

**Zadeva C-643/20**

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

**Datum vložitve:**

30. november 2020

**Predložitveno sodišče:**

Veszprémi Törvényszék (Županijsko sodišče v Veszprému,  
Madžarska)

**Datum predložitvene odločbe:**

23. november 2020

**Tožeča stranka:**

ENERGOTT Fejlesztő és Vagyongkezelő Kft.

**Tožena stranka:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (nacionalna  
davčna in carinska uprava, direktorat za pritožbe, Madžarska)

**Predmet postopka v glavni stvari**

Upravni spor z davčnega področja.

**Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe**

Prvič, razlaga člena 90(1) in (2) Direktive 2006/112/ES [Sveta z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: „DDV“ ali „davek“)] ob upoštevanju zadevne sodne prakse Sodišča ter načel učinkovitosti in enakovrednosti, zlasti da bi se določil trenutek, ki ga države članice lahko določijo kot začetek teka zastaralnega roka za vračilo DDV od dokončno neizterljivih terjatev.

Drugič, razlaga členov 90(1) in (2) ter 273 Direktive 2006/112, ob upoštevanju navedene sodne prakse ter načel učinkovitosti, enakovrednosti in nevtralnosti DDV, zlasti da bi se ugotovilo, ali ta sodna praksa in načela nasprotujejo praksi države članice, v skladu s katero: i) se od davčnih zavezancev pričakuje izvedbo

aktivnosti za izterjavo terjatev, določenih kot pogoj za vračilo DDV od dokončno neizterljivih terjatev; ii) mora družba, ki opravlja storitve, v primeru neplačila teh s strani prejemnika storitev nemudoma prenehati z dobavo storitev, sicer ni upravičena do vračila DDV od dokončno neizterljivih terjatev.

Tretjič, razlaga členov 90(1) in (2) ter 273 Direktive 2006/112, kot tudi členov od 15 do 17 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah, ob upoštevanju sodne prakse in zgoraj navedenih načel, da bi se konkretno ugotovilo, ali ta sodna praksa in načela nasprotujejo navedenemu sklopu zahtev, ki je bil določen v zvezi z vračilom DDV kot rezultat sklepa Sodišča v zadevi Porr Építési Kft. (C-292/19, neobjavljeno, EU:C:2019:901) in brez kakršne koli pravne podlage, ter s katerim davčni zavezanci niso bili seznanjeni.

Pravna podlaga: člen 267 PDEU.

### Vprašanja za predhodno odločanje

1. Ali je treba člen 90(1) in (2) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva o DDV) zlasti glede na sodbo [z dne 23. novembra 2017, Di Maura (C-246/16)], sklep [z dne 29. januarja 2020, Porr Építési Kft. (C-292/19),] ter temeljni načeli učinkovitosti prava Unije in enakovrednosti razlagati tako, da države članice za začetek roka za zastaranje zahtevka za vračilo DDV od dokončno neizterljivih terjatev ne morejo določiti zgodnejšega trenutka, kot v katerem je terjatev, ki je podlaga za vračilo DDV, postala neizterljiva?
2. Ali je treba člen 90(1) in (2) Direktive in člen 273 Direktive o DDV, zlasti glede na sodbo [z dne 23. novembra 2017, Di Maura (C-246/16)], sklep [z dne 29. januarja 2020, Porr Építési Kft. (C-292/19),] ter temeljna načela učinkovitosti prava Unije, enakovrednosti in davčne nevtralnosti razlagati tako, da nasprotujeta praksi organov države članice, ki so odgovorni za uporaba prava, v skladu s katero organ države članice, odgovoren za uporaba prava, v okviru vračila DDV od dokončno neizterljivih terjatev možnosti vračila DDV ne pogojuje le s tem, da se terjatev, ki je podlaga za ta davek, uveljavlja v postopku likvidacije, ampak tudi z izvedbo drugih aktov za izterjavo teh terjatev?
3. Ali je treba člen 90(1) in (2) Direktive in člen 273 Direktive o DDV, zlasti glede na sodbo [z dne 23. novembra 2017, Di Maura (C-246/16)], sklep [z dne 29. januarja 2020, Porr Építési Kft. (C-292/19),] ter temeljna načela učinkovitosti prava Unije, enakovrednosti in davčne nevtralnosti razlagati tako, da nasprotujeta praksi organov države članice, ki so odgovorni za uporaba prava, v skladu s katero mora družba, ki opravlja storitev, v primeru neplačila takoj prenehati z opravljanjem storitve, ker če tega ne stori in storitev opravlja še naprej, kljub poznejši neizterljivosti terjatve ne bo mogla zahtevati vračila DDV od dokončno neizterljivih terjatev?

4. Ali je treba člen 90(1) in (2) Direktive in člen 273 Direktive o DDV ter člene od 15 do 17 Listine o temeljnih pravicah zlasti glede na sodbo [z dne 23. novembra 2017, Di Maura (C-246/16)], sklep [z dne 29. januarja 2020, Porr Építési Kft. (C-292/19),] ter temeljna načela učinkovitosti prava Unije, enakovrednosti in davčne nevtralnosti razlagati tako, da je organ države članice, odgovoren za uporaba prava, zahteve, navedene v vprašanjih za predhodno odločanje od drugega do četrtega, določil brez kakršne koli pravne podlage po sprejetju sodbe v zadevi Porr Építési Kft. (C-292/19), in da ti pogoji za davčne zavezance niso bili očitni, preden so terjatve postale dokončno neizterljive?

### **Navedene določbe prava Unije**

- Členi od 15 do 17 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (UL 2012, C 326, str. 391).
- Člena 90(1) in (2) ter 273 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1).
- Sodna praksa Sodišča Evropske unije, zlasti: sodba z dne 23. novembra 2017, Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887); sklep z dne 24. oktobra 2019, Porr Építési Kft. (C-292/19, neobjavljen, EU:C:2019:901); sodba z dne 21. junija 2020, SCT d.d. (C-146/19, EU:C:2020:464); sodba z dne 5. junija 2014, Kone in drugi (C-557/12, EU:C:2014:1317); sodba z dne 15. maja 2014, Álmos Agrárkultúreskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328); sodba z dne 15. oktobra 2020, E. (DDV - zmanjšanje davčne osnove) (C-335/19, EU:C:2020:829); in sodba z dne 28. marca 2019, Cogeco Communications (C-637/17, EU:C:2019:263).
- Zadeva FGSZ, C-507/20, še nerešena zadeva pred Sodiščem.

### **Navedene določbe nacionalnega prava**

- Člen 4(3)(b) in člen 164(1), (2), (2a) in (3) az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (zakon št. XCII iz leta 2003 o davčnem postopku; v nadaljevanju: prejšnji zakon o davčnem postopku).
- Člen 1, člen 6(3)(b), člen 65(1), člen 196, od (1) do (6), člen 202(1) in (2), člen 209(1) in člen 271(2) in (7) az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (zakon št. CL iz leta 2017 o davčnem postopku; v nadaljevanju: zakon o davčnem postopku).
- Člena 137 ter 139(1) in (2) az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (zakon št. CLI iz leta 2017 o davčni upravi; v nadaljevanju: zakon o davčni upravi).

- Členi 55(1) in (2), 56, 58(1) ter 77, od (1) do (10), az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zakon št. CXXVII iz leta 2007 o davku na dodano vrednost; v nadaljevanju: zakon o DDV).
- Člen 78(1) az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet uredba vlade št. 465 z dne 28. decembra 2017 o izvajanju upravnega postopka na davčnem področju; v nadaljevanju: uredba o davčnem postopku).
- Člen 4(23) a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zakon št. LXXXI iz leta 1996 o davku od dohodkov pravnih oseb in o davku od dividend; v nadaljevanju: zakon o davku od dohodkov pravnih oseb).
- Člen 3(4), točka 10, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (zakon št. C iz leta 2000 o računovodstvu).

### **Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari**

- 1 Tožeča stranka je članica in zastopnica skupine zavezancev za DDV (v nadaljevanju: skupina davčnih zavezancev). Skupina Energott kot uveljavljeni operater v madžarskem energetskega sektorja opravlja javne storitve, namenjene prebivalstvu (na primer oskrba s pitno in toplo vodo, proizvodnja električne energije, daljinsko ogrevanje ter kanalizacijske in komunalne storitve). Član skupine je, med drugimi gospodarskimi družbami, podjetje D-ÉG Zrt., ki je povezana družba v smislu člena 4(23) zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.
- 2 Velik del poslovnih partnerjev tožeče stranke so družbe, ki so v neposredni ali posredni občinski lasti, za katere je skupina Energott opravljala storitve, določene z ureditvijo, ki ni dovoljevala prekinitve izvajanja storitev v primeru neplačila. Tožeča skupina davčnih zavezancev je sedmim dolžnicam, ki so v obdobju izvajanja obdavčljivih transakcij imele veljavno davčno številko in niso bile v nikakršnem postopku stečaja, likvidacije ali sodnega prenehanja, izdala račune za storitve, opravljene med aprilom 2007 in decembrom 2016.
- 3 Dolžnice računov niso poravnale; v vmesnem času je prišlo do prenehanja dveh izmed njih, ena je prenehala na podlagi sodne odločbe, preostale tri, in sicer Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft., Székesfehérvári Fűtőerőmű in D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., pa so se znašle v postopkih likvidacije. Kljub temu, da so bile v postopkih likvidacije v celoti prijavljene še vedno neporavnane terjatve do navedenih treh družb, večina terjatev zaradi nezadostnih sredstev ni bila poplačana, ali pa je bila poplačana le v minimalnem znesku, s čimer so postale dokončno neizterljive.
- 4 Tožeča stranka je poravnala in obračunala dolgovani davek v ustreznih rokih glede na datume računov, ki izkazujejo opravljene storitve. S predloženimi obračuni razpolaga davčna uprava.

- 5 Tožeča stranka je dne 31. decembra 2019 na podlagi člena 196 zakona o davčnem postopku pri Nemzeti Adó és Vámhivatal Fejér Megyei Adó és Vámigazgatósága (nacionalna davčna in carinska uprava, davčni in carinski direktorat za županijo Fejér, Madžarska; v nadaljevanju: prvostopenjski davčni organ) podala zahtevek za vračilo zneska 76.565.379 forintov, ki ustreza prej plačanemu DDV in je izkazan na računih, izdanih za terjatve, ki so postale neizterljive, ter za plačilo pripadajočih obresti. Družba je svoj zahtevek utemeljila na sodbi Sodišča v zadevi Di Maura (C-246/16) in na sklepu v zadevi Porr Építési Kft. (C-292/19). Zahtevala je tudi ugotovitev obresti za dolgovani DDV po uradni dolžnosti, če je bil datum zapadlosti plačila DDV pred dejanskim plačilom njegovega zneska.
- 6 Prvostopenjski davčni organ je z odločbo z dne 13. februarja 2020 temu zahtevku delno ugodil. V obrazložitvi odločbe je ugotovil, da se je petletni zastaralni rok iztekel 31. decembra 2018.
- 7 V skladu s to obrazložitvijo se glede zastaranja uporabljajo določbe zakona o davčnem postopku, ki je veljal v času, ko je začel teči zastaralni rok. Zastaralni rok za pravico do ugotovitve DDV začne teči takrat, ko je predložen obračun davka (če ni predložen, pa po izteku roka za njegovo predložitev) glede na datum izstavitve posamičnega računa, ali pa – v primeru popravljenih obračunov zaradi razlik v korist davčnega zavezanca – od predložitve teh obračunov.
- 8 Računi, na katere se nanaša prvostopenjska odločba, so zapadli med aprilom 2007 in novembrom 2013, pri čemer je bil (mesečni) obračun DDV, ki zajema zadnji račun, predložen (ali bi moral biti predložen) decembra 2013, z zastaranjem 31. decembra 2018. V zvezi z obračuni za te račune davčni zavezanec ni predložil popravljenih obračunov, na podlagi katerih bi prišlo do znižanja njegovih davčnih obveznosti, tako da se čas izteka zastaralnega roka ni spremenil. Vračilo DDV se lahko zahteva za znesek, glede katerega pravica do ugotovitve davka še ni zastarala na dan 24. oktobra 2019; to je na dan, ko je bil izdan sklep Sodišča v zadevi Porr Építési Kft. Prvostopenjski davčni organ je zato ugotovil, da je pravica do ugotovitve davka glede skupnega zneska DDV v višini 73.208.755 forintov, kot izhaja iz priloge k odločbi, zastarala.
- 9 Prav tako je prvostopenjski davčni organ glede računa DDV v višini 2.882.736 forintov ugotovil, da davčni zavezanec za izterjavo zneska tega računa svoje pravice ni izvajal v skladu z njenim namenom, zato je bila njegova zahteva zavrnjena tudi v zvezi s tem zneskom.
- 10 Prvostopenjski davčni organ je vsebinsko preučil račune, za katere pravica do ugotovitve davka ni zastarala, in ugotovil, da je DDV iz teh računov dokončno neizterljiv. Vendar je ta organ, sklicujoč se na člen 1 zakona o davčnem postopku, glede računov, izdanih družbama Székesfővárosi Fűtőerőmű Kft. in D ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., ugotovil, da davčni zavezanec ni dokazal, da je izvedel vse potrebne ukrepe za poplačilo ali izterjavo svojih terjatev, s tem pa ni svoje pravice ni izvajal v skladu z njenim namenom, zaradi česar je zavrnil tudi zahtevek davčnega zavezanca za vračilo 3.356.625 forintov DDV.



- 11 Hkrati pa je prvostopenjski davčni organ ugotovil, da je davčni zavezanec upravičen do vračila 473.889 forintov DDV iz naslova računa, izstavljenega družbi Dél Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft.
- 12 Tožeča stranka je zoper to odločbo vložila pritožbo.
- 13 Po preučitvi te pritožbe je drugostopenjski davčni organ, to je tožena stranka, izpodbijano odločbo potrdil z odločbo z dne 3. aprila 2020 (v nadaljevanju: drugostopenjska odločba).
- 14 V obrazložitvi te odločbe je navedel, da mora država članica v skladu s sklepom Sodišča v zadevi Porr Építési Kft. dovoliti zmanjšanje davčne osnove za davek na dodano vrednost, če lahko davčni zavezanec dokaže, da je terjatev, ki jo ima do dolžnika, postala dokončno neizterljiva.
- 15 Ugotovilo je, da je zmanjšanje davčne osnove pravno povezano z obveznostjo plačila davka, ki bremeni davčnega zavezanca, in pravno sledi njegovi usodi, zaradi česar določb, ki urejajo proračunske subvencije, ni več mogoče uporabiti, ko je zastaranje že nastopilo.
- 16 Drugostopenjski davčni organ se je poleg tega skliceval na določbe člena 78(1) uredbe o davčnem postopku, na podlagi katerega lahko davčna uprava opravi nadzor znotraj zastaralnega roka pravice do ugotovitve davka. Ker je torej zastaranje že nastopilo, ni mogoče ugotavljati ustreznosti pravnih dejanj, niti z inšpekcijskim nadzorom preveriti nastopa nemožnosti izterjave zapadlih terjatev, insolventnosti ali trajanja postopka likvidacije.
- 17 Za zastarano obdobje ni mogoče preveriti pogojev za vračilo davka, zato tudi ni mogoče upravičeno zahtevati njegovega vračila, niti z zahtevkom, niti s popravljenim obračunom. Zato po mnenju drugostopenjskega davčnega organa trditev davčnega zavezanca, da zastaralni rok teče od trenutka, ko terjatev postane neizterljiva, ni utemeljena.
- 18 Poudariti je treba, da prvostopenjski davčni organ ni uporabil določb zakona o DDV, ki so začele veljati 1. januarja 2020.
- 19 Drugostopenjski davčni organ je dalje vsebinsko preučil račune, ki niso bili zajeti z zastaranjem. V zvezi s tem je v okviru preizkusa najprej preveril, ali je davčni zavezanec dokazal, da so terjatve postale dokončno neizterljive. V tistih primerih, ko je davčni zavezanec sicer dokazal nezmožnost izterjave, vendar pa ni izvedel vseh ukrepov, ki bi jih bilo mogoče pričakovati od njega, da bi njegov poslovni partner poravnal terjatev, ali če zaradi neplačila ni prekinil poslovnega razmerja, neutemeljeno misleč, da bodo terjatve poravnane, je drugostopenjski davčni organ potrdil, da je prvostopenjski davčni organ tožeči stranki upravičeno zavrnil vračilo DDV. V tem okviru je navedel, da davčni zavezanec posledic neizvedbe ukrepov, ki se od njega pričakujejo, ne more prenesti na proračun.

Drugostopenjski davčni organ je dodal, da sklep Sodišča v zadevi Porr Építési Kft. davčnemu zavezancu zagotavlja možnost, da vračilo DDV, ki je bil neupravičeno plačan v proračun, zahteva neposredno od davčne uprave. Vendar mora davčni zavezanec v skladu s členom 90(1) Direktive o DDV davčno osnovo znižati pod pogoji, ki jih določijo države članice, tako da ta določba prava Unije državi članici zagotavlja diskrecijsko pravico glede pogojev in formalnosti, ki veljajo za zmanjšanje davčne osnove. Davčna uprava države članice lahko torej preuči, ali je davčni zavezanec storil vse, kar je bilo mogoče, da bi se preprečilo, da bi njegova terjatev postala dokončno neizterljiva. Ker je davčni zavezanec v zvezi s tem ravnal pasivno, v obravnavanem primeru ni mogoče ugotoviti, da bi bila kršena načela učinkovitosti, sorazmernosti in davčne nevtralnosti.

- 20 Med postopkom pred drugostopenjskim davčnim organom je ta glede neplačanih računov, izdanih dvema poslovnima partnerjema tožeče stranke, ugotovil, da se ti računi niso nanašali na storitve, ki bi jih bilo mogoče povezati z zagotavljanjem javnih storitev, tako da tožeča stranka ni imela nobene zakonske obveznosti glede njihovega izvajanja, niti nadaljnjega dobavljanja, če njen poslovni partner ne opravi plačila. Poleg tega je navedel, da tožeča stranka na svoje poslovne partnerje ni naslovila plačilnega opomina, čeprav bi bilo to treba storiti tudi, če bi obstajala zakonska obveznost izvajanja storitev.
- 21 Na podlagi a 112/2012. (VI.4.) Korm. rendelet (uredba vlade št. 112/2012 z dne 4. junija 2012) je madžarska vlada družbo Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. določila za gospodarsko organizacijo posebnega strateškega pomena in ji odobrila začasni moratorij na plačila s takojšnjim učinkom od 29. junija 2012. Davčni zavezanec je bil od 23. februarja 2012 lastnik družbe Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft., tako da je imel informacije o njenem delovanju in finančnem stanju. Poleg tega pa je tožeča stranka – glede na to, da je bila dolžnica že leta njen odjemalec – jasno vedela, da sistematično ne plačuje prejetih storitev. Zato bi davčni zavezanec lahko prekinil opravljanje storitev, saj pred moratorijem ni imel nobene obveznosti njihovega opravljanja.
- 22 Ker tožeča stranka pred postopki likvidacije ni sprejela glede teh poslovnih partnerjev nobenih ukrepov, s katerimi bi se preprečilo, da bi terjatve postale neizterljive, je prvostopenjski davčni organ njen zahtevек upravičeno zavrnil.
- 23 Tožeča stranka je odločbi izpodbijala s tožbo v upravnem sporu, v kateri je zahtevala ugotovitev njune nezakonitosti in njuno odpravo.

### **Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari**

- 24 Tožeča stranka zatrjuje, da pravica do vračila DDV izhaja iz nastale nemožnosti izterjave terjatev – kar izhaja tudi iz sklepa Sodišča v zadevi Porr Építési Kft. –, tako da zastaralni rok za to pravico v skladu s posebnim pravilom iz člena 164(1), drugi stavek, zakona o davčnem postopku začne teči šele na zadnji dan leta, v katerem terjatve postanejo neizterljive (v obravnavanem primeru 31. decembra 2019), in ne od trenutka začetka izvedbe obdavčljive transakcije.

- 25 Po mnenju tožeče stranke iz sodne prakse Sodišča jasno izhaja, da Madžarska v času, ko je tožeča stranka vložila zahtevek za vračilo davka, v nasprotju s pravom Unije člena 90 Direktive o DDV ni pravilno prenesla v svoj pravni red, saj je popolnoma izključila možnost naknadnega zmanjšanja davčne osnove za DDV v zvezi z neizterljivimi terjatvami, čeprav se po mnenju Sodišča za DDV v zvezi s temi terjatvami ne more uporabiti izjema iz člena 90(2) Direktive o DDV.
- 26 Tožeča stranka izhaja iz tega, da zastaralni rok ni mogel začeti teči pred nastankom pravice do vračila DDV, to je preden je nastala konkreten zahtevek tožeče stranke, da se ji vrne davek.
- 27 Dodaja, da se po sistematiki zakona o davčnem postopku za vračilo davka na podlagi prava Unije, vključno z določili glede zastaranja takšnega vračila, uporabljajo določbe o proračunskih subvencijah.
- 28 Po mnenju tožeče stranke bi pogojevanje tega vračila s sklopom pogojev, ki so strožji od te ureditve, kršilo načela prava Unije o sorazmernosti, davčni nevtralnosti in učinkovitosti.
- 29 Tožeča stranka meni, da se ob vložitvi zahtevka za vračilo DDV ni mogla sklicevati na člen 77 zakona o DDV, da bi naknadno zmanjšala davčno osnovo, saj madžarsko pravo te možnosti še ni ponujalo. Zato je vračilo plačanega DDV lahko zahtevala le na podlagi prava Unije. Ta zahtevek za vračilo torej ne temelji na določbah zakona o DDV, temveč neposredno na pravu Unije, in sicer na členu 90 Direktive o DDV, in se obravnava po posebnem postopku iz člena 124/C prejšnjega zakona o davčnem postopku in člena 196 novega zakona o davčnem postopku.
- 30 Tožeča stranka se strinja s toženo stranko, da se pravila o zastaranju, ki se na splošno uporabljajo za vračilo davka, ne uporabljajo v okviru posebnega postopka, ki ga ureja člen 196 zakona o davčnem postopku, tako da se tudi člen 202(1), drugi stavek, tega zakona, v skladu s katerim zastaralni rok za uveljavljanje pravice začne teči z nastankom te pravice, ne uporablja.
- 31 Tožeča stranka meni, da je logično neizvedljivo, da bi njena pravica do vračila DDV lahko nastala, še preden bi terjatev, na kateri temelji, postala neizterljiva. Zato tožeča stranka ne izpodbija možnosti nastopa zastaranja, temveč način njegove uporabe s strani tožene stranke, ki krši navedena postopkovna pravila ter ogroža polni učinek prava Unije.
- 32 Tožeča stranka trdi, da je mogoče načelo, po katerem se zahteva izvajanje pravice v skladu z njenim namenom, v skladu s pravili zakona o davčnem postopku kršiti le s pravnim poslom, katerega namen je obiti določbe davčnega zakona ali občinskih odlokov. V obravnavanem primeru ne obstaja nobena davčna določba, od družbenega namena katere bi se tožeča stranka želela odmakniti. Po njenem mnenju je sklop pogojev, ki ga je za vračilo DDV določila tožena stranka, samovoljen in popolnoma brez pravne podlage.



- 33 Tožeča stranka zatrjuje, da ji v nobenem primeru ni mogoče očitati ravnanja, katerega namen je zaobiti davčno zakonodajo, temveč ravno nasprotno; DDV je v skladu z veljavno davčno zakonodajo plačala tudi glede računov, izdanih za opravljanje storitev, ki pozneje niso bili plačani.
- 34 Tožeča stranka kot napačno ocenjuje prakso tožene stranke, po kateri za vračilo DDV preverja pogoje, ki nimajo podlage niti v splošnih določbah zakona o davčnem postopku niti v sodni praksi Sodišča s tega področja.
- 35 Tožeča stranka meni, da se v okviru vsebinske presoje pogojev vračila DDV v zvezi z zadevnimi računi lahko upoštevajo le sodna praksa Sodišča in splošna pravila zakona o davčnem postopku v zvezi z vračilom davka, ne pa določbe zakona o DDV, ki so začele veljati 1. januarja 2020.
- 36 Tožeča stranka se sklicuje na sodbo Sodišča SCT d.d., v skladu s katero je v obravnavanem primeru njeno ravnanje za doseg poplačila preseglo to, kar pričakuje Sodišče, saj je svoje terjatve prijavila v postopku likvidacije, vendar te niso bile poplačane (ali pa so bile poplačane le v minimalnem delu).
- 37 Tožena stranka v odgovoru na tožbo predlaga zavrnitev tožbe in vztraja pri pravnem stališču, navedenem v obrazložitvi izpodbijane odločbe.
- 38 Tožena stranka poudarja, da petletni splošni zastaralni rok, ki se računa od nastanka obdavčljive transakcije, pomeni obdobje, ki je strankam znano ter vnaprej določeno in ki spodbuja izvajanje storitev v skladu z določbami pogodbe in sprejetje ukrepov za izterjavo protidajatve, in da dogodki, uresničeni po poteku tega obdobja, na davčno obveznost ne vplivajo niti v korist niti v škodo davčnega zavezanca.
- 39 Kot zatrjuje tožeča stranka, v okviru postopka pred toženo davčno upravo ta izpolnitev zahteve po ustreznem izvajanju pravice v skladu z njenim namenom preverja samo v obsegu, v katerem to služi izvajanju člena 273 Direktive DDV. Za zagotovitev pravilnega pobiranja DDV je nujno, da davčni zavezanec, ki deluje kot pobiralec davka, pravočasno izvede ustrezne ukrepe v ta namen in odpravi tveganje izgube davčnih prihodkov.

#### **Kratka obrazložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe**

- 40 Predložitveno sodišče meni, da spora med strankama ne more rešiti brez razlage prava Unije, zlasti člena 90(1) in (2) Direktive o DDV.
- 41 Pravica tožeče stranke do vračila davka izhaja iz člena 90 Direktive o DDV kot vira prava Unije, ki ga madžarski zakonodajalec ni pravilno prenesel v notranji pravni red. Iz člena 90 Direktive o DDV in sodne prakse Sodišča v zvezi z njim je razvidno, da bi madžarski zakonodajalec moral omogočiti vračilo DDV v zvezi z neizterljivimi terjatvami.

- 42 Tudi tožeča stranka je predlagala predložitev v predhodno odločanje Sodišču Evropske unije, sklicujoč se na načelo učinkovitosti, ki po njenem mnenju nasprotuje temu, da uprava šteje, da je zastaralni rok pravice do vračila DDV začel teči v trenutku, ko ta pravica sploh še ni nastala.
- 43 Tudi načelo enakovrednosti je upoštevno v obravnavanem primeru, saj nacionalna davčna uprava za zahtevke za vračilo DDV, ki temeljijo na pravu Unije, uporablja ureditev, ki je strožja od ureditve drugih vračil davka.
- 44 Tožeča stranka je prav tako navedla, da je odgovor na vprašanje zastaranja potreben, vendar sam po sebi nezadosten, saj je tožena stranka del zahtevka tožeče stranke z odločbo zavrnila na podlagi dodatnih pogojev, ki se nanašajo na zahtevo izvajanja pravice v skladu z njenim namenom.
- 45 Sodišče je v številnih sodbah razsodilo, da ima člen 90 Direktive o DDV neposredni učinek, to pomeni, da se lahko posamezniki nanj prosto sklicujejo pred sodišči držav članic v zaščito svojih pravic.
- 46 Namen vprašanja za predhodno odločanje, postavljenega v tej zadevi, torej ni, da se od Sodišča pridobi razlago madžarskih pravil o zastaranju, temveč da se uporaba člena 90 Direktive o DDV preuči ob upoštevanju dveh načel prava Unije, in sicer (i) načela učinkovitosti, in (ii) načela enakovrednosti. Čeprav Sodišče še ni imelo priložnosti preučiti razmerja med nacionalno ureditvijo zastaranja in zahtevki, ki temeljijo na pravu Unije, glede neizterljivih terjatev, se je o tem izreklo glede drugih zahtevkov, ki temeljijo na pravu Unije.
- 47 V tem sporu se postavlja vprašanje, ali se tožeči stranki na podlagi madžarskega instituta zastaranja lahko zavrne naknadno zmanjšanje davčne osnove na podlagi člena 90 Direktive o DDV in s tem vračilo dolgovanega davka, ker v skladu s prakso davčne uprave zastaralni rok začne teči, ko davčni zavezanci še niti ne morejo predvideti nemožnosti poplčila svojih terjatev in pravice do vračila, ki iz tega izhaja. Predložitveno sodišče meni, da je za rešitev spora pomembno, da se razjasni, ali se lahko ob neobstoju nacionalnih predpisov formalni pogoji, ki jih je treba izpolnjevati za uveljavitev pravice do zmanjšanja davčne osnove za DDV, oziroma sklop pogojev, na podlagi katerih je mogoče izkazati to pravico, naknadno določijo s prakso davčne uprave države članice,.
- 48 Tožeča stranka meni, da Sodišče tega vprašanja v svoji sodni praksi še ni obravnavalo. Zadeva FGSZ, o kateri trenutno odloča, se nanaša na temeljna načela sorazmernosti, davčne nevtrálnosti in učinkovitosti, vendar se od obravnavanega primera razlikuje v dejanskem stanju, ker se v tisti zadevi ne preučuje sklop pogojev, povezanih z zahtevo po izvajanju pravice v skladu z njenim namenom, zaradi česar se tudi ni mogoče sklicevati na načelo enakovrednosti.