

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 21. januarja 2010*

V zadevi C-472/08,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Augstākās Tiesas Senāts (Latvija) z odločbo z dne 23. oktobra 2008, ki je prispela na Sodišče 4. novembra 2008, v postopku

Alstom Power Hydro

proti

Valsts ieņēmumu dienests,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi A. Tizzano, predsednik senata, E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel (poročevalec), sodniki, in M. Berger, sodnica,

* Jezik postopka: latvijščina.

generalni pravobranilec: P. Cruz Villalón,
sodna tajnica: C. Strömholm, administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 22. oktobra 2009,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Alstom Power Hydro V. Gencs, odvetnik,
- za Valsts ieņēmumu dienests D. Jakāns in I. Pētersone, zastopnika,
- za latvijsko vlado D. Jakāns, K. Drēviņa in E. Eihmane, zastopniki,
- za vlado Združenega kraljestva H. Walker, zastopnica, skupaj z M. Angiolinijem, barrister,
- za Komisijo Evropskih skupnosti A. Sauka in M. Afonso, zastopnika,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 18(4) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Alstom Power Hydro (v nadaljevanju: Alstom), latvijsko podružnico družbe Alstom Hydro France in Valsts ieņēmumu dienests (latvijska davčna uprava, v nadaljevanju: VID) zaradi vračila preveč plačanega davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki ga je plačala družba Alstom.

Pravni okvir

Šesta direktiva

3 Člen 18, od (2) do (4), Šeste direktive določa:

„2. Davčni zavezanec opravi odbitek tako, da od skupnega zneska davka na dodano vrednost, dolgovanega za dano davčno obdobje, odšteje skupni znesek davka, za katerega je v istem obdobju nastala pravica do odbitka, ki se lahko uveljavlja v skladu z določbami odstavka 1.

[...]

3. Države članice določijo pogoje in postopke, po katerih se lahko davčnemu zavezancu dovoli odbitek, ki ga ni opravil v skladu z določbami odstavkov 1 in 2.

4. Če za dano davčno obdobje znesek dovoljenih odbitkov presega znesek dolgovanega davka, lahko države članice vrnejo davek ali pa presežek prenesejo v naslednje obdobje v skladu s pogoji, ki jih določijo.

Države članice pa lahko zavrnejo vračilo ali prenos, če je znesek presežka neznaten.“

Nacionalna ureditev

- 4 Na podlagi člena 12(10) zakona o davku na dodano vrednost (likums par pievienotās vērtības nodokļi, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, št. 49, v nadaljevanju: zakon o DDV) lahko davčni zavezanec zahteva, da se neupravičeno plačani DDV uporabi za plačilo drugih davkov ali dajatev, ki jih dolguje državi.

- 5 Na podlagi člena 12(11) istega zakona mora VID preveč plačani davek povrniti davčnemu zavezancu v 30 dneh od prejema utemeljene zahteve z dokazili.

- 6 Člen 16(10) zakona o davkih in dajatvah (likums par nodokļiem un nodevām, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, št. 26, v nadaljevanju: zakon o davkih), ki se uporablja za vse davke in dajatve, določa, da lahko davčni zavezanci njihove zahteve za vračilo preveč plačanih davkov vložijo v treh letih po izteku roka za njihovo plačilo.

- 7 Člen 18(2) zakona o davkih in dajatvah pooblašča VID, naj preveri, če je davčni zavezanec znesek davka pravilno izračunal in če so bili davki in dajatve dejansko plačani. V skladu s členom 23(1) tega zakona lahko VID, če preiskava odkrije kršitev davčnih določb, popravi znesek dolgovanega DDV in kršitelju naloži plačilo globe v roku treh let po izteku roka za plačilo davka.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 8 Družba Alstom je 7. oktobra 2004 na podlagi člena 12(10) in (11) zakona o DDV vložila zahtevo za vračilo zneskov po njegovem mnenju neupravičeno plačanega davka za obdobje od leta 1998 do 1. oktobra 2004.
- 9 VID se je odločila, da DDV v višini 288.184 LVL ne povrne in da sproži preiskavo o preostalem znesku 31.265 LVL. V odločbi je ugotovila, da je družba Alstom prekoračila triletni rok za vložitev zahteve za vračilo preveč plačanega davka iz člena 16(10) zakona o davkih in dajatvah.
- 10 Družba Alstom je zoper to odločbo vložila tožbo, v kateri navaja zlasti, da bi morala VID uporabiti člen 18(4) Šeste direktive, ki za pravico do vložitve zahteve za vračilo preveč plačanega davka ne določa časovne omejitve, in da se zato ne more sklicevati na zastaralni rok iz člena 16(10) zakona o davkih in dajatvah.
- 11 Ker je bila njena tožba zavrnjena tako na prvi stopnji kot na pritožbeni stopnji, je družba Alstom na predložitveno sodišče vložila pritožbo, v kateri je navedla zlasti, da ima Republika Latvija kot država članica Evropske unije dolžnost prenosa člena 18(4) Šeste direktive v svoje nacionalno pravo in da iz sodne prakse Sodišča izhaja, da države članice ne morejo, kot v tej zadevi, odvzeti pravice do vračila preveč plačanega DDV.
- 12 Augstākās Tiesas Senāts v predložitveni odločbi poudarja, da ima VID, če preverja zahteve za vračilo preveč plačanega DDV, tudi pravico sprožiti preiskavo. Vendar pa bi morala pri tem spoštovati triletni rok, ki je določen v členu 23(1) zakona o davkih in

dajatvah. Pri tem pa bi morala, če za davčne zavezance za pravico zahtevati vračilo preveč plačanega DDV ne bi veljal zastaralni rok, ki je enak roku, v katerem ima VID pravico, da na podlagi nadzora izda popravljeno davčno odločbo, slednja vsekakor pregledati zahteve. V teh pogojih bi lahko dolžniki nacionalno zakonodajo zlorabili, saj predpostavlja možnost vračila preveč plačanega DDV za obdobje, v katerem VID nima več pravice opraviti preiskave.

- 13 V teh okoliščinah je Augstākās Tiesas Senāts prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 18(4) Šeste direktive [...] razlagati tako, da ta določba nasprotuje temu, da država [članica] v svoji zakonodaji določi triletni rok za zastaranje pravice do vračila preveč plačanega [DDV] (razlika med izračunanim davkom in plačano akontacijo davka)?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 14 Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 18(4) razlagati tako, da nasprotuje ureditvi države članice, ki določa triletni zastaralni rok za vložitev zahteve za vračilo preveč plačanega DDV, ki ga je davčna uprava te države članice neupravičeno pobrala.
- 15 Najprej je treba poudariti, da – čeprav je res, kot zatrjuje družba Alstom, da člen 18(4) Šeste direktive izrecno ne določa takega zastaralnega roka – na podlagi te okoliščine ni

mogoče sklepati, da je treba to določbo razlagati tako, da za uveljavljanje pravice do vračila preveč plačanega davka ne sme biti predpisan zastaralni rok.

- 16 Po eni strani bi bila namreč, po analogiji s tem, kar velja za uveljavljanje pravice do odbitka, možnost vložitve zahteve za vračilo preveč plačanega DDV brez kakršne koli časovne omejitve v nasprotju z načelom pravne varnosti, ki zahteva, da se davčnega položaja davčnega zavezanca glede njegovih pravic in obveznosti nasproti davčni upravi ne more neskončno dolgo izpodbijati (sodba z dne 8. maja 2008 v združenih zadevah Ecotrade, C-95/07 in C-96/07, ZOdl., str. I-3457, točka 44).
- 17 Po drugi strani je ustaljena sodna praksa, da mora – če glede vračila neupravičeno obračunanih nacionalnih dajatev ni predpisov Skupnosti – pravni red vsake države članice zlasti določiti pristojna sodišča in podrobneje urediti postopkovna pravila pravnih sredstev, katerih namen je varstvo pravic, ki za posameznike izhajajo iz prava Skupnosti, če ta pravila niso manj ugodna od tistih, ki veljajo za podobna nacionalna pravna sredstva (načelo enakovrednosti), in če v praksi onemogočajo ali čezmerno otežujejo uveljavljanja pravic, ki jih priznava pravni red Skupnosti (načelo učinkovitosti) (glej zlasti sodbi z dne 17. novembra 1998 v zadevi Aprile, C-228/96, Recueil, str. I-7141, točka 18, in z dne 11. julija 2002 v zadevi Marks & Spencer, C-62/00, Recueil, str. I-6325, točka 34).
- 18 Glede načela enakovrednosti iz spisa ni razvidno in pri Sodišču tudi ni bilo zatrjevano, da zastaralni rok iz člena 16(10) zakona o davkih in dajatvah ne spoštuje tega načela.
- 19 Glede načela učinkovitosti je treba spomniti, da je Sodišče presodilo, da je s pravom Unije združljiva določitev razumnih prekluzivnih rokov za vložitev pravnih sredstev zaradi pravne varnosti zavezanca za dajatev in zadevnih organov (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Aprile, točka 19 in navedena sodna praksa). Ti roki namreč

dejansko ne povzročajo nemogočega ali občutno oteženega uveljavljanja pravic, ki jih priznava pravni red Unije.

- 20 V zvezi z vprašanjem, kaj je treba šteti za „razumno“, je treba prav tako spomniti, da je Sodišče že presodilo, da dveletni prekluzivni rok sam po sebi v praksi ne more onemogočiti ali čezmerno otežiti uveljavljanja pravice do odbitka, saj člen 18(2) Šeste direktive omogoča državam članicam, da od davčnega zavezanca zahtevajo, naj uveljavlja pravico do odbitka v istem obdobju, kot je to, v katerem je pravica nastala (zgoraj navedena sodba Ecotrade, točka 48).
- 21 Enaka ugotovitev še toliko bolj velja glede triletnega zastaralnega roka, kot je v postopku v glavni stvari, saj ta rok načeloma vsakemu običajno skrbnemu davčnemu zavezancu omogoča uveljavljanje pravic na podlagi pravnega reda Unije.
- 22 Glede na navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 18(4) Šeste direktive razlagati tako, da ne nasprotuje ureditvi države članice, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki določa triletni zastaralni rok za vložitev zahteve za vračilo preveč plačanega DDV, ki ga je davčna uprava te države članice neupravičeno pobrala.

Stroški

- 23 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

Člen 18(4) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) je treba razlagati tako, da ne nasprotuje ureditvi države članice, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki določa triletni zastaralni rok za vložitev zahteve za vračilo preveč plačanega davka na dodano vrednost, ki ga je davčna uprava te države članice neupravičeno pobrala.

Podpis