



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (deseti senat)

z dne 9. decembra 2021 *

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 168 – Pravica do odbitka vstopnega davka – Vsebinski pogoji za pravico do odbitka – Dobaviteljev status davčnega zavezanca – Dokazno breme – Zavrnitev pravice do odbitka, kadar resnični dobavitelj ni bil ugotovljen – Pogoji“

V zadevi C-154/20,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče, Češka republika) z odločbo z dne 11. marca 2020, ki je na Sodišče prispela 31. marca 2020, v postopku

Kemwater ProChemie s. r. o.

proti

Odvolací finanční ředitelství,

SODIŠČE (deseti senat),

v sestavi C. Lycourgos, predsednik četrtega senata v funkciji predsednika desetega senata, I. Jarukaitis (poročevalec) in M. Ilešič, sodnika,

generalni pravobranilec: P. Pikamäe,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Odvolací finanční ředitelství T. Rozehnal,
- za češko vlado M. Smolek, O. Serdula in J. Vlácil, agenti,
- za špansko vlado S. Jiménez García, agent,
- za madžarsko vlado M. Z. Fehér in R. Kissné Berta, agenta,

* Jezik postopka: češčina.

– za Evropsko komisijo A. Armenia in M. Salyková, agentki,

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 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Kemwater ProChemie s. r. o. in Odvolací finanční ředitelství (finančni direktorat, pristojen za pritožbe, Češka republika) (v nadaljevanju: finančni direktorat) zaradi zavrnitve pravice do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost (DDV) iz naslova opravljanja storitev oglaševanja v letih 2010 in 2011.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Člen 9(1) Direktive 2006/112 določa:

„Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

„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.“
- 4 Člen 168 te direktive določa:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčenih transakcij, ima davčni zavezanec v državi članici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga je dolžan plačati, naslednje zneske:

 - (a) DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal v tej državi članici za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davčni zavezanec;

[...]“
- 5 Člen 178 navedene direktive določa:

„Za uveljavljanje pravice do odbitka mora davčni zavezanec izpolniti naslednje pogoje:

 - (a) za odbitke v skladu s členom 168(a) v zvezi z dobavo blaga in opravljanjem storitev imeti račun, izdan v skladu s členi 220 do 236 in členi 238, 239 in 240;

[...]“

- 6 Člen 273, prvi odstavek, Direktive 2006/112 določa:

„Države članice lahko določijo še druge obveznosti, za katere menijo, da so potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, ob upoštevanju zahteve po enakem obravnavanju domačih transakcij in transakcij, ki jih opravljajo davčni zavezanci med državami članicami, pod pogojem, da takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.“

- 7 Člen 287 te direktive določa:

„Države članice, ki so pristopile po 1. januarja 1978, lahko oprostijo davčne zavezance, katerih letni promet ne presega protivrednosti naslednjih zneskov v nacionalni valuti po menjalnem tečaju na dan njihovega pristopa:

[...]

(7) Češka: 35 000 EUR;

[...]“

Češko pravo

- 8 V skladu s členom 6(1) zakon č. 235/2004 Sb., o dani z pridané hodnoty (zakon št. 235/2004 o davku na dodano vrednost) davčni zavezanec s sedežem v Češki republiki postane zavezan za plačilo DDV, kadar njegov promet, ustvarjen v največ zadnjih dvanajstih zaporednih mesecih, preseže 1.000.000 čeških kron (CZK) (približno 39.250 EUR), razen če gre za osebo, ki opravlja izključno oproščene transakcije brez pravice do odbitka davka.
- 9 Člen 29 tega zakona vsebuje določbe, s katerimi je prenesen člen 178(a) Direktive 2006/112.
- 10 Člena 72 in 73 navedenega zakona natančneje določata pogoje za pravico do odbitka DDV. Na podlagi teh členov ima davčni zavezanec, ki je dolžan plačati DDV, pravico do odbitka vstopnega DDV, ki mora ustrezati izstopnemu davku, ki ga je prijavil davčni zavezanec, tako da pravice do odbitka ni mogoče uveljavljati, če ni nastala obveznost plačila izstopnega davka
- 11 Člen 94a(1) istega zakona določa, da davčni zavezanec s sedežem ali poslovno enoto v Češki republiki, ki opravlja ali bo opravljal transakcije s pravico do odbitka, lahko vloži zahtevek za izdajo identifikacijske številke.
- 12 V skladu s členom 92(3) zakon č. 280/2009 Sb., daňový řád (zakon št. 280/2009 o sprejetju zakonika o davčnem postopku) davčni zavezanec dokaže vse okoliščine, ki jih mora navesti v običajnem obračunu davka, dodatnem obračunu davka in drugih vlogah.

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

- 13 Češki davčni organ je po davčnem nadzoru, ki se je začel 25. aprila 2012 in se je nanašal na obračunska obdobja od avgusta do oktobra 2010, od aprila do junija 2011 in avgust 2011, družbi Kemwater ProChemie, ki je gospodarska družba s sedežem v Češki republiki, zavrnil pravico do

odbitka DDV, ki ga je ta plačala za storitve oglaševanja na golf turnirjih v letih 2010 in 2011. Glede na davčne dokumente je te storitve opravljala družba Viasat Service s. r. o., in sicer za 120.000 CZK (približno 4708 EUR), kar je zajemalo 20 % DDV, za vsako obračunsko obdobje.

- 14 Češki davčni organ je, ne da bi podvomil o resničnosti zadevnih storitev, ugotovil, da je član upravnega odbora družbe Viasat Service navedel, da ni vedel, da je te storitve opravljala ta družba, in da družba Kemwater ProChemie ni mogla dokazati, da je bila navedena družba res dobaviteljica navedenih storitev. Ker je davčni organ menil, prvič, da identiteta dobavitelja oziroma dobaviteljev in njihov status zavezanca za DDV nista bila ugotovljena, in drugič, da je bil obseg zadevnih storitev delno sporen, je 20. decembra 2013 izdal odločbe o odmeri davka, v katerih je bil DDV, dolgovan za vsako obračunsko obdobje, določen na 20.000 CZK (približno 784 EUR), in družbi Kemwater ProChemie naložil plačilo globe v višini 4000 CZK (približno 156 EUR) za vsako od teh obdobj.
- 15 Ker je finančni direktorat zavrnil pritožbo, ki jo je družba Kemwater ProChemie vložila zoper te odločbe o odmeri davka, je zadnjenavedena vložila tožbo pri Krajský soud v Praze (okrožno sodišče v Pragi, Češka republika), ki je njeni tožbi ugodilo. To sodišče je ob sklicevanju na sodno prakso Sodišča in sodbo Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče, Češka republika) menilo, da pravica do odbitka ni pogojena z dokazom, da je davčni zavezanec obdavčljivo storitev prejel od dobavitelja, ki je naveden na računu za to storitev, in da je neobstoj dokaza o identiteti dejanskega dobavitelja te storitve odločilen le, če davčni organ dokaže, da je ta transakcija del davčne utaje, za katero je davčni zavezanec, ki uveljavlja pravico do odbitka, vedel ali bi moral vedeti.
- 16 Finančni direktorat je nato pri Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče), ki je predložitveno sodišče, vložil kasacijsko pritožbo.
- 17 Predložitveno sodišče navaja, da se sprašuje, ali se pravica do odbitka DDV lahko zavrne iz razloga, da dejanski dobavitelj storitev, v zvezi s katerimi njihov prejemnik to pravico uveljavlja, ni bil ugotovljen.
- 18 To sodišče poudarja, da iz sodne prakse Sodišča izhaja, prvič, da je pravica do odbitka DDV pogojena s tem, da je prejemnik obdavčljive transakcije davčni zavezanec, ki je dobavljeno blago ali opravljene storitve uporabil za namene izstopnih obdavčljivih transakcij, in s tem, da je to blago dobavil oziroma te storitve opravil drug davčni zavezanec, ter da te pravice načeloma ni mogoče zavrniti, če sta izpolnjena ta pogoja. Drugič, davčna uprava bi morala davčnemu zavezancu zavrniti pravico do odbitka davka, če dokaže – ne da bi od davčnega zavezanca zahtevala, naj dokaže druge okoliščine, česar ta ni dolžan storiti – da je ta davčni zavezanec vedel ali bi lahko vedel, da s prejemom zadevnega blaga ali storitev sodeluje pri davčni goljufiji.
- 19 Predložitveno sodišče navaja, da je v češkem pravu dokazno breme glede izpolnjenosti vsebinskih pogojev za pravico do odbitka DDV na strani davčnega zavezanca. Meni, da ista zahteva izhaja iz sodne prakse Sodišča, pri čemer poudarja, da na podlagi dvoma o identiteti dobavitelja samega po sebi davčna uprava ne bi smela zavrniti pravice do odbitka, saj je v Direktivi 2006/112 „davčni zavezanec“ opredeljen široko. Vendar ugotavlja, da ker Češka republika uporablja izjemo iz člena 287 te direktive, ni mogoče jasno dokazati, da je vsebinski pogoj za pravico do odbitka, ki se nanaša na status davčnega zavezanca dobavitelja, izpolnjen, kadar resnični dobavitelj ni ugotovljen.

- 20 Poleg tega predložitveno sodišče meni, da obstaja protislovje med, na eni strani, sodno prakso Sodišča, v skladu s katero mora oseba, ki uveljavlja pravico do odbitka, dokazati, da so izpolnjeni vsebinski pogoji za to pravico, vključno z dejstvom, da je bilo blago dejansko dobavljeno ali da je davčni zavezanec storitve dejansko opravil, ter na drugi strani, sodbo z dne 13. februarja 2014, Maks Pen (C-18/13, EU:C:2014:69), in sklepom z dne 10. novembra 2016, Signum Alfa Sped (C-446/15, neobjavljen, EU:C:2016:869), v katerih naj bi bilo razsojeno, da bi morala biti ta pravica priznana, če ni bilo dokazano sodelovanje pri davčni goljufiji, čeprav v zadevah, v katerih sta bili ti odločbi izdani, status davčnega zavezanca dobavitelja ni bil dokazan.
- 21 Nazadnje, predložitveno sodišče meni, da je treba davčnemu zavezancu naložiti, naj dokaže, da so vsebinski pogoji za pravico do odbitka izpolnjeni, tako takrat, kadar ni ugotovljeno, da je dobavitelj davčni zavezanec, kot tudi takrat, kadar dobavitelja, čeprav je gotovo, da ta status ima, ni mogoče opredeliti. Meni, da če bi bilo drugače, vsebinskega pogoja za pravico do odbitka, ki se nanaša na status davčnega zavezanca dobavitelja, ne bi bilo mogoče zanesljivo ugotoviti, kadar je država članica uporabila izjemo iz člena 287 Direktive 2006/112. Nasprotna razlaga ne bi bila v skladu z načelom davčne nevtralnosti in sodno prakso Sodišča v zvezi s tem, da mora davčni zavezanec dokazati izpolnjevanje vsebinskih pogojev za pravico do odbitka, in bi omogočila znatne davčne utaje, čeprav je boj proti utaji cilj, ki je s to direktivo priznan.
- 22 V teh okoliščinah je Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:
- „1. Ali je položaj, v katerem je uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega [DDV] pogojeno s tem, da mora davčni zavezanec dokazati, da je storitev, ki jo je prejel v okviru obdavčljive transakcije, opravil drug konkretni davčni zavezanec, v skladu z Direktivo [...] 2006/112[...]?
 2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali se davčnemu zavezancu, če ne izpolni te obveznosti dokaza, lahko zavrne pravica do odbitka vstopnega davka, čeprav ni bilo dokazano, da je ta davčni zavezanec vedel ali bi lahko vedel, da z nakupom blaga ali storitev sodeluje pri davčni goljufiji?“

Vprašanji za predhodno odločanje

- 23 Predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba Direktivo 2006/112 razlagati tako, da je treba uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega DDV zavrni, ne da bi morala davčna uprava dokazati, da je davčni zavezanec storil utajo DDV oziroma da je vedel ali bi moral vedeti, da je bila transakcija, na katero se sklicuje za utemeljitev pravice do odbitka, povezana s takšno utajo, kadar resnični dobavitelj zadevnega blaga ali storitev ni bil ugotovljen, ta davčni zavezanec pa ne predloži dokaza, da je imel ta dobavitelj status davčnega zavezanca.
- 24 Opozoriti je treba, da je pravica do odbitka DDV pogojena s spoštovanjem tako vsebinskih kot formalnih pogojev. Glede vsebinskih pogojev je iz člena 168(a) Direktive 2006/112 razvidno, da mora biti na eni strani zadevna oseba, da bi bila upravičena do navedene pravice, „davčni zavezanec“ v smislu te direktive. Na drugi strani mora vstopno blago ali storitve, ki se navajajo za utemeljitev pravice do odbitka, dobaviti oziroma opraviti drug davčni zavezanec, davčni zavezanec pa mora to blago oziroma te storitve uporabiti za namene svojih izstopnih obdavčenih transakcij. V zvezi s podrobnimi pravili za uveljavljanje pravice do odbitka DDV, ki jih je mogoče enačiti

s formalnimi pogoji, člen 178(a) navedene direktive določa, da mora davčni zavezanec imeti račun, izdan v skladu s členi od 220 do 236 in členi od 238 do 240 te direktive (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 26 in navedena sodna praksa).

- 25 Iz tega izhaja, da je navedba dobavitelja na računu za blago ali storitve, na podlagi katerih se uveljavlja pravica do odbitka DDV, formalni pogoj za uveljavljanje te pravice. Nasprotno pa, kot poudarjajo predložitveno sodišče ter češka, španska in madžarska vlada, status davčnega zavezanca dobavitelja blaga ali storitev spada med vsebinske pogoje te pravice (glej v tem smislu sodbo z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 27).
- 26 V zvezi s posledicami tega, da resnični dobavitelj zadevnega blaga ali storitev ni bil ugotovljen, je treba opozoriti, da je namen sistema odbitkov podjetnika v celoti razbremeniti bremena dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih ekonomskih dejavnosti. Skupni sistem DDV zato zagotavlja, da se vse ekonomske dejavnosti ne glede na namen ali izid teh dejavnosti obdavčijo nevtralno, če se zanje načeloma plačuje DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 30 in navedena sodna praksa).
- 27 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pravica davčnih zavezancev, da od DDV, ki ga morajo plačati, odbijejo vstopni DDV, ki ga dolgujejo ali so ga plačali za blago, ki so ga pridobili, in storitve, ki so bile opravljene zanje, pomeni temeljno načelo skupnega sistema DDV. Kot je Sodišče večkrat razsodilo, je pravica do odbitka iz člena 167 in naslednjih Direktive 2006/112 sestavni del mehanizma DDV in načeloma ne sme biti omejena, če davčni zavezanci, ki jo želijo uveljavljati, upoštevajo tako vsebinske kot formalne zahteve ali pogoje, ki veljajo zanjo (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 31 in navedena sodna praksa).
- 28 V skladu s členom 273, prvi odstavek, Direktive 2006/112 lahko države članice sicer določijo še druge obveznosti od tistih, ki so določene s to direktivo, če menijo, da so te potrebne za pravilno pobiranje DDV in za preprečevanje utaj, vendar ukrepi, ki jih države članice sprejmejo, ne smejo presegati tega, kar je potrebno za uresničitev teh ciljev. Zato teh ukrepov ni mogoče uporabiti tako, da bi sistematično posegali v pravico do odbitka DDV in posledično v nevtralnost DDV (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 32 in navedena sodna praksa).
- 29 Sodišče je tako razsodilo, da temeljno načelo nevtralnosti DDV zahteva, naj se odobri odbitek tega vstopnega davka, če so izpolnjeni vsebinski pogoji, tudi če nekaterih formalnih pogojev davčni zavezanci niso izpolnili (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 33 in navedena sodna praksa).
- 30 To pomeni, da davčna uprava, če ima na voljo podatke, potrebne za ugotovitev, da so vsebinski pogoji izpolnjeni, glede pravice davčnega zavezanca, da navedeni davek odbije, ne sme naložiti dodatnih pogojev, zaradi katerih lahko uveljavljanje te pravice postane neučinkovito (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 34 in navedena sodna praksa).
- 31 Vendar je lahko drugače, če zaradi kršitve formalnih zahtev ni mogoče predložiti trdnega dokaza, da so bile izpolnjene vsebinske zahteve (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 36 in navedena sodna praksa).

- 32 Tako pa je lahko takrat, kadar identiteta resničnega dobavitelja ni navedena na računu za blago ali storitve, na podlagi katerih se uveljavlja pravica do odbitka, če to preprečuje identifikacijo tega dobavitelja in s tem ugotovitev, da je imel status davčnega zavezanca, ker je ta status, kot je bilo opozorjeno v točki 25 te sodbe, eden od vsebinskih pogojev za pravico do odbitka DDV (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 37).
- 33 V tem okviru je treba poudariti, da se na eni strani davčna uprava ne sme omejiti na pregled samega računa. Upoštevati mora tudi dodatne informacije, ki jih je predložil davčni zavezanec. Na drugi strani je davčni zavezanec, ki zahteva odbitek DDV, tisti, ki mora dokazati, da izpolnjuje pogoje za upravičenost do tega odbitka. Davčni organi lahko torej od davčnega zavezanca zahtevajo dokaze, za katere menijo, da so nujni za presojo, ali je treba zahtevo za odbitek odobriti (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 38 in navedena sodna praksa).
- 34 Iz tega izhaja, da je načeloma davčni zavezanec, ki uveljavlja pravico do odbitka DDV, tisti, ki mora dokazati, da je imel dobavitelj blaga ali storitev, na podlagi katerih se uveljavlja ta pravica, status davčnega zavezanca. Tako mora davčni zavezanec predložiti objektivne dokaze, da so mu davčni zavezanci dejansko dobavili blago oziroma da so zanj dejansko opravili storitve, ki ga je oziroma jih je nato uporabil pri svojih transakcijah, obdavčenih z DDV, v zvezi s katerimi je dejansko plačal DDV. Ti dokazi lahko med drugim vključujejo listine, ki jih imajo dobavitelji ali ponudniki storitev, pri katerih je davčni zavezanec kupil blago ali storitve, za katere je plačal DDV (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 39 in navedena sodna praksa).
- 35 Vendar v zvezi z bojem proti utaji DDV davčna uprava od davčnega zavezanca, ki želi uveljavljati pravico do odbitka DDV, ne sme na splošno zahtevati, naj preveri zlasti, da ima dobavitelj blaga ali storitev, na podlagi katerih se uveljavlja navedena pravica, status davčnega zavezanca (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 40 in navedena sodna praksa).
- 36 V zvezi z dokaznim bremenom glede vprašanja, ali ima dobavitelj status davčnega zavezanca, je treba razlikovati med, na eni strani, dokazovanjem izpolnjenosti vsebinskega pogoja za pravico do odbitka DDV in, na drugi strani, ugotavljanjem obstoja utaje DDV (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 41).
- 37 Čeprav v okviru boja proti utaji DDV od davčnega zavezanca, ki želi uveljavljati svojo pravico do odbitka DDV, tako ni mogoče na splošno zahtevati, naj preveri, da ima dobavitelj zadevnega blaga ali storitev status davčnega zavezanca, pa je drugače, kadar je ugotovitev tega statusa potrebna za preveritev, ali je izpolnjen ta vsebinski pogoj za pravico do odbitka (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 42).
- 38 V zadnjenavedenem primeru mora davčni zavezanec na podlagi objektivnih dokazov dokazati, da ima dobavitelj status davčnega zavezanca, razen če ima davčna uprava na voljo potrebne podatke, da preveri, ali je ta vsebinski pogoj za pravico do odbitka DDV izpolnjen. V zvezi s tem je treba opozoriti, da je iz besedila člena 9(1) Direktive 2006/112 razvidno, da je pojem „davčni zavezanec“ opredeljen široko, na podlagi dejanskih okoliščin, tako da je lahko to, ali ima dobavitelj status davčnega zavezanca, razvidno iz okoliščin obravnavane zadeve (sodba z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 43).
- 39 Tako je zlasti – čeprav je država članica uporabila možnost iz člena 287 Direktive 2006/112, da oprostitev davka odobri davčnim zavezancem, katerih letni promet ne presega določenega zneska – če je iz dejanskih okoliščin, kot so obseg in cena pridobljenega blaga ali prejetih storitev,

mogoče z gotovostjo sklepati, da letni promet dobavitelja presega ta znesek, tako da ta dobavitelj ne more biti upravičen do oprostitve iz tega člena, in da ima navedeni dobavitelj nujno status davčnega zavezanca.

- 40 To, da se davčnemu zavezancu zavrne uveljavljanje pravice do odbitka DDV, ker resnični dobavitelj zadevnega blaga ali storitev ni bil ugotovljen in ker ta davčni zavezanec ni dokazal, da je imel ta dobavitelj status davčnega zavezanca, čeprav iz dejanskih okoliščin jasno izhaja, da je navedeni dobavitelj nujno imel ta status, bi bilo namreč v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti in sodno prakso, navedeno v točkah od 26 do 30 te sodbe. Zato v nasprotju s tem, kar navaja predložitveno sodišče, od davčnega zavezanca nikakor ni mogoče zahtevati, če identiteta resničnega dobavitelja zadevnega blaga ali storitev ni ugotovljena, da za uveljavljanje te pravice dokaže, da ima ta dobavitelj status davčnega zavezanca.
- 41 Iz tega sledi, da je treba, če identiteta dobavitelja blaga ali storitev ni bila ugotovljena, uveljavljanje pravice do odbitka DDV davčnemu zavezancu zavrniti, če ob upoštevanju dejanskih okoliščin in kljub dokazom, ki jih je ta davčni zavezanec predložil, ni potrebnih podatkov za preveritev, da je imel ta dobavitelj status davčnega zavezanca (glej v tem smislu sodbo z dne 11. novembra 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, točka 44).
- 42 Glede na vse zgornje preudarke je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti, da je treba Direktivo 2006/112 razlagati tako, da je treba uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega DDV zavrniti, ne da bi morala davčna uprava dokazati, da je davčni zavezanec storil utajo DDV oziroma da je vedel ali bi moral vedeti, da je bila transakcija, na katero se sklicuje za utemeljitev pravice do odbitka, povezana s takšno utajo, če resnični dobavitelj zadevnega blaga ali storitev ni bil ugotovljen, ta zavezanec pa ne predloži dokaza, da je imel ta dobavitelj status davčnega zavezanca, pod pogojem, da – ob upoštevanju dejanskih okoliščin in dokazov, ki jih je predložil navedeni davčni zavezanec – ni potrebnih podatkov za preveritev, da je resnični dobavitelj imel ta status.

Stroški

- 43 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopkih 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 (deseti senat) razsodilo:

Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da je treba uveljavljanje pravice do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost (DDV) zavrniti, ne da bi morala davčna uprava dokazati, da je davčni zavezanec storil utajo DDV oziroma da je vedel ali bi moral vedeti, da je bila transakcija, na katero se sklicuje za utemeljitev pravice do odbitka, povezana s takšno utajo, če resnični dobavitelj zadevnega blaga ali storitev ni bil ugotovljen, ta zavezanec pa ne predloži dokaza, da je imel ta dobavitelj status davčnega zavezanca, pod pogojem, da – ob upoštevanju dejanskih okoliščin in dokazov, ki jih je predložil navedeni davčni zavezanec – ni potrebnih podatkov za preveritev, da je resnični dobavitelj imel ta status.

Podpisi