

Zadeva C-482/21

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

Datum vložitve:

5. avgust 2021

Predložitevno sodišče:

Fővárosi Törvényszék (sodišče v Budimpešti – glavno mesto,
Madžarska)

Datum predložitvene odločbe:

29. junij 2021

Tožeča stranka:

Euler Hermes SA Magyarországi Fióktelepe

Tožena stranka:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direktorat
za pritožbe nacionalne davčne in carinske uprave, Madžarska)

Predmet postopka v glavni stvari

Zahteva za spremembo ali razglasitev ničnosti upravne odločbe, s katero je bil zavrnjen zahtevek za zmanjšanje davčne osnove za davek na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) v zvezi s transakcijami, ki se nanašajo na terjatve, odstopljene zavarovatelju, ki so postale neizterljive.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Možnost sklicevanja na zmanjšanje davčne osnove za DDV v zvezi z neizterljivimi terjatvami prevzemnika (direktiva 2006/112, člen 90).

Člen 267 PDEU.

Vprašanj[e] za predhodno odločanje

Ali načela sorazmernosti, davčne nevtralnosti in učinkovitosti, — zlasti ob upoštevanju tega, da država članica iz naslova DDV ne more pobrati zneska, ki je višji od tistega, ki ga je na podlagi dobave blaga ali opravljanja storitve dejansko prejel tisti, ki je izvršil navedeno dobavo ali storitev, in oprostitve iz člena 135(1)(a) direktive o DDV — zlasti glede zahteve, da se, ob sklicevanju na načela, navedena v točkah 35, 37 in 53 sklepnih predlogov generalnega pravobranilca v zadevi *Swiss Re*, navedena dejavnost obravnava kot enotna oproščena transakcija—, kot tudi zahteve po zagotavljanju prostega pretoka kapitala in storitev na notranjem trgu, nasprotujejo praksi države članice, v skladu s katero se zmanjšanje davčne osnove, ki se uporabi v primeru dokončnega neplačila, določeno v členu 90(1) direktive o DDV, ne uporablja v primeru zavarovatelja, ki je zavarovancu ob nastalem zavarovalnem dogodku (neplačilo stranke zavarovanca) v okviru izvajanja dejavnosti zavarovanja terjatev plačal odškodnino, ki vključuje davčno osnovo in pripadajoči DDV, kar pomeni, da je bila na podlagi zavarovalne pogodbe terjatev odstopljena zavarovatelju, skupaj z vsemi pravicami izvršbe v zvezi z navedeno terjatvijo, v naslednjih okoliščinah:

- (i) ko so zadevne terjatve postale neizterljive, nacionalna zakonodaja ni dopuščala nobenega zmanjšanja davčne osnove za neizterljivo terjatev;
- (ii) ko je bila ugotovljena nezdržljivost te prepovedi s pravom Skupnosti, je pozitivno nacionalno pravo kategorično izključilo vračilo DDV, ki se nanaša na neizterljivo terjatev dobavitelja prvotne dobave (zavarovanca), ker mu je zavarovatelj povrnil navedeni znesek DDV, in
- (iii) zavarovatelj lahko dokaže, da je njegova terjatev do dolžnika postala dokončno neizterljiva?

Upoštevene določbe prava Unije

Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, členi 73, 90 in 135.

Upoštevene določbe nacionalnega prava

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (zakon št. CL iz leta 2017 o splošnem davčnem postopku; v nadaljevanju: zakon o splošnem davčnem postopku), člen 196.

Az általános forgalmiadóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zakon št. CXXVII iz leta 2007 o davku na dodano vrednost), členi 5, 55, 56 in 77.

Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (zakon št. CLI iz leta 2017 o ureditvi davčne uprave), člen 12.

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Euler Hermes SA Magyarországi Fióktelepe (v nadaljevanju: tožeča stranka) je zavarovalnica, ki v okviru svojih dejavnosti prevzame obveznost, da zavarovancu plača odškodnino za določeno terjatev v primeru neplačila s strani stranke zavarovanca. Znesek odškodnine je običajno določen na 90 % vrednosti neplačane terjatve in DDV. V skladu s pogodbo se s plačilom odškodnine na tožečo stranko prenese del terjatve, ki ustreza zavarovalni vrednosti, in vse pravice, ki so prvotno pripadale zavarovancu. Vendar tožeča stranka trpi dejansko breme DDV, ki zavarovanci niso uspeli prevaliti na svoje stranke.
- 2 Tožeča stranka je 31. decembra 2019, ob sklicevanju na sklep Sodišča z dne 24. oktobra 2019 v zadevi Porr Építési Kft. (C-292/19, EU:C:2019:901), pri davčni upravi vložila zahtevek za vračilo DDV, vključenega v zneskih, ki se nanašajo na zavarovanje, plačanih od 1. januarja 2014 naprej, obračunanem na računih, izdanih z datumom opravljene storitve po 1. decembru 2013, v skupnem znesku 225.855.154 HUF in 128.240,44 EUR ter pripadajoče obresti.
- 3 Tožeča stranka je svoj zahtevek utemeljila s tem, da je v okviru zadevnega zavarovalniškega produkta plačala znesek zavarovanja, vključno z DDV, za terjatve, ki so postale dokončno neizterljive. Zato zahteva naknadno zmanjšanje davčne osnove.
- 4 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatósága (davčni in carinski urad za severno Budimpešto, ki spada pod nacionalno davčno in carinsko upravo, Madžarska) (prvostopenjski davčni urad) je 29. januarja 2020 navedeni zahtevek zavrnil. Svojo odločbo je utemeljil s tem, da tožeča stranka ni opravila transakcij, na podlagi katerih so nastale neizterljive terjatve.
- 5 Tožeča stranka je zoper prvostopenjsko odločbo vložila pritožbo, Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direktorat za pritožbe nacionalne davčne in carinske uprave, Madžarska, v nadaljevanju: tožena stranka) pa je 15. aprila 2020 potrdil prvostopenjsko odločbo. Svojo odločbo je utemeljil s tem, da z vidika davčnega prava na podlagi zavarovalnih pogodb med tožečo stranko in zavarovanci ni prišlo do nasledstva. Eden od vsebinskih pogojev za vračilo davka torej ni izpolnjen.
- 6 Tožeča stranka je pri predložitvenem sodišču vložila tožbo v upravnem sporu, s katero primarno predlaga spremembo odločbe tožene stranke oziroma, podredno, da se odločba razglasi za nično in toženi stranki naloži, naj o zadevi ponovno odloča.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 7 Tožeča stranka meni, da je davčna uprava kršila pravo Unije, ker ji je zavrnila pravico do vračila DDV, ki se nanaša na neizterljivo terjatev, ki izhaja iz pogodb, sklenjenih med njo in zavarovanci. Tožeča stranka je bila kot prevzemnica

njihovih terjatev upravičena zahtevati vračilo DDV, ker je na podlagi zavarovalne pogodbe postala civilnopravna naslednica strank. Ob upoštevanju načela davčne nevtralnosti ima tudi na podlagi prava Unije pravico do vračila DDV. Umetna ločitev delov zavarovalnega pravnega razmerja, ki povzroči različno davčno obravnavo, je v nasprotju z določbami prava Unije in sodno prakso Sodišča. Znesek DDV za tožečo stranko pomeni slabši dejanski položaj, izkrivlja konkurenco in povzroča tudi nedovoljeno diskriminacijo.

- 8 Tožena stranka meni, da ima davčni zavezanec, čigar terjatev do njegovega dolžnika je postala dokončno neizterljiva, na podlagi skupne razlage prava Unije in nacionalnega prava pravico do zmanjšanja davčne osnove, ki se nanaša na neizterljive terjatve. To v teoriji pomeni, da je vlagatelj zahtevka za zmanjšanje davčne osnove davčni zavezanec, za katerega so prej veljale obveznosti prijave in davčne obveznosti v zvezi z dobavo blaga in opravljanjem storitev, ki jih je opravil in ki so povzročile nastanek neizterljivih terjatev. Ta pogoj v obravnavanem primeru ni izpolnjen.
- 9 Po mnenju tožene stranke tožeča stranka tudi ni bila posredno zavezana k plačilu davka, saj je lahko zavarovalno premijo določila v znesku, sorazmernem z obsegom prevzetega tveganja. Tako bi lahko zmanjšanje davčne osnove, odvisno od primera, povzročilo neupravičeno obogatitev tožeče stranke.

Kratka predstavitev utemeljitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 10 Po mnenju predložitvenega sodišča je bistveno vprašanje spora v glavni stvari skladnost nacionalnih davčnih predpisov in upravne prakse, ki v primeru odstopa neizterljive terjatve ne omogočajo vračila DDV v zvezi z navedeno terjatvijo niti tistemu, ki je prvotno opravil obdavčljivo transakcijo, niti prevzemniku terjatve, s pravom Unije ter s splošnimi načeli prava Unije glede sorazmernosti, davčne nevtralnosti in učinkovitosti.
- 11 V zvezi s tem navedeno sodišče navaja, na eni strani, da zavarovanec v skladu s členom 196(3)(a) zakona o splošnem davčnem postopku nima pravice do vračila 90 % zneska DDV, ki ga je neuspešno terjal zaradi celotnega ali delnega neplačila, ker ga je v skladu z zavarovalno pogodbo prenesel na tožečo stranko. Obenem pa tožena stranka zavrača vračilo davka tožeči stranki, ker ni bil izpolnjen vsebinski pogoj, saj tožeča stranka ni opravila zadevnih transakcij in ni bila zavezana k davčnim obveznostim, ki se nanje nanašajo.
- 12 Predložitveno sodišče meni, da spora v glavni stvari ni mogoče rešiti, ne da bi Sodišče podalo potrebno pravno razlago v okviru postopka predhodnega odločanja, ki se nanaša na predhodno postavljena vprašanja.