



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 2. maja 2019 *

„Predhodno odločanje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Vračilo DDV – Direktiva 2008/9/ES – Člen 20 – Zahteva države članice vračila za dodatne informacije – Informacije, ki jih mora prejemnik zahteve za informacije posredovati v enem mesecu od datuma prejema zahteve – Pravna narava tega roka in posledice njegovega neupoštevanja“

V zadevi C-133/18,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo tribunal administratif de Montreuil (upravno sodišče v Montreuilu, Francija) z odločbo z dne 14. februarja 2018, ki je na Sodišče prispela 20. februarja 2018, v postopku

Sea Chefs Cruise Services GmbH

proti

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Prechal, predsednica senata, F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund (poročevalec), sodniki, in L. S. Rossi, sodnica,

generalni pravobranilec: G. Hogan,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Sea Chefs Cruise Services GmbH D. Martin-Picod, avocate,
- za francosko vlado A. Alidière, E. de Moustier in D. Colas, agenti,
- za špansko vlado S. Jiménez García, agent,
- za Evropsko komisijo N. Gossement in J. Jokubauskaitė, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 17. januarja 2019

izreka naslednjo

* Jezik postopka: francoščina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 20(2) Direktive 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 2008, L 44, str. 23).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Sea Chefs Cruise Services GmbH (v nadaljevanju: Sea Chefs), družbo s sedežem v Nemčiji, in ministre de l'Action et des Comptes publics (minister za javno politiko in javne račune, Francija) v zvezi z odločbo slednjega, da se zavrne zahtevek družbe Sea Chefs za vračilo davka na dodano vrednost (DDV), ki ga je ta družba plačala za leto 2014.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2008/9

- 3 V uvodni izjavi 2 Direktive 2008/9 je navedeno:

„Pri postopkih, ki so določeni v [Osmi direktivi Sveta 79/1072/EGS 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 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 79)], bi bilo treba spremeniti roke, v katerih je treba obvestiti podjetja o odločitvah, ki se nanašajo na zahteve za vračilo. Hkrati bi bilo treba predpisati, da morajo tudi podjetja v določenem roku zagotoviti odgovor. Poleg tega bi bilo treba postopek poenostaviti in posodobiti z omogočanjem uporabe modernih tehnologij.“

- 4 V uvodni izjavi 3 Direktive 2008/9 je navedeno:

„Novi postopek bi moral izboljšati položaj podjetij, saj bodo države članice dolžne plačati obresti, če prepozno vrnejo davek; poleg tega bo okrepljena pravica podjetij do pritožbe.“

- 5 Člen 1 te direktive določa:

„Ta direktiva določa podrobna pravila za vračilo [DDV] v skladu s členom 170 Direktive [Sveta] 2006/112/ES [z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1)] davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila [...]“

- 6 Člen 2 Direktive 2008/9 določa:

„Za namene te direktive se uporabljajo naslednje opredelitve pojmov:

[...]

5. „vlagatelj“ je davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici vračila, in vlaga zahtevek za vračilo.“

- 7 Člen 3 te direktive določa:

„Ta direktiva se uporablja za vsakega davčnega zavezanca, ki nima sedeža v državi članici vračila in izpolnjuje naslednje pogoje:

[...]“

8 Člen 5 navedene direktive določa:

„Vsaka država članica davčnemu zavezancu, ki nima sedeža v državi članici vračila, povrne DDV, ki je bil zaračunan za blago, ki so mu ga dobavili, ali za storitve, ki so jih zanj opravili drugi davčni zavezanci v tej državi članici, ali za uvoz blaga v to državo članico, če se takšno blago in storitve uporabijo za naslednje transakcije:

(a) transakcije iz člena 169(a) in (b) Direktive 2006/112/ES;

[...]“

9 Člen 7 Direktive 2008/9 določa:

„Davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici vračila, uveljavlja vračilo DDV v državi članici vračila tako, da na državo članico vračila naslovi elektronski zahtevek, ki ga predloži v državi članici, kjer ima sedež, prek elektronskega portala, ki ga je vzpostavila ta država članica.“

10 Člen 8 te direktive določa:

„1. Zahtevek za vračilo mora vsebovati naslednje podatke:

(a) ime in polni naslov vlagatelja;

(b) elektronski naslov;

(c) opis poslovne dejavnosti vlagatelja, za katero so pridobljeni blago in storitve;

(d) obdobje vračila, za katerega se vlaga zahtevek;

(e) izjavo vlagatelja, da v obdobju vračila ni dobavil nobenega blaga ali opravil storitev, za katere bi se lahko štelo, da je bilo dobavljeno ali so bile opravljene v državi članici vračila, [...];

(f) identifikacijsko številko DDV ali davčno sklicno številko vlagatelja;

(g) podatke o bančnem računu, vključno s kodama IBAN in BIC.

2. Poleg podatkov iz odstavka 1 mora zahtevek za vračilo za vsako državo članico vračila in za vsak račun ali uvozni dokument vsebovati naslednje podatke:

(a) ime in polni naslov dobavitelja;

(b) identifikacijsko številko DDV ali davčno sklicno številko dobavitelja, kot mu jo dodeli država članica vračila v skladu z določbami členov 239 in 240 Direktive 2006/112/ES, razen pri uvozu;

(c) predpono države članice vračila v skladu s členom 215 Direktive 2006/112/ES, razen pri uvozu;

(d) datum in številko računa ali uvoznega dokumenta;

(e) davčno osnovo in znesek DDV, izražena v valuti države članice vračila;

(f) znesek odbitnega DDV, izračunana v skladu s členom 5 in drugim odstavkom člena 6 [Direktive 2008/9], izražen v valuti države članice vračila;

- (g) po potrebi tudi odbitni delež, izračunan v skladu s členom 6 [te direktive] in izražen v odstotkih;
- (h) vrsto pridobljenega blaga ali storitev, označeno z oznakami iz člena 9 [te direktive].“

11 Člen 9 Direktive 2008/9 določa:

„1. V zahtevku za vračilo se vrsta pridobljenega blaga in storitev opiše z naslednjimi oznakami:

[...]

2. Država članica vračila lahko od vlagatelja zahteva, da za vsako posamezno oznako iz odstavka 1 predloži dodatne elektronsko kodirane informacije, če je to potrebno zaradi omejitev pravice do odbitka vstopnega davka v skladu z Direktivo 2006/112/ES, kakor se uporablja v državi članici vračila, ali za izvajanje ustreznega odstopanja, ki ga država članica vračila odobri v skladu s členoma 395 in 396 navedene direktive.“

12 Člen 11 Direktive 2008/9 določa:

„Država članica vračila lahko od vlagatelja zahteva, da predloži opis svoje poslovne dejavnosti z usklajenimi oznakami, določenimi v skladu z drugim pododstavkom člena 34a(3) Uredbe Sveta (ES) št. 1798/2003 [z dne 7. oktobra 2003 o upravnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost in razveljavitvi Uredbe (EGS) št. 218/92 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 392)].“

13 Člen 15 te direktive določa:

„1. Zahtevek za vračilo je treba državi članici, kjer ima vlagatelj sedež, predložiti najpozneje 30. septembra koledarskega leta, ki sledi obdobju vračila. Zahtevek za vračilo velja za predloženega le, če je vlagatelj navedel vse podatke iz členov 8, 9 in 11.

[...]“

14 Člen 19 navedene direktive določa:

„1. Država članica vračila vlagatelja v elektronski obliki nemudoma uradno obvesti o datumu prejema zahtevka.

2. Država članica vračila vlagatelja obvesti o svoji odločitvi o odobritvi ali zavrnitvi zahtevka za vračilo v štirih mesecih od njegovega prejema s strani države članice vračila.“

15 Člen 20 iste direktive določa:

„1. Če država članica vračila presodi, da nima na voljo dovolj ustreznih informacij, na podlagi katerih bi se lahko odločila glede celotnega zahtevka za vračilo ali dela tega zahtevka, lahko v obdobju štirih mesecev iz člena 19(2) zlasti od vlagatelja ali od pristojnih organov države članice, kjer ima vlagatelj sedež, v elektronski obliki zahteva dodatne informacije. Če se dodatne informacije zahtevajo od osebe, ki ni vlagatelj ali pristojni organ države članice, se zahtevek posreduje v elektronski obliki le, če je ta prejemniku zahteve na voljo.

Država članica vračila lahko po potrebi od vlagatelja zahteva še druge dodatne informacije.

Podatki, zahtevani v skladu s tem odstavkom, lahko v primeru, da država članica vračila upravičeno dvomi o veljavnosti in pravilnosti določenega zahtevka, vključujejo tudi izvirnik ali kopijo ustreznega računa ali uvoznega dokumenta. V tem primeru pragi iz člena 10 ne veljajo.

2. Državi članici vračila morajo biti zagotovljene dodatne informacije, zahtevane na podlagi odstavka 1, v enem mesecu od datuma, ko oseba, kateri je zahteva za informacije namenjena, le-to prejme.“

16 Člen 21 Direktive 2008/9 določa:

„Če država članica vračila zahteva dodatne informacije, vlagatelja obvesti o svoji odločitvi o odobritvi ali zavrnitvi zahtevka v dveh mesecih od datuma, ko je prejela zahtevane informacije, ali, če odgovora na svojo zahtevo ni prejela, v dveh mesecih po izteku roka in člena 20(2). Vendar je rok za odločitev glede celotnega zahtevka za vračilo ali dela tega zahtevka v vsakem primeru najmanj šest mesecev od datuma prejema zahtevka s strani države članice vračila.

Če država članica vračila zahteva še druge dodatne informacije, vlagatelja uradno obvesti o svoji odločitvi glede celotnega zahtevka za vračilo ali dela tega zahtevka v osmih mesecih od njegovega prejema s strani države članice vračila.“

17 Člen 23 te direktive določa:

„1. Če je zahtevek za vračilo zavrnjen v celoti ali deloma, država članica vračila o svoji odločitvi uradno obvesti vlagatelja in ga hkrati obvesti o vzrokih za zavrnitev.

2. Vlagatelj lahko v primeru zavrnitve zahtevka za vračilo vloži pritožbo pri pristojnih organih države članice vračila, in sicer v obliki in v rokih, ki veljajo za pritožbe glede zahtevkov za vračilo, ki jih vložijo osebe s sedežem v tej državi članici.

Če po pravu države članice vračila dejstvo, da odločitev o zahtevku za vračilo ni bila sprejeta v predpisanem roku, določenem v tej direktivi, ne velja ne za odobritev ne za zavrnitev, so vsi upravni ali sodni postopki, ki so v tem primeru na voljo davčnim zavezancem, ki imajo sedež v tej državi članici, ustrezno na voljo vlagatelju. Če takih postopkov ni, velja nesprejetje odločitve o zahtevku za vračilo v predpisanem roku za zavrnitev zahtevka.“

18 Člen 26 navedene direktive določa:

„Država članica vračila vlagatelju dolguje obresti na znesek vračila, če se vračilo plača po zadnjem dnevu plačila, določenem v členu 22(1).

Če vlagatelj državi članici vračila v predpisanem roku ne predloži zahtevanih dodatnih ali še drugih dodatnih informacij, se prvi odstavek ne uporablja. [...]“

Direktiva 2006/112/ES

19 Direktiva 2006/112, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008 (UL 2008, L 44, str. 11) (v nadaljevanju: Direktiva o DDV), v členu 9(1), drugi pododstavek, določa:

„‘Ekonomska dejavnost’ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

20 Člen 167 Direktive o DDV določa:

„Pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.“

21 Člen 169 te direktive določa:

„Razen odbitka iz člena 168 ima davčni zavezanec pravico do odbitka DDV iz omenjenega člena, če se blago in storitve uporabljajo za namene:

- (a) transakcij v zvezi z dejavnostmi iz drugega pododstavka člena 9(1), opravljene zunaj države članice, v kateri je davek dolgovan ali plačan, v zvezi s katerimi bi imel pravico do odbitka DDV, če bi bile opravljene v tej državi članici;
- (b) transakcij, oproščenih v skladu s členoma 138 in 142, členom 144, členi 146 do 149, členi 151, 152, 153 in 156, členom 157(1)(b), členi 158 do 161 in členom 164;
- (c) transakcij, ki so oproščene v skladu s točkami (a) do (f) člena 135(1), če ima prejemnik sedež zunaj Skupnosti ali če so te transakcije neposredno povezane z blagom, namenjenim za izvoz iz Skupnosti.“

22 Člen 170 navedene direktive določa:

„Vsi davčni zavezanci, ki v smislu člena 1 [Trinajste] [d]irektive [Sveta] 86/560/EGS [z dne 17. novembra 1986 o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov – Postopki vračila davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 129)], točke 1 člena 2 in člena 3 Direktive 2008/9/ES ter člena 171 te direktive nimajo sedeža v državi članici, v kateri kupujejo blago in storitve ali uvažajo blago, obdavčeno z DDV, imajo pravico do vračila DDV pod pogojem, da se blago in storitve uporabljajo za:

- (a) transakcije iz člena 169;
- (b) transakcije, za katere davek plača izključno prejemnik v skladu s členi 194, 195, 196, 197 in 199.“

23 Člen 171(1) iste direktive določa:

„Vračilo DDV davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici, v kateri kupujejo blago in storitve ali uvažajo blago, obdavčeno z DDV, ampak v drugi državi članici, se opravi v skladu s podrobnimi pravili iz Direktive 2008/9/ES.“

Francosko pravo

24 Člen 242-0 W Priloge II h code général des impôts (splošni davčni zakonik), s katerim je bil člen 20 Direktive 2008/9 prenesen v francosko pravo, določa:

„I. – Davčna služba lahko po elektronski poti v roku iz odstavka II člena 242-0 V zahteva dodatne informacije, zlasti od vlagatelja ali pristojnih organov države članice Evropske unije, v kateri ima vlagatelj sedež, če meni, da nima vseh informacij, potrebnih za odločitev o celotnem zahtevku za vračilo, ki ga je vložil vlagatelj, ali delu tega zahtevka. Če se dodatne informacije zahtevajo od osebe, ki ni vlagatelj ali pristojni organ države članice, je treba zahtevo poslati v elektronski obliki, če ima prejemnik zahteve taka sredstva na voljo.

Davčna služba lahko, če meni, da je to potrebno, zahteva nove dodatne informacije.

Davčna služba lahko v okviru teh zahtev od vlagatelja zahteva, naj pošlje izvirnik računa ali uvoznega dokumenta, če ima razloge za dvom o veljavnosti ali pravilnosti določenega zahtevka. Zahteva se lahko nanaša na vse transakcije ne glede na njihov znesek.

II. – Dodatne informacije, zahtevane v skladu z določbami odstavka I, je treba predložiti v enem mesecu od datuma, ko prejemnik prejme zahtevo za informacije.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 25 Družba Sea Chefs s sedežem v Nemčiji je prek elektronskega portala, ki ga je vzpostavila država njenega sedeža, 17. septembra 2015 vložila zahtevek za vračilo dobropisa DDV, ki ga je imela za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2014.
- 26 Francoska davčna uprava (v nadaljevanju: davčna uprava) je 14. decembra 2015 družbi Sea Chefs po elektronski pošti poslala zahtevo za dodatne informacije. Ker ta družba v roku enega meseca, ki je bil določen, ni odgovorila, je ta uprava 29. januarja 2016 zavrnila zahtevek navedene družbe za vračilo.
- 27 Družba Sea Chefs je zoper to zavrnilno odločbo vložila tožbo pri tribunal administratif de Montreuil (upravno sodišče v Montreuilu, Francija). V utemeljitev tožbe je ta družba pred tem sodiščem predložila dokumente in informacije, ki jih je davčna uprava zahtevala v zahtevi za dodatne informacije.
- 28 Davčna uprava meni, da je treba tožbo razglasiti za nedopustno, ker je zaradi nespoštovanja določenega roka enega meseca za odgovor prišlo do prekluzije zahtevka za vračilo, česar ni mogoče popraviti s predložitvijo dodatnih informacij, ki bi lahko dokazale obstoj pravice do vračila DDV, neposredno pred nacionalnim sodiščem.
- 29 Družba Sea Chefs trdi, da je to, da ne more regularizirati svojega položaja v okviru pritožbe iz člena 23 Direktive 2008/9, v nasprotju z načelom nevtralnosti DDV in načelom sorazmernosti.
- 30 Predložitveno sodišče navaja, da z Direktivo 2008/9 niso določene niti posledice neupoštevanja roka za odgovor iz člena 20(2) te direktive za pravico do vračila DDV niti to, ali ima davčni zavezanec možnost pred nacionalnim sodiščem dopolniti zahtevek s predložitvijo elementov, ki bi lahko dokazali obstoj njegove pravice do vračila.
- 31 V teh okoliščinah je tribunal administratif de Montreuil (upravno sodišče v Montreuilu, Francija) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba določbe člena 20(2) [Direktive 2008/9] razlagati tako, da je z njimi ustvarjeno pravilo o prekluziji, ki pomeni, da davčni zavezanec države članice, ki zahteva vračilo [DDV] od države članice, v kateri nima sedeža, ne more dopolniti svojega zahtevka za vračilo pred davčnim sodiščem, če ni upošteval roka za odgovor na zahtevo za informacije, ki jo je uprava poslala v skladu z določbami [člena 20(1) te direktive], ali nasprotno tako, da lahko ta davčni zavezanec v okviru pravice do pritožbe, določene v členu 23 [navedene d]irektive, ter glede na načeli nevtralnosti in sorazmernosti [DDV] dopolni svoj zahtevek pred davčnim sodiščem?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 32 Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 20(2) Direktive 2008/9 razlagati tako, da je rok enega meseca iz te določbe za to, da se državi članici vračila predložijo dodatne informacije, ki jih je zahtevala, prekluzivni rok, ki pomeni, da v primeru prekoračitve tega roka ali nepredložitve odgovora davčni zavezanec izgubi možnost dopolniti zahtevek za vračilo s predložitvijo dodatnih informacij, ki bi lahko dokazale obstoj njegove pravice do vračila DDV, neposredno pred nacionalnim sodiščem.

- 33 Po eni strani je treba opozoriti, da imajo v skladu s členom 170(a) Direktive o DDV v povezavi s členom 169 te direktive ter členoma 3 in 5 Direktive 2008/9 vsi davčni zavezanci, ki nimajo sedeža v državi članici, v kateri kupujejo blago in storitve ali uvažajo blago, obdavčeno z DDV, pravico do vračila DDV, če se blago in storitve uporabljajo bodisi za njihove transakcije v zvezi z dejavnostmi iz člena 9(1), drugi pododstavek, prve od teh direktiv, ki se opravijo zunaj države članice, v kateri je ta davek dolgovan ali plačan, in na podlagi katerih bi nastala pravica do odbitka, če bi bile opravljene v tej državi članici, bodisi za oproščene transakcije iz navedenega člena 169(b) in (c). Po drugi strani člen 171 Direktive o DDV glede podrobnih pravil za uveljavljanje te pravice napotuje na Direktivo 2008/9.
- 34 V zvezi s pravico do vračila je Sodišče že pojasnilo, da pravica davčnega zavezanca s sedežem v neki državi članici do vračila DDV, plačanega v drugi državi članici, kot je urejena z Direktivo 2008/9, ustreza pravici, uvedeni v korist tega davčnega zavezanca z Direktivo o DDV, da odbije vstopni DDV, ki ga je plačal v svoji državi članici (sodba z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 36 in navedena sodna praksa).
- 35 Poleg tega je Sodišče pojasnilo, da tako kot pravica do odbitka tudi pravica do vračila pomeni temeljno načelo skupnega sistema DDV, ki ga je določila zakonodaja Unije in katerega namen je podjetniku v celoti olajšati breme dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih ekonomskih dejavnosti. Skupni sistem DDV tako zagotavlja nevtralnost v zvezi z davčnim bremenom vseh ekonomskih dejavnosti, ne glede na njihove cilje ali rezultate, če so navedene dejavnosti načeloma same predmet DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točki 37 in 38 ter navedena sodna praksa).
- 36 Pravica do odbitka in zato tudi do vračila je sestavni del sistema DDV in načeloma ne sme biti omejena. Ta pravica se izvede takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije (glej v tem smislu sodbo z dne 21. marca 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 39 in navedena sodna praksa).
- 37 Glede podrobnih pravil za uveljavljanje pravice do vračila DDV je treba po eni strani poudariti, da člen 15(1) Direktive 2008/9 določa vrsto obveznosti, ki jih mora izpolniti davčni zavezanec, ki spada na področje uporabe te direktive, da bi bil upravičen do vračila, namreč da državi članici, v kateri ima sedež, „najpozneje“ v roku iz te določbe predloži zahtevek za vračilo ter da navede vse podatke iz členov 8, 9 in 11 te direktive. Po drugi strani je s členom 20 navedene direktive državi članici vračila, če meni, da nima na voljo vseh informacij, na podlagi katerih bi se lahko odločila glede celotnega takega zahtevka ali njegovega dela, omogočeno, da med drugim od davčnega zavezanca ali pristojnih organov države članice, v kateri ima sedež, zahteva dodatne informacije, ki morajo biti predložene v enem mesecu od datuma, ko prejemnik prejme zahtevo za informacije.
- 38 V zvezi z zadnjenavedeno določbo je treba ugotoviti, da njeno besedilo ne omogoča odgovora na vprašanje, ali je v njej navedeni rok prekluzivni. Vendar je mogoče na nezavezujočo naravo tega roka sklepati iz sobesedila, v katero je navedena določba umeščena v Direktivi 2008/9.
- 39 Sodišče je glede roka za vložitev zahtevka za vračilo, določenega v členu 7 Osme direktive 79/1072 – v katerem je že bil naveden izraz „[najpozneje]“, ki je bil prevzet v člen 15(1) Direktive 2008/9 – namreč presodilo, da je ta izraz pojasnitev, ki jasno kaže, da zahtevka za vračilo ni mogoče veljavno vložiti po izteku roka, določenega v ta namen, in da je zato tak rok, katerega nespoštovanje povzroči prenehanje pravice do vračila DDV, prekluziven (glej v tem smislu sodbo z dne 21. junija 2012, Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, točki 26 in 33).
- 40 Vendar, prvič, člen 20(2) Direktive 2008/9 drugače kot člen 15(1) te direktive ne vsebuje izraza „najpozneje“.

- 41 Kot je generalni pravobranilec navedel v točki 36 sklepnih predlogov, neobstoj takega izraza v sobesedilu Direktive 2008/9 kaže, da zakonodajalec Unije v členu 20(2) te direktive ni nameraval določiti prekluzivnega roka.
- 42 Drugič, čeprav mora zahtevek za vračilo DDV iz člena 15 navedene direktive vložiti davčni zavezanec, je mogoče dodatne informacije, zahtevane na podlagi člena 20 te direktive, zahtevati pri osebi, ki ni davčni zavezanec, ali organih države članice, v kateri ima davčni zavezanec sedež. V tem primeru bi bila posledica tega, da ta druga oseba ali ti organi niso odgovorili ali so odgovorili zunaj roka – čeprav davčni zavezanec ne more na noben način vplivati na to, da se odgovor pošlje – izguba pravice tega davčnega zavezanca do vračila DDV, s čimer bi se kršila temeljna načela skupnega sistema DDV, navedena v točkah od 34 do 36 te sodbe.
- 43 Poleg tega je iz členov 21 in 26 te direktive prav tako mogoče sklepati, da enomesečni rok iz člena 20(2) te direktive ni prekluzivni rok.
- 44 Prvič, iz besedila člena 21 Direktive 2008/9 namreč izhaja, da če država članica vračila ni prejela zahtevanih dodatnih informacij, začne po izteku roka iz člena 20(2) te direktive teči rok, v katerem mora ta država članica posredovati obvestilo o svoji odločitvi o odobritvi ali zavrnitvi zahtevka za vračilo. Kot je v točki 40 sklepnih predlogov navedel generalni pravobranilec, s tem členom 21 ni izključeno, da se – tudi če zahtevane dodatne informacije niso bile posredovane – zahtevku za vračilo lahko kljub temu ugodi.
- 45 Drugič, glede člena 26 Direktive 2008/9 – katerega namen je v povezavi z uvodno izjavo 3 te direktive okrepiti položaj davčnega zavezanca, med drugim s tem, da se mu priznajo zamudne obresti ob prepoznem vračilu – je iz drugega odstavka tega člena razvidno, da če je vračilo opravljeno z zamudo zato, ker davčni zavezanec državi članici vračila v predpisanih rokih ni posredoval zahtevanih dodatnih informacij, ta država članica takemu davčnemu zavezancu ne dolguje zamudnih obresti. Če bi bil enomesečni rok iz člena 20(2) navedene direktive prekluzivni rok, bi prepozen odgovor na zahtevo za dodatne informacije nujno privedel do zavrženja zahtevka za vračilo, ne pa do vračila, opravljenega z zamudo, vendar brez pravice do zamudnih obresti. Iz tega sledi, da bi razlaga tega člena 20(2), v skladu s katero bi se navedeni rok štel za prekluziven, odvzela vsebino členu 26, drugi odstavek, iste direktive.
- 46 Zato je očitno, da enomesečni rok iz člena 20(2) Direktive 2008/9 za to, da se državi članici vračila predložijo dodatne informacije, ki jih je ta zahtevala, ni prekluzivni rok.
- 47 Poleg tega, čeprav iz sodne prakse Sodišča o prekluzivnih rokih na področju DDV izhaja, da je, če sta spoštovani načeli enakovrednosti in učinkovitosti, prekluzivni rok – če poteče in se premalo skrbni davčni zavezanec, ki ni v določenih rokih zahteval odbitka vstopnega davka, zaradi sankcionira tako, da izgubi pravico do odbitka DDV – združljiv z Direktivo o DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 21. marca 2018, C-533/16, EU:C:2018:204, točka 47 in navedena sodna praksa), se člen 20 Direktive 2008/9 uporabi, če je bil zahtevek za vračilo v roku, določenem v členu 15 te zadnje direktive, že vložen.
- 48 V teh okoliščinah lahko – ker rok enega meseca iz člena 20(2) Direktive 2008/9 za to, da se državi članici vračila predložijo dodatne informacije, ki jih je ta zahtevala, ni prekluzivni rok – davčni zavezanec, če je zahtevek za vračilo zavrjen v celoti ali deloma – tudi če zahtevane dodatne informacije niso bile posredovane – v skladu s členom 23(2), prvi pododstavek, te direktive pri pristojnih organih države članice vračila vloži pritožbo zoper tako odločbo v obliki in rokih, določenih za pritožbe glede vračil, ki jih vložijo osebe s sedežem v tej državi članici. Iz tega sledi, da neupoštevanje roka iz člena 20(2) navedene direktive ne pomeni, da davčni zavezanec izgubi možnost neposredno pred nacionalnim sodiščem dopolniti zahtevek za vračilo s predložitvijo dodatnih informacij, ki bi lahko dokazale obstoj njegove pravice do vračila DDV.

- 49 Glede na vse zgornje preudarke je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 20(2) Direktive 2008/9 razlagati tako, da rok enega meseca iz te določbe za to, da se državi članici vračila predložijo dodatne informacije, ki jih je zahtevala, ni prekluzivni rok, ki bi pomenil, da v primeru prekoračitve tega roka ali nepredložitve odgovora davčni zavezanec izgubi možnost dopolniti zahtevek za vračilo s predložitvijo dodatnih informacij, ki bi lahko dokazale obstoj njegove pravice do vračila DDV, neposredno pred nacionalnim sodiščem.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člen 20(2) Direktive 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, je treba razlagati tako, da rok enega meseca iz te določbe za to, da se državi članici vračila predložijo dodatne informacije, ki jih je zahtevala, ni prekluzivni rok, ki bi pomenil, da v primeru prekoračitve tega roka ali nepredložitve odgovora davčni zavezanec izgubi možnost dopolniti zahtevek za vračilo s predložitvijo dodatnih informacij, ki bi lahko dokazale obstoj njegove pravice do vračila davka na dodano vrednost, neposredno pred nacionalnim sodiščem.

Podpisi