



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

17. prosinca 2020.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Povrat PDV-a – Direktiva 2008/9/EZ – Članak 8. stavak 2. točka (d) – Članak 15. – Navođenje broja računa – Zahtjev za povrat”

U predmetu C-346/19,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud, Njemačka), odlukom od 13. veljače 2019., koju je Sud zaprimio 2. svibnja 2019., u postupku

Bundeszentralamt für Steuern

protiv

Y-GmbH,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: M. Ilesič, predsjednik vijeća, E. Juhász (izvjestitelj) i I. Jarukaitis, suci,

nezavisni odvjetnik: E. Tanchev,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Y-GmbH, G. Thurmayr, *Steuerberater* i S. Ledermüller, *Steuerberaterin*,
- za njemačku vladu, J. Möller i S. Eisenberg, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, J. Jokubauskaitė i R. Pethke, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: njemački

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 8. stavka 2. točke (d) i članka 15. Direktive Vijeća 2008/9/EZ od 12. veljače 2008. o utvrđivanju detaljnih pravila za povrat poreza na dodanu vrijednost, predviđenih u Direktivi 2006/112/EZ, poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi članici povrata, već u drugoj državi članici (SL 2008., L 44, str. 23.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 275.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2010/66/EU od 14. listopada 2010. (SL 2010., L 275, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 246.; u daljnjem tekstu: Direktiva 2008/9).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Bundeszentralamta für Steuern (Središnji savezni porezni ured, Njemačka) i društva Y-GmbH, u vezi s odlukom o odbijanju povrata poreza na dodanu vrijednost (PDV) tom društvu.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2006/112

- 3 Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2008/8/EZ od 12. veljače 2008. (SL 2008., L 44, str. 11.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 263.) u članku 170. predviđa:

„Svi porezni obveznici koji [...] nemaju poslovni nastan u državi članici u kojoj kupuju robu i usluge ili uvoze robu koja podliježe PDV-u imaju pravo na povrat tog PDV-a ako se roba i usluge koriste u sljedeće svrhe:

- (a) transakcije iz članka 169.;
- (b) transakcije za koje porez plaća samo kupac u skladu s člancima od 194. do 197. ili člankom 199.”

- 4 U skladu s člankom 171. stavkom 1. te direktive:

„PDV se vraća poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi članici u kojoj kupuju robu i usluge ili uvoze robu podložnu PDV-u ali koji imaju poslovni nastan u drugoj državi članici, u skladu s detaljnim pravilima propisanim u Direktivi 2008/9/EZ.”

- 5 Članak 178. točka (a) navedene direktive određuje da porezni obveznik, za potrebe odbitaka u vezi s isporukama robe ili usluga, mora imati račun koji je sastavljen u skladu s odjeljcima od 3. do 6. poglavlja 3. glave XI. te direktive

- 6 Članak 226. Direktive 2006/112, koji se nalazi u odjeljku 4. poglavlju 3. glavi XI. te direktive, glasi:

„Ne dovodeći u pitanje posebne odredbe ove Direktive, u svrhu PDV-a na računima koji se izdaju u skladu s člankom 220. i 221. potrebni su samo sljedeći podaci:

[...]

2. redni broj koji na temelju jedne ili više serija jedinstveno identificira račun;

[...]"

Direktiva 2008/9

7 Članak 1. Direktive 2008/9 određuje:

„Ovom se Direktivom utvrđuju detaljna pravila za povrat [PDV-a] kako je propisano u članku 170. Direktive [2006/112].“

8 Članak 2. te direktive glasi:

„Za potrebe ove Direktive primjenjuju se sljedeće definicije:

[...]

5. „podnositelj zahtjeva“ znači porezni obveznik koji nema nastan u državi članici povrata koji podnosi zahtjev za povrat.“

9 Članak 3. Direktive 2008/9 predviđa:

„Ova se Direktiva primjenjuje na svakog poreznog obveznika koji nema nastan u državi članici povrata i koji zadovoljava sljedeće kriterije:

- (a) tijekom razdoblja za povrat u državi članici povrata nije imao sjedište svoje gospodarske djelatnosti ni stalni poslovni nastan iz kojega bi obavljao svoje poslovne transakcije ili, ako nije postojalo takvo sjedište ili nastan, nije imao poreznu rezidentnost ni uobičajeno boravište;
- (b) tijekom roka za povrat nije isporučivao nikakvu robu ni usluge za koje se smatra da su bile isporučene u državu članicu povrata, osim sljedećih transakcija:
 - i. isporuka transportnih usluga i njima srodnih usluga, izuzetih prema člancima 144., 146., 148., 149., 151., 153., 159. ili 160. Direktive [2006/112];
 - ii. isporuka robe i usluga osobi koja je obvezna plaćati PDV u skladu s člancima od 194. do 197. i članku 199. Direktive [2006/112].“

10 U skladu s člankom 5. navedene direktive:

„Svaka država članica vraća svakom poreznom obvezniku koji nema poslovni nastan u državi članici povrata PDV naplaćen za robu i usluge koje su mu isporučili drugi porezni obveznici u toj državi članici ili za uvoz robe u tu državu članicu ako se ta roba i usluge koriste u svrhu sljedećih transakcija:

- (a) transakcije navedene u članku 169. stavcima (a) i (b) Direktive 2006/112;
- (b) transakcije osobi koja je obvezna plaćati PDV u skladu s člancima 194. do 197. i članku 199. Direktive [2006/112] kako se primjenjuje u državi članici povrata.

Ne dovodeći u pitanje članak 6., za potrebe ove Direktive pravo na ulaz povrata poreza određuje se prema Direktivi [2006/112] kako se primjenjuje u državi članici povrata.“

11 Članak 7. te direktive formuliran je na sljedeći način:

„Kako bi dobio povrat PDV-a u državi članici povrata, porezni obveznik koji nema poslovni nastan u državi članici povrata naslovljava svoj elektronički zahtjev za povrat na tu državu članicu i podnosi ga državi članici u koji je nastanjen putem elektroničkog portala koji je postavila ta država članica.”

12 Članak 8. stavak 2. Direktive 2008/9 određuje:

„Osim podataka navedenih u stavku 1., na svakom se zahtjevu za povrat, za svaku državu članicu povrata i za svaki račun ili uvozni dokument, navode sljedeći podaci:

- (a) ime i puna adresa isporučitelja;
- (b) osim u slučaju uvoza, identifikacijski broj za PDV ili porezni broj isporučitelja kako su dodijeljeni od strane države članice povrata u skladu s odredbama članka 239. i 240. Direktive [2006/112];
- (c) osim u slučaju uvoza, prefiks države članice povrata u skladu s člankom 215. Direktive [2006/112];
- (d) datum i broj računa ili uvoznog dokumenta;
- (e) oporezivi iznos i iznos PDV-a izražen u valuti države članice povrata;
- (f) iznos odbitka PDV-a obračunatog u skladu s člankom 5. i drugim stavkom članka 6. izražen u valuti države članice povrata;
- (g) gdje je primjenjivo, dio odbitka izračunan u skladu s člankom 6. izražen kao postotak;
- (h) vrsta stečenih roba i usluga opisanih u skladu sa šiframa iz članka 9.”

13 Članak 10. te direktive glasi:

„Ne dovodeći u pitanje zahtjeve za informacijama prema članku 20., država članica povrata može od podnositelja zahtjeva tražiti da elektroničkim putem podnese kopiju računa ili uvozni dokument uz zahtjev za povrat kada oporezivi iznos na računu ili uvoznom dokumentu iznosi 1000 eura ili viši ili jednak iznos u nacionalnoj valuti. Kada se račun odnosi na gorivo, prag je 250 eura ili jednak iznos u nacionalnoj valuti.”

14 Članak 15. navedene direktive predviđa:

„1. Zahtjev za povrat podnosi se državi članici nastana najkasnije do 30. rujna kalendarske godine koja slijedi nakon razdoblja povrata. Zahtjev se smatra podnesenim samo ako je podnositelj ispunio sve podatke zahtijevane prema člancima 8., 9. i 11.

[...]

2. Država članica nastana šalje podnositelju zahtjeva elektroničku potvrdu o primitku bez odgode.”

15 U skladu s člankom 20. te direktive:

„1. Kada država članica povrata smatra da nema sve potrebne informacije na temelju kojih bi donijela odluku vezano uz cijeli ili dio zahtjeva za povrat, ona može elektroničkim putem zatražiti dodatne informacije posebno od podnositelja zahtjeva ili od nadležnih tijela države članice nastana unutar

četveromjesečnog razdoblja navedenog u članku 19. stavku 2. Kada se dodatne informacije zahtijevaju od nekoga drugog, a ne od podnositelja zahtjeva ili nadležnog tijela države članice, zahtjev se prosljeđuje elektroničkim putem samo ako je takav način dostupan primatelju zahtjeva.

Prema potrebi, država članica povrata može zatražiti daljnje dodatne informacije.

Informacije zatražene u skladu s ovim stavkom mogu uključivati podnošenje originala ili kopije odgovarajućeg računa ili uvoznog dokumenta kada država članica povrata ima opravdane sumnje u valjanost ili točnost pojedinog zahtjeva. U tom se slučaju pragovi navedeni u članku 10. ne primjenjuju.

2. Državi članici povrata informacije zatražene pod stavkom 1. moraju biti dostavljene u roku jednog mjeseca od dana kada je zahtjev dostavljen primatelju.”

Njemačko pravo

- 16 Članak 61. stavak 1. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnungs (Provedbena uredba o porezu na promet), u verziji koja je primjenjiva na predmetno porezno razdoblje, odnosno poreznu godinu 2012., formuliran je na sljedeći način:

„Poduzetnik s poslovnim nastanom u ostatku [Unije] podnosi Središnjem saveznom poreznom uredu, putem elektroničkog portala osnovanog u državi članici u kojoj poduzetnik ima poslovni nastan, elektronički zahtjev za povrat, u skladu s Uredbom o prijenosu poreznih podataka, koji odgovara svim regulatornim podacima.”

- 17 Taj isti članak u svojem stavku 2. određuje da se „zahtjev za povrat podnosi u roku od devet mjeseci nakon kraja kalendarske godine u kojoj je nastalo pravo na povrat”.

Glavni postupak i prethodna pitanja

- 18 Društvo Y, s poslovnim nastanom u Austriji, podnijelo je 29. listopada 2012. Središnjem saveznom poreznom uredu, putem elektroničkog portala stavljenog mu na raspolaganje u državi njegova poslovnog nastana, zahtjev za povrat preplaćenog PDV-a za razdoblje od srpnja do rujna 2012.
- 19 U obrascu zahtjeva, koji je ispunilo društvo Y, brojevi navedeni kao brojevi računa nisu se sastojali, za svaku od predmetnih dobara i usluga, od rednih brojeva računa, nego od jednog drugog broja, koji je upućivao na račun.
- 20 Rješenjem od 25. siječnja 2013., Središnji savezni porezni ured odbio je zahtjeve za povrat koji se odnose na račune spomenute u prethodnoj točki.
- 21 Društvo Y je 8. veljače 2013. podnijelo pravni lijek protiv tog rješenja.
- 22 Središnji savezni porezni ured je odlukom od 7. siječnja 2014. odbio taj pravni lijek.
- 23 U obrazloženju svoje odluke Središnji savezni porezni ured naveo je da društvo Y nije u dodijeljenom roku, odnosno do 30. rujna 2013. podnijelo zahtjev za povrat u skladu sa zakonskim odredbama. U tom pogledu, Središnji savezni porezni ured utvrdio je da je u tri navrata, prije isteka tog roka, obavijestio društvo Y o tome da brojevi računa navedeni u njegovu zahtjevu nisu u skladu sa zakonskim odredbama.

- 24 Finanzgericht Köln (Financijski sud u Kölnu, Njemačka) je presudom od 14. rujna 2016. prihvatio zahtjev društva Y jer, s jedne strane, okolnost da se u zahtjevu navodi referentni broj koji se nalazi u računima, uz redni broj tih računa, zadovoljava formalne uvjete koje traži zahtjev za povrat i, s druge strane, izostanak broja računa ne čini nevaljanim zahtjev za povrat PDV-a jer se za takav zahtjev ne može smatrati da je „bez sadržaja”.
- 25 Središnji savezni porezni ured obratio se Bundesfinanzhofu (Savezni financijski sud, Njemačka) tvrdeći da je odluka Finanzgerichta Köln (Financijski sud u Kölnu) protivna članku 8. stavku 2. Direktive 2008/9.
- 26 Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) se, prije svega, pita može li se izraz „broj računa”, iz članka 8. stavka 2. točke (d) Direktive 2008/9 tumačiti na način da se odnosi na referentni broj računa koji je, uz broj računa, naveden kao dodatni kriterij za svrstavanje.
- 27 U tom pogledu, navodi da načelo neutralnosti PDV-a traži da se izraz „brojevi računa” iz članka 8. stavka 2. točke (d) Direktive 2008/9 tumači na način da je, u kontekstu zahtjeva za povrat, isticanje drugog kriterija za svrstavanje u tom zahtjevu, jasnog i šireg, dovoljno.
- 28 Isto vrijedi i za načelo proporcionalnosti. Naime, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, „članak 8. stavak 2. točka (d) Direktive 2008/9 [...] poštuje se i kada se, kao u ovom slučaju, navodi referentni broj u zahtjevu jer to omogućuje [Središnjem saveznom poreznom uredu] da na jasan način svrsta predmetni račun u okviru svog ispitivanja zahtjeva za povrat PDV-a”.
- 29 Međutim, taj sud tvrdi da je, kao što je to Sud već presudio, pravo na odbitak PDV-a uvjetovano poštovanjem materijalnih i formalnih zahtjeva, što podrazumijeva da je, za dobivanje povrata, bitna jedino prisutnost rednog broja, u smislu članka 226. točke 2. Direktive 2006/112. Dodaje, međutim, da navođenje tog broja, iako prikladno za postizanje cilja jasnog svrstavanja računa, nije nužno.
- 30 Pod pretpostavkom da je odgovor na prvo pitanje niječan, Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) se pita smatra li se da je zahtjev za povrat formalno potpun i pravodoban kada zahtjev upućuje na brojeve računa koje je dodijelio podnositelj zahtjeva za povrat, a ne na redne brojeve.
- 31 U tom pogledu, on smatra da za valjanost zahtjeva za povrat pretporeza nije bitna točnost njegova sadržaja, nego njegova formalna potpunost. To podrazumijeva da zahtjev za povrat koji upućuje na broj računa koji je dodijelio podnositelj zahtjeva doduše jest netočan, ali nije nepotpun.
- 32 Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) se naposljetku pita valja li voditi računa o činjenici da je počinjena pogreška u jednom dijelu posljedica radnji Središnjeg saveznog poreznog ureda, čiji obrasci zahtjeva za povrat PDV-a upućuju na naslov koji glasi „Broj dokumenta”, a ne „Broj računa”.
- 33 U tim je okolnostima Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:
- „1. Treba li članak 8. stavak 2. točku (d) Direktive 2008/9 [...], prema kojem se na svakom zahtjevu za povrat, za svaku državu članicu povrata i za svaki račun, među ostalim, mora navesti broj računa, tumačiti na način da je dostatan i navod referentnog broja računa koji je na dokazu o plaćanju, uz broj računa, naveden kao dodatni kriterij za svrstavanje?
 2. Ako je odgovor na prethodno pitanje niječan: smatra li se zahtjev za povrat, u kojem je umjesto broja računa naveden referentni broj računa, formalno potpunim i podnesenim unutar roka u smislu članka 15. stavka 1. druge rečenice Direktive 2008/9?

3. Treba li prilikom odgovora na drugo pitanje uzeti u obzir da je porezni obveznik, koji nema poslovni nastan u državi članici povrata, sa stajališta razumnog podnositelja zahtjeva, zbog uređenja elektroničkog portala u državi poslovnog nastana i formulara države članice povrata, mogao smatrati da je za pravilno, u svakom slučaju formalno potpuno i pravodobno postavljanje zahtjeva, dostatan unos identifikacijskog broja koji nije broj računa, kako bi se omogućilo svrstavanje računa na koji se odnosi zahtjev?”

O prethodnim pitanjima

- 34 Svojim prvim i drugim pitanjem, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev pita, u biti, treba li članak 8. stavak 2. točku (d) i članak 15. stavak 1. Direktive 2008/9 tumačiti na način da, kada zahtjev za povrat PDV-a ne sadržava redni broj računa, ali sadržava drugi broj koji omogućava identifikaciju tog računa, pa stoga i identifikaciju dotične robe ili usluge, porezna uprava države članice povrata mora smatrati taj zahtjev „podnesenim”, u smislu članka 15. stavka 1. Direktive 2008/9, te zbog toga razmotriti njegovu osnovanost.
- 35 Uvodno valja istaknuti da članci 170. i 171. Direktive 2006/112, kao i članci 3. i 5. Direktive 2008/9, propisuju materijalne pretpostavke za povrat PDV-a (presuda od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi), C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 76.).
- 36 U tom pogledu, Sud je već pojasnio da pravo poreznog obveznika s poslovnim nastanom u jednoj državi članici da dobije povrat PDV-a plaćenog u drugoj državi članici, kako je uređeno Direktivom 2008/9, ovisi o pravu, koje je Direktivom o PDV-u ustanovljeno u korist tog poreznog obveznika, da odbije pretporez plaćen u njegovoj državi članici (presuda od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi), C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 78. i navedena sudska praksa).
- 37 Članak 171. stavak 1. Direktive 2006/112 predviđa da se „PDV [...] vraća poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi članici u kojoj kupuju robu i usluge ili uvoze robu podložnu PDV-u ali koji imaju poslovni nastan u drugoj državi članici, u skladu s detaljnim pravilima propisanim u Direktivi 2008/9/EZ”. Direktiva 2008/9 se pak u nekoliko navrata poziva na Direktivu 2006/112 radi pojašnjavanja sadržaja prava na povrat.
- 38 U skladu s člankom 15. stavkom 1. prvim podstavkom drugom rečenicom Direktive 2008/9, zahtjev za povrat smatra se podnesenim samo ako je podnositelj ispunio sve podatke zahtijevane prema člancima 8., 9. i 11.
- 39 U tom pogledu, valja istaknuti da tumačenje članka 8. stavka 2. točke (d) Direktive 2008/9 pokazuje da se zakonodavac Unije, uporabom izraza „broj računa”, pozvao na samo jedan broj, isključujući sve ostale.
- 40 U tom kontekstu, valja istaknuti da se, s obzirom na to da postoji uska veza između Direktive 2006/112 i Direktive 2008/9, bitnom pojmu u sustavu PDV-a ne može pripisati drukčiji smisao ovisno o tome nalazi li se u on u jednoj ili drugoj direktivi.
- 41 Među elementima koji, u svrhu PDV-a, moraju obvezno biti navedeni na izdanim računima, članak 226. točka 2. Direktive 2006/112 predviđa „redni broj koji [...] jedinstveno identificira račun”.
- 42 Iz toga slijedi da broj računa iz članka 8. stavka 2. točke (d) Direktive 2008/9 upućuje na redni broj koji jedinstveno identificira račun.
- 43 Međutim, okolnost da takav broj računa nije naveden u zahtjevu za povrat ne može dovesti do odbijanja tog zahtjeva ako bi takvo odbijanje prekršilo načelo porezne neutralnosti i načelo proporcionalnosti.

- 44 Naime, unatoč važnosti korištenja rednog broja računa za dobro funkcioniranje sustava PDV-a, taj je zahtjev ipak formalni uvjet od kojeg su, u određenim okolnostima, a na temelju primjene načela neutralnosti i proporcionalnosti, važniji materijalni uvjeti za povrat (vidjeti, po analogiji, presudu od 21. studenoga 2018., Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, t. 41. i 42.).
- 45 Prema sudskoj praksi Suda, pravo na povrat, baš kao i pravo na odbitak, predstavlja temeljno načelo zajedničkog sustava PDV-a uspostavljenog zakonodavstvom Unije, čiji je cilj u potpunosti osloboditi poduzetnika tereta PDV-a, dugovanog ili plaćenog u okviru svih njegovih gospodarskih djelatnosti. Prema tome, zajednički sustav PDV-a osigurava neutralnost u odnosu na porezno opterećenje svih gospodarskih aktivnosti, neovisno o njihovim ciljevima ili rezultatima, pod uvjetom da su same spomenute aktivnosti načelno podvrgnute PDV-u (presuda od 2. svibnja 2019., Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, t. 35. i navedena sudska praksa).
- 46 Pravo na odbitak, pa prema tome i pravo na povrat, čine sastavne dijelove mehanizma PDV-a te se načelno ne mogu ograničiti. To se pravo neposredno ostvaruje za sve poreze koji se odnose na ulazne transakcije (presuda od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi), C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 79. i navedena sudska praksa).
- 47 Temeljno načelo neutralnosti PDV-a traži da odbitak ili povrat pretporeza budu priznati ako su ostvareni materijalni zahtjevi, pa čak i ako porezni obveznici nisu ispunili određene formalne zahtjeve (presuda od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi), C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 80. i navedena sudska praksa).
- 48 Drukčije bi, međutim, bilo ako bi učinak povreda takvih formalnih zahtjeva bio sprečavanje iznošenja sigurnog dokaza o ispunjenju materijalnih zahtjeva (presuda od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi), C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 81. i navedena sudska praksa).
- 49 Valja međutim podsjetiti da članak 20. navedene direktive nudi državi članici povrata mogućnost da, ako smatra da nema sve potrebne informacije na temelju kojih bi donijela odluku o cijelom zahtjevu ili jednom njegovu dijelu, traži dodatne informacije, među ostalima od poreznog obveznika ili nadležnih tijela države članice poslovnog nastana, koje se moraju dostaviti u roku od jednog mjeseca, počevši od dana kada je zahtjev za dostavu informacija dostavljen primatelju.
- 50 Ta bi odredba u najvećem dijelu izgubila svoj koristan učinak ako bi država članica smjela odmah odbiti zahtjev za povrat, unatoč tomu što je broj koji omogućava identifikaciju računa naveden u zahtjevu.
- 51 U tom slučaju, načelo neutralnosti i načelo proporcionalnosti traže od porezne uprave države članice povrata da zahtjev smatra „podnesenim”, u smislu članka 15. stavka 1. Direktive 2008/9 te da iskoristi mogućnost koju nudi članak 20. stavak 1. te direktive i zatraži dodatne informacije, među kojima i redni broj računa (vidjeti u tom smislu presudu od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi), C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 88.).
- 52 S druge strane, ako država članica, poput Savezne Republike Njemačke, kako to proizlazi iz presude od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi) (C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 74.), iskoristi mogućnost predviđenu člankom 10. Direktive 2008/9, tako da od podnositelja zahtjeva traži da svojem zahtjevu za povrat priloži presliku računa, te ako ta preslika bude dostupna poreznoj upravi, tada država članica mora ispitati taj zahtjev a da pritom ne traži dodatne informacije koje se odnose na redni broj tog računa.

- 53 Naime, prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, ako porezna uprava raspolaže podacima koji su nužni za utvrđenje da je porezni obveznik obvezan platiti PDV, ona ne može nalagati dodatne uvjete čija posljedica može biti neučinkovitost ostvarivanja prava na odbitak ili povrat PDV-a (presuda od 18. studenoga 2020., Komisija/Njemačka (Povrat PDV-a – Računi) C-371/19, neobjavljena, EU:C:2020:936, t. 82. i navedena sudska praksa).
- 54 To bi osobito bio slučaj ako bi uprava, na temelju Direktive 2008/9, već raspolagala originalom ili preslikom dotičnog računa.
- 55 S jedne strane, primjenom članka 10. Direktive 2008/9, države članice imaju ovlasti tražiti od svih podnositelja zahtjeva da svojem zahtjevu za povrat prilože presliku računa ako je porezna osnovica toga računa jednaka ili veća od 1000 eura ili jednaka ili veća od njezine protuvrijednosti u državnoj valuti – pri čemu je prag određen u iznosu od 250 eura ili njezinoj protuvrijednosti u državnoj valuti ako je riječ o računu za gorivo.
- 56 S druge strane, na temelju članka 20. stavka 1. trećeg podstavka navedene direktive, kada država članica povrata ima opravdane sumnje u valjanost ili točnost pojedinog potraživanja, može tražiti podnošenje originala ili kopije odgovarajućeg računa te se u tom slučaju pragovi iz članka 10. ne primjenjuju.
- 57 Osim u slučajevima u kojima su original ili preslika računa već dostupni poreznoj upravi, ona može tražiti od podnositelja zahtjeva da dostavi redni broj tog računa te, ako podnositelj zahtjeva po tom zahtjevu ne postupi u roku od jednog mjeseca, predviđenog člankom 20. stavkom 2. Direktive 2008/9, ona može odbiti zahtjev za povrat PDV-a.
- 58 Imajući sve navedeno u vidu, na prvo i drugo postavljeno pitanje valja odgovoriti da članak 8. stavak 2. točku (d) i članak 15. stavak 1. Direktive 2008/9 treba tumačiti na način da, kada zahtjev za povrat PDV-a ne sadržava redni broj računa, ali sadržava drugi broj koji omogućava identifikaciju tog računa, pa stoga i identifikaciju dotične robe ili usluge, porezna uprava države članice povrata mora smatrati taj zahtjev „podnesenim” u smislu članka 15. stavka 1. Direktive 2008/9 te razmotriti njegovu osnovanost. U okviru tog razmatranja, osim u slučajevima kada ta uprava već raspolaže s originalom računa ili njegovom preslikom, ona može tražiti od podnositelja zahtjeva da joj dostavi redni broj računa koji jedinstveno identificira račun i, ako tom zahtjevu nije udovoljeno u roku od mjesec dana, predviđenom člankom 20. stavkom 2. te direktive, ona ima pravo odbiti zahtjev za povrat.
- 59 U tom kontekstu nije potrebno razmotriti elemente koje je u svojem trećem pitanju naveo sud koji je uputio zahtjev.

Troškovi

- 60 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (deseto vijeće) odlučuje:

Članak 8. stavak 2. točku (d) i članak 15. stavak 1. Direktive Vijeća 2008/9/EZ od 12. veljače 2008. o utvrđivanju detaljnih pravila za povrat poreza na dodanu vrijednost, predviđenih u Direktivi 2006/112/EZ, poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi članici povrata, već u drugoj državi članici, kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2010/66/EU od 14. listopada 2010., treba tumačiti na način da, kada zahtjev za povrat poreza na dodanu vrijednost ne sadržava redni broj računa, ali sadržava drugi broj koji omogućava identifikaciju tog računa, pa stoga i identifikaciju dotične robe ili usluge, porezna uprava države članice povrata mora smatrati taj zahtjev „podnesenim” u smislu članka 15. stavka 1. Direktive 2008/9,

kako je izmijenjena Direktivom 2010/66, te razmotriti njegovu osnovanost. U okviru tog razmatranja, osim u slučajevima kada ta uprava već raspolaže s originalom računa ili njegovom preslikom, ona može tražiti od podnositelja zahtjeva da joj dostavi redni broj računa koji jedinstveno identificira račun i, ako tom zahtjevu nije udovoljeno u roku od mjesec dana, predviđenom člankom 20. stavkom 2. te direktive, kako je izmijenjena Direktivom 2010/66, ona ima pravo odbiti zahtjev za povrat.

Potpisi