



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (peti senat)

z dne 21. junija 2012*

„Osma direktiva o DDV — Postopki za vračilo DDV davčnim zavezancem, katerih sedež ni na ozemlju države — Rok za vložitev zahtevka za vračilo — Prekluzivni rok“

V zadevi C-294/11,

katero predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (Italija) z odločbo z dne 3. marca 2011, ki je prispela na Sodišče 9. junija 2011, v postopku

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

Elsacom NV,

SODIŠČE (peti senat),

v sestavi M. Safjan, predsednik senata, M. Ilešič, sodnik, in M. Berger (poročevalka), sodnica,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Elsacom NV S. Petrecca, odvetnik,
- za italijansko vlado G. Palmieri, zastopnica, skupaj z G. Galluzzo, avvocato dello Stato,
- za grško vlado K. Paraskevopoulou in Z. Chatzipavlou, zastopnici,
- za madžarsko vlado M. Z. Fehér, K. Szijjártó in Z. Tóth, zastopniki,
- za Evropsko komisijo C. Soulay in D. Recchia, zastopnici,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

* Jezik postopka: italijanščina.

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 7(1), prvi pododstavek, Osme direktive Sveta z dne 6. decembra 1979 o uskladitvi zakonov držav članic o prometnih davkih – postopki za vračilo davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, katerih sedež ni na ozemlju države (79/1072/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 79, v nadaljevanju: Osmo direktiva o DDV).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med, na eni strani, Ministero dell'Economia e delle Finanze in Agenzia delle Entrate (v nadaljevanju skupaj: davčna uprava) in, na drugi strani, Elsacom NV, družbo s sedežem na Nizozemskem (v nadaljevanju: Elsacom), zaradi vračila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki ga je ta družba leta 1999 plačala v Italiji.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 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 (UL L 44, str. 23) je razveljavila in nadomestila Osmo direktivo o DDV. Člen 28(2) Direktive 2008/9 podrobneje določa, da se določbe Osme direktive o DDV še naprej uporabljajo za zahteve za vračilo, ki so bili predloženi pred 1. januarjem 2010, kar velja za zadevo iz postopka v glavni stvari.

- 4 V tretji uvodni izjavi Osme direktive o DDV je navedeno:

„[...] odpraviti [je treba] neskladnost med ureditvami, ki sedaj veljajo v državah članicah in ki v nekaterih primerih povzročajo odklone v trgovanju in izkrivljanje konkurence“.

- 5 Člen 2 te direktive določa:

„Vsaka država članica pod spodaj navedenimi pogoji vrne davčnemu zvezancu, ki nima sedeža na ozemlju države, ima pa sedež v drugi državi članici, vsakršen davek na dodano vrednost, zaračunan za storitve ali premičnine, ki so mu jih dobavili drugi davčni zavezanci na ozemlju države, ali zaračunan ob uvozu blaga v državo, v kolikor se to blago oz. storitve uporabljajo za namene transakcij iz člena 17(3)(a) in (b) Direktive 77/388/EEC in za opravljanje storitev iz člena 1(b).“

- 6 Člen 3(a) navedene direktive določa:

„Da bi bil upravičen do vračila, mora vsak davčni zavezanec iz člena 2, ki ne dobavlja blaga ali storitev, za katere se šteje, da so dobavljene na ozemlju države, storiti naslednje:

(a) pristojnemu organu [...] poslati zahtevek [...]"

- 7 Člen 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive o DDV določa:

„Zahteve je treba predložiti pristojnemu organu [...] v roku šestih mesecev od konca koledarskega leta, v katerem je nastala davčna obveznost.“

- 8 V Prilogi C, točka B, te direktive je določeno:

„Zahtevek mora biti [...] predložen do 30. junija naslednjega leta po tistem, na katerega se zahtevek nanaša [...]"

9 Člen 15(1) Direktive 2008/9 določa:

„Zahtevk za vračilo je treba [...] predložiti najpozneje 30. septembra koledarskega leta, ki sledi obdobju vračila. [...]“

10 Člen 1 Direktive Sveta 2010/66/EU z dne 14. oktobra 2010 o spremembi Direktive 2008/9 (UL L 275, str. 1) določa:

„V členu 15(1) Direktive 2008/9/ES se doda naslednji pododstavek:

„Zahtevki za vračilo, ki se nanašajo na obdobja vračila v letu 2009, se [...] predložijo najpozneje 31. marca 2011.“

Italijansko pravo

11 Na podlagi člena 16 odloka predsednika republike št. 793 z dne 30. decembra 1981 (GURI št. 358 z dne 31. decembra 1981), ki je bil med drugim sprejet zaradi prilagoditve sistema DDV pravu Unije, je bil v odlok predsednika republike št. 633 o uvedbi in ureditvi davka na dodano vrednost (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) z dne 26. oktobra 1972 (redni dodatek h GURI št. 292 z dne 11. novembra 1972, v nadaljevanju: DPR št. 633/72) dodan člen 38b, v skladu s katerim mora minister za finance v sodelovanju z ministrom za zakladnico z odredbo določiti postopek in roke glede zahtevkov za vračilo.

12 Odredba ministra za finance št. 2672 o pravilih za izvajanje določb, na katere se nanaša člen 38b DPR št. 633/72, kakor je bil spremenjen, v zvezi s postopki za vračilo DDV davčnim zavezancem nerezidentom (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR n° 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti) z dne 20. maja 1982 (GURI št. 146 z dne 29. maja 1982) v členu 1(2) določa, da se vračilo opravi na „zahtevo zadevnih oseb, ki mora biti vložena najpozneje do 30. junija koledarskega leta“, ki sledi letu, na katero se zahteva nanaša.

Dejansko stanje spora o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

13 Davčna uprava je zavrnila vračilo DDV, ki ga je družba Elsacom plačala na podlagi računov, prejetih od svojih pogodbenih partnerjev v Italiji leta 1999. Ustrezen zahtevk za vračilo je bil vložen 27. julija 2000. Davčna uprava je svojo zavrnitev utemeljila z zamudo pri vložitvi zahtevka za vračilo, ki bi moral biti v skladu z določbo člena 1(2) navedene odredbe ministra za finance št. 2672 z dne 20. maja 1982 vložen najpozneje 30. junija 2000.

14 Commissione tributaria provinciale di Roma je ugodila tožbi družbe Elsacom zoper to odločbo davčne uprave z utemeljitvijo, da je šestmesečni rok, ki sledi koncu leta, na katero se davek nanaša, in ki je določen v členu 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive o DDV, zgolj instruksijski in da tako ne gre za prekluzivni rok.

15 Davčna uprava je vložila pritožbo zoper to odločbo na Commissione tributaria del Lazio, ki je potrdila odločbo Commissione tributaria provinciale di Roma.

16 Davčna uprava je zoper to sodbo vložila kasacijsko pritožbo na predložitveno sodišče z utemeljitvijo, da je navedeni rok prekluziven.

17 V teh okoliščinah je Corte suprema di cassazione prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je rok šestih mesecev od konca koledarskega leta, v katerem je nastala davčna obveznost, ki je v členu 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive [o DDV] predviden za vložitev zahtevka za vračilo davka na dodano vrednost s strani davčnih zavezancev, katerih sedež ni na ozemlju države, prekluziven, to je določen za prenehanje pravice do vračila?“

Vprašanje za predhodno odločanje

Dopustnost

- 18 Najprej je treba preučiti ugovor družbe Elsacom, da vprašanje za predhodno odločanje ni dopustno, ker naj določbe, katerih razlaga in uporaba je potrebna za razrešitev spora o glavni stvari, ne bi bile iz prava Unije, pač pa iz nacionalnega prava.
- 19 V zvezi s tem je treba opozoriti, da čeprav Sodišče ni pristojno za razlago nacionalnega ukrepa, je v okviru predloga za sprejetje predhodne odločbe pristojno, da nacionalnemu sodišču poda vse elemente za razlago prava Unije, da lahko to sodišče presodi skladnost tega nacionalnega ukrepa s pravom Unije zaradi odločitve v zadevi, ki jo obravnava (glej v zvezi s tem sodbo z dne 25. februarja 2010 v zadevi Pontina Ambiente, C-172/08, ZOdl., str. I-1175, točka 27 in navedena sodna praksa).
- 20 Le nacionalno sodišče, ki odloča o sporu in ki mora prevzeti odgovornost za sodno odločitev, je pristojno, da glede na posebnosti zadeve presodi tako potrebo po izdaji predhodne odločbe, da bi lahko izdalo sodbo, kot tudi ustreznost vprašanj, ki jih predloži Sodišču. Kadar se predložena vprašanja nanašajo na razlago prava Unije, je zato Sodišče načeloma dolžno odločati (glej sodbo z dne 16. februarja 2012 v zadevi Eon Aset Menidžmant, C-118/11, točka 76 in navedena sodna praksa). Za vprašanja, ki jih postavi nacionalno sodišče, velja namreč domneva upoštevnosti (glej v tem smislu sodbo z dne 12. oktobra 2010 v zadevi Rosenblatt, C-45/09, ZOdl., str. I-9391, točka 33).
- 21 Domnevo upoštevnosti, povezano z vprašanji za predhodno odločanje, ki jih postavijo nacionalna sodišča, je mogoče izpodbiti samo v izjemnih primerih, kadar je popolnoma očitno, da razlaga določb prava Unije, za katero je s temi vprašanji zaproseno, nima nobene zveze s predmetom spora o glavni stvari (glej sodbo z dne 17. februarja 2011 v zadevi Werynski, C-283/09, ZOdl., str. I-601, točka 34 in navedena sodna praksa).
- 22 V obravnavani zadevi se vprašanje, ki ga je postavilo predložitveno sodišče, nanaša na razlago prava Unije, in sicer člena 7(1), prvi pododstavek, Osme direktive o DDV, in ni očitno, da zaprosena razlaga tega člena nima nobene zveze s predmetom spora o glavni stvari. Navedeno vprašanje je zato dopustno.

Vsebinska presoja

- 23 Kar zadeva vsebino, predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je šestmesečni rok, določen v členu 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive o DDV za vložitev zahtevka za vračilo DDV, prekluziven.
- 24 V zvezi s tem je treba najprej ugotoviti, da je že iz besedila navedene določbe razvidno, da je rok iz navedenega člena prekluziven.
- 25 Čeprav nekatere jezikovne različice navedene določbe – na primer španska („dentro“), italijanska („entro“) in angleška („within“) – lahko vzbujajo dvome glede narave predmetnega roka, pa je iz Priloge C, točka B, istih jezikovnih različic Osme direktive o DDV jasno razvidno, da omenjeni rok ni zgolj instrukcijski.
- 26 Takšno razlago potrjujejo tudi druge jezikovne različice člena 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive o DDV. Tako je na primer v francoski različici tega člena izrecno določeno, da je treba zahtevek za vračilo vložiti „au plus tard“ (najpozneje) v šestih mesecih od konca koledarskega leta, v katerem je davčna obveznost nastala. To pojasnilo jasno kaže, da zahtevka za vračilo ni mogoče veljavno vložiti po tem datumu (glej v tem smislu sodbo z dne 29. julija 2010 v zadevi Grčija proti Komisiji, C-54/09 P, ZOdl., str. I-7537, točka 46). Enako velja med drugim tudi za nemško („spätestens“) in nizozemsko različico („uiterlijk“). Podobno Priloga C, točka B, k Direktivi vsaj v nemški, francoski in nizozemski različici vsebuje analogno navedbo, ki potrjuje takšno razlago.

- 27 V zvezi s tem je treba poudariti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso treba različne jezikovne različice besedila Unije razlagati enotno in je torej treba ob razhajanjih med njimi zadevno določbo razlagati glede na splošno sistematiko in namen ureditve, katere del je (glej zlasti sodbo z dne 29. aprila 2010 v zadevi M in drugi, C-340/08, ZOdl., str. I-3913, točka 44 in navedena sodna praksa).
- 28 Dalje, glede namena predmetne uredbe je treba spomniti, da je cilj Osme direktive o DDV v skladu z njeno tretjo uvodno izjavo „odpraviti neskladnost med ureditvami, ki sedaj veljajo v državah članicah in ki v nekaterih primerih povzročajo odklone v trgovanju in izkrivljanje konkurence“.
- 29 Poleg tega bi bila možnost vložitve zahtevka za vračilo preveč plačanega DDV brez kakršne koli časovne omejitve v nasprotju z načelom pravne varnosti, ki zahteva, da se davčni položaj davčnega zavezanca glede njegovih pravic in obveznosti v razmerju do davčne uprave ne more neskončno dolgo izpodbijati (sodba z dne 21. januarja 2010 v zadevi Alstom Power Hydro, C-472/08, ZOdl., str. I-623, točka 16 in navedena sodna praksa).
- 30 Določitev instruktivskega roka – to je roka, pri prekoračitvi katerega ne nastopi prekluzija – za vložitev zahtevka za vračilo DDV na podlagi člena 2 v povezavi s členom 3 Osme direktive o DDV bi bila v nasprotju s ciljem usklajevanja, ki ga uresničuje Osmo direktiva o DDV, oziroma – glede na primer – s sodno prakso, omenjeno v prejšnji točki.
- 31 Na eni strani, če bi bilo treba šestmesečni rok iz člena 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive o DDV razlagati kot instruktivski, bi to povzročilo, da bi lahko države članice uporabljale svojo zakonodajo na področju prenehanja pravic, ki bi lahko bila strožja, tako da bi v tem primeru bilo z roki iz te nacionalne zakonodaje določeno obdobje, ki ga imajo davčni zavezanci za vložitev zahtevka za vračilo DDV. Roki, pri poteku katerih pravica preneha, niso usklajeni na ravni Evropske unije in se lahko od države članice do države članice razlikujejo. Takšna razlaga bi bila torej v nasprotju s ciljem, ki ga uresničuje Osmo direktiva o DDV, in sicer „odpraviti neskladnost med ureditvami, ki sedaj veljajo v državah članicah“.
- 32 Na drugi strani, če bi člen 7(1), prvi pododstavek, Osme direktive o DDV določal le instruktivski rok in če bi se države članice namesto uporabe svoje strožje nacionalne zakonodaje glede rokov sklicevale izključno na rok iz tega člena, možnost veljavno vložiti zahtevek za vračilo DDV sploh ne bi bila časovno omejena. Takšen rezultat ne bi bil združljiv s sodno prakso, navedeno v točki 29 te sodbe, ki jo je mogoče uporabiti za primere vračila, določene v Osmi direktivi o DDV.
- 33 Končno in za dodatno pojasnitev je treba navesti, da so države članice s sprejetjem člena 15(1), prvi stavek, Direktive 2008/9 zadevni rok podaljšale za tri mesece. Kot v bistvu zatrjuje Evropska komisija, je mogoče na podlagi tega sklepati, da so države članice izhajale iz načela, da je sporen rok prekluziven, saj je na splošno treba rok podaljšati le, če zaradi njegovega poteka pravica, ki bi morala biti izvršena pred potekom tega roka, preneha. Enak zaključek je mogoče *a fortiori* narediti na podlagi dejstva, da je bil na podlagi člena 1 Direktive 2010/66 ponovno podaljšan – izjemoma in le za zahteveke za vračilo, ki se nanašajo na neko obdobje leta 2009 – rok za njihovo vložitev do 31. marca 2011, in sicer zaradi odprave tehničnih težav, ki so se pojavile leta 2010, ko so pristojni organi zbirali zahteveke za vračilo, ki se nanašajo na leto 2009.
- 34 Glede na navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je šestmesečni rok za vložitev zahtevka za vračilo DDV iz člena 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive o DDV, prekluziven.

Stroški

- 35 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 (peti senat) razsodilo:

Šestmesečni rok za vložitev zahtevka za vračilo davka na dodano vrednost iz člena 7(1), prvi pododstavek, zadnji stavek, Osme direktive Sveta z dne 6. decembra 1979 o uskladitvi zakonov držav članic o prometnih davkih – postopki za vračilo davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, katerih sedež ni na ozemlju države (79/1072/EGS) je prekluziven.

Podpisi