala, ki ga je vzpostavila avstrijska finančna uprava.

- 2 Zahtevki se je nanašal na račune za dobavljeno gorivo, na podlagi katerih tožeča stranka uveljavlja odbitek vstopnega davka. V prilogi zahtevka tožeča stranka ni navedla številke računa, ki jo vsebujejo zadevni računi, temveč drugo referenčno številko, ki je bila prav tako navedena na računu in jo je tožeča stranka knjižila.
- 3 Zvezni davčni urad je z odločbo z dne 25. januarja 2013 odločil, da je tožeča stranka za sporno obdobje upravičena do vračila vstopnega davka v višini 31.296,09 EUR, v preostalem pa je njen zahtevki zavrnil z utemeljitvijo, da v prilogi zahtevka ni navedla številke računov, ki jih vsebujejo računi, kar je v nasprotju z zakonskimi zahtevami.
- 4 Navedeno stališče je zvezni davčni urad potrdil tudi v odločbi z dne 7. januarja 2014, ki jo je izdal na podlagi ugovora tožeče stranke. Tožeča stranka do izteka roka za predložitev zahtevka, to je do 30. septembra 2013, ni predložila zahtevka za vračilo vstopnega davka, ki bi ustrezal zakonskim zahtevam. Tožečo stranko je davčni urad že v okviru njenih prejšnjih zahtevkov opozoril na napačno navedbo številke računa. Zato bi tožeča stranka v predpisanem roku lahko predložila podatke v zakonsko predpisani obliki.
- 5 Tožeča stranka je vložila tožbo pri Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu, Nemčija), ki je tožbi ugodilo, saj je menilo, da je zahtevki za vračilo pravilen. Napačna navedba referenčne številke namesto številke računa ne more imeti za posledico neveljavnost zahtevka za vračilo vstopnega davka, če je, kot je to podano tukaj, ni mogoče šteti za „brezpredmetno“, saj tudi referenčna številka omogoča uvrstitev pod določen račun.
- 6 Zoper to sodbo je zvezni davčni urad pri Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče, Nemčija) vložil revizijo. Pri tem se sklicuje na napačno razlago člena 8(2) Direktive 2008/9 s strani Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu).

Kratka predstavitev utemeljitve predloga

- 7 Na podlagi nacionalnega prava bi predložitveno sodišče odločitev Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu) potrdilo in revizijo zavrnilo kot neutemeljeno. Vendar se sprašuje, ali je to v skladu s pravom Unije, ker dvomi v pravilno razlago členov 8(2)(d) in 15(1), drugi stavek, Direktive 2008/9.
- 8 Prvo vprašanje: postavlja se vprašanje, ali je mogoče člen 8(2)(d) Direktive 2008/9, v skladu s katerim mora zahtevki za vračilo za vsako državo članico vračila in za vsak račun med drugim vsebovati „številko računa“, razlagati tako, da zadošča tudi navedba referenčne številke računa, ki je na računu - poleg številke računa - navedena kot dodaten element.
- 9 Nadalje se predložitveno sodišče sprašuje, ali je mogoče pojem „številka računa“ iz člena 8(2)(d) Direktive 2008/9 enačiti z „zaporedno številko, ki temelji na eni ali več serij, ki izključno identificira račun“ iz člena 226, točka 2, Direktive 2006/112. Zaradi različnih opredelitev v členu 226, točka 2, Direktive 2006/112 in

v členu 8(2)(d) Direktive 2008/9 je mogoče sklepati, da za veljavnost zahtevka za vračilo vstopnega davka zadošča navedba enega od meril, navedenih na računu, ki omogoča uvrstitev, pri čemer to ni nujno številka računa v smislu člena 226, točka 2, Direktive 2006/112, temveč zadošča tudi kakšno drugo identifikacijsko merilo, navedeno na računu.

- 10 Pri tem je treba upoštevati, da cilj Direktive 2008/9 ni niti določitev pogojev za izvajanje niti obsega pravice do vračila. Člen 5, drugi odstavek, te direktive namreč določa, da se brez poseganja v člen 6 te direktive zahtevki za upravičenost do vračila določijo v skladu z Direktivo 2006/112, kakor se uporablja v državi članici vračila (glej sodbo z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 35).
- 11 Pravica davčnega zavezanca s sedežem v neki državi članici do vračila DDV, plačanega v drugi državi članici, kot jo ureja Direktiva 2008/9, ustreza pravici, da odbije vstopni DDV, ki ga je plačal v svoji državi članici, ki je bila v njegovo korist uvedena z Direktivo 2006/112 (glej sodbo z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 36 in navedena sodna praksa). Namen tako vzpostavljenega sistema odbitkov in zato tudi vračil je namreč podjetniku v celoti olajšati breme DDV, dolgovanega ali plačanega v okviru vseh njegovih gospodarskih dejavnosti. Skupni sistem DDV tako zagotavlja nevtralnost v zvezi z davčnim bremenom vseh gospodarskih dejavnosti, ne glede na njihove cilje ali rezultate, če so navedene dejavnosti načeloma same predmet DDV (glej sodbo z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 38 in navedena sodna praksa). V skladu z načelom nevtralnosti je po mnenju predložitvenega sodišča treba pojem „številka računa“ iz člena 8(2)(d) Direktive 2008/9 razlagati tako, da v okviru zahtevka za vračilo zadošča tudi navedba drugega jasnega merila, navedenega na računu.
- 12 Vendar bi bilo lahko temu nasprotovano, da je pravica do odbitka DDV odvisna od upoštevanja tako vsebinskih kot formalnih zahtev in pogojev (glej sodbo z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 40 in navedena sodna praksa). Kar zadeva pravila za uveljavljanje pravice do odbitka DDV člen 178(a) Direktive 2006/112 določa, da mora davčni zavezanec imeti račun, izdan v skladu s členi od 220 do 236 in členi od 238 do 240 te direktive (glej sodbo z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 42 in navedena sodna praksa). Glede na navedeno bi bilo morda treba člen 8(2)(d) Direktive 2008/9 razlagati ozko v tem smislu, da je v okviru zahtevka za vračilo kot ustrezno mogoče šteti zgolj navedbo številke računa v smislu člena 226, točka 2, Direktive 2006/112.
- 13 Vendar bi utegnili biti stroga razlaga člena 8(2)(d) Direktive 2008/9 nesorazmerna. Namen popolno izpolnjenega zahtevka za vračilo vstopnega davka je, da se organu omogoči hitro (to je v štirih mesecih od prejema zahtevka za vračilo, glej člen 19(2) Direktive 2008/9) preverjanje pogojev za vračilo davka. S tega vidika je navedba referenčne številke v zahtevku v skladu s členom 8(2)(d) Direktive 2008/9, ker organu v okviru preizkusa zahtevka za vračilo vstopnega

davka omogoča jasno uvrstitev računa. Navedba številke računa v smislu člena 226, točka 2, Direktive 2006/112 v zahtevku za vračilo je sicer primerna in koristna za doseg cilja izvedbe jasne uvrstitve računa, vendar ni nujna.

- 14 Drugo vprašanje: Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen, želi predložitveno sodišče vedeti, ali je mogoče zahtevk za vračilo, ki vsebuje referenčno številko računa, s formalnega vidika šteti kot popoln in pravočasno predložen v smislu člena 15(1), drugi stavek, Direktive 2008/9.
- 15 Na podlagi člena 15(1), drugi stavek, Direktive 2008/9 zahtevk za vračilo velja za predloženega le, če je vlagatelj navedel vse podatke, ki jih med drugim zahteva člen 8 Direktive 2008/9. Zahtevk, ki namesto številke računa v smislu člena 226, točka 2, Direktive 2006/112 vsebuje referenčno številko, ki ima enak namen, bi – v primeru, če je odgovor na prvo vprašanje za predhodno odločanje nikalen – po mnenju predložitvenega sodišča sicer mogoče opredeliti kot napačen, vendar ne kot nepopoln.
- 16 Predložitveno sodišče meni, da pogoj za veljavnost zahtevka za vračilo vstopnega davka v smislu člena 15(1), drugi stavek, Direktive 2008/9 ni njegova vsebinska pravilnost, temveč njegova formalna popolnost. Navedeno je tudi v skladu s stališčem Evropske komisije. Le-ta je 24. januarja 2019 zoper Zvezno republiko Nemčijo pred Sodiščem vložila tožbo zaradi zavračanja zahtevkov za vračilo DDV podjetjem iz drugih držav članic, ne da bi se pri tem od vlagatelja zahtevka za vračilo pridobilo dodatne informacije, če v skladu s stališčem nemških organov za odločitev o upravičenosti do vračila DDV ne zadoščajo podatki o vrsti dobavljenega blaga oziroma opravljenih storitev.
- 17 Tretje vprašanje: predložitveno sodišče se sprašuje, ali bi lahko tožeča stranka kot davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici vračila, kot preudaren vlagatelj zahtevka za pravočasno predložitev zahtevka za vračilo v smislu člena 15(1), drugi stavek, Direktive 2008/9 domnevala, da za pravilno oziroma vsekakor formalno popolno in pravočasno predložitev zahtevka za namene uvrstitve v obravnavanem primeru spornega računa zadošča navedba druge oznake kot je številka računa.
- 18 To vprašanje se postavlja, ker v skladu z ugotovitvami Finanzgericht Köln (finančno sodišče v Kölnu) stolpec v prilogi k zahtevku za vračilo, v katerega je po mnenju zveznega davčnega urada treba vnesti številko računa, sploh ne nosi oznake „številka računa“, temveč je naslovljen s splošno opredelitvijo „dokazilo št.“. Poleg tega vsebuje portal, ki ga je vzpostavila avstrijska uprava in ki ga uporablja tožeča stranka za elektronsko vlaganje zahtevkov, še eno, od tega drugačno oznako, in sicer, „referenca“.