Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (sedmi senat)

z dne 12. septembra 2018*

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Pravica do odbitka – Pridobitve blaga davčnega zavezanca, ki ga je davčna uprava razglasila za ‚nedejavnega‘ – Zavrnitev pravice do odbitka – Načeli sorazmernosti in nevtralnosti DDV“

V zadevi C-69/17,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Curtea de Apel București (pritožbeno sodišče v Bukarešti, Romunija) z odločbo z dne 16. novembra 2016, ki je na Sodišče prispela 8. februarja 2017, v postopku

Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, prej Gamesa Wind România SRL,

proti

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

SODIŠČE (sedmi senat),

v sestavi A. Rosas (poročevalec), predsednik senata, C. Toader in A. Prechal, sodnici,

generalni pravobranilec: P. Mengozzi,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL A. Stănoiu in O. Marian, avocați,

– za romunsko vlado sprva H. R. Radu, nato C.-R. Canțăr, R. I. Hațieganu in L. Lițu, agenti,

– za Evropsko komisijo G.-D. Balan in R. Lyal, agenta,

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

izreka naslednjo

* Jezik postopka: romunščina.

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), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2010/45/EU z dne 13. julija 2010 (UL 2010, L 189, str. 1) (v nadaljevanju: Direktiva 2006/112).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL, nekdanjo Gamesa Wind România SRL (v nadaljevanju: Gamesa), na eni strani ter Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (nacionalna agencija davčne uprave – generalna direkcija za obravnavanje pritožb, Romunija) in Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (nacionalna agencija davčne uprave – generalna direkcija za velike davčne zavezance, Romunija) na drugi glede pravice družbe Gamesa do odbitka davka na dodano vrednost (DDV), plačanega za pridobitve iz obdobja, v katerem je identifikacijska številka družbe za namene DDV prenehala.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 1(2), drugi pododstavek, Direktive 2006/112, iz njenega naslova I, „Predmet in področje uporabe“, določa:

„Pri vsaki transakciji se DDV, izračunan na ceno blaga ali storitev po stopnji, ki je predpisana za to blago ali za te storitve, obračuna po odbitku zneska DDV, ki je neposredno vključen v razne stroškovne komponente.“

4 Člen 9(1) te direktive določa:

„‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjer koli 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 […] Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5 Člen 167 navedene direktive določa:

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

6 Člen 168 navedene direktive, ki je uvrščen v njen naslov X, „Odbitki“, 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 in storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davčni zavezanec;

[…]“

7 Člen 178 Direktive 2006/112 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 z oddelki 3 do 6 poglavja 3 naslova XI;

[…]“

8 Člen 179, prvi odstavek, te direktive določa:

„Davčni zavezanec opravi odbitek tako, da od skupnega zneska DDV, dolgovanega za dano davčno obdobje, odšteje skupni znesek DDV, za katerega je v istem obdobju nastala pravica do odbitka, ki se uveljavlja v skladu z določbami člena 178.“

9 Člen 213(1), prvi pododstavek, navedene direktive določa:

„Vsak davčni zavezanec prijavi začetek, spremembo ali prenehanje svoje dejavnosti kot davčni zavezanec.“

10 Člen 214(1) iste direktive določa:

„Države članice sprejmejo potrebne ukrepe, da zagotovijo, da so naslednje osebe identificirane s posamično številko:

(a) vsak davčni zavezanec, razen davčnih zavezancev iz člena 9(2), ki na njihovem ozemlju dobavlja blago ali opravlja storitve, v zvezi s katerimi ima pravico do odbitka DDV, razen dobav blaga ali opravljanja storitev, za katere DDV plača izključno prejemnik storitev ali oseba v skladu s členi 194 do 197 in členom 199;

[…]“

11 Člen 250(1) Direktive 2006/112 določa:

„Vsak davčni zavezanec mora predložiti obračun DDV, ki vsebuje vse podatke, potrebne za izračun davka, za katerega je nastala obveznost obračuna in odbitkov, in, kolikor je to potrebno za določitev osnove za obdavčitev, skupno vrednost transakcij, ki se nanašajo na ta davek in odbitke, ter vrednost kakršnih koli oproščenih transakcij.“

12 Člen 252 te direktive podrobneje določa:

„1. Obračun DDV je treba predloži[ti] v roku, ki ga predpišejo države članice. Ta rok ne sme biti daljši od dveh mesecev po poteku posameznega davčnega obdobja.

2. Države članice določijo davčno obdobje na en, dva ali tri mesece.

Države članice pa lahko določijo drugačna davčna obdobja pod pogojem, da ta obdobja ne presežejo enega leta.“

13 Člen 273, prvi odstavek, navedene direktive 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.“

Romunsko pravo

14 Člen 11(1a) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku) z dne 22. decembra 2003 (*Monitorul Oficial al României*, del I, št. 927 z dne 23. decembra 2003) v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: davčni zakonik), določa:

„Davčni organi ne upoštevajo transakcij, ki jih izvede zavezanec, ki je bil s sklepom predsednika nacionalne agencije davčne uprave razglašen za nedejavnega, razen dobav blaga, opravljenih v okviru izvršilnega postopka“.

15 Člen 147a(2) tega zakonika določa:

„Če pogoji in formalnosti v zvezi z uveljavljanjem pravice do odbitka niso izpolnjeni v davčnem obdobju, na katero se nanaša obračun, ali če dokazila iz člena 146 niso bila prejeta, lahko davčni zavezanec uveljavlja svojo pravico do odbitka z obračunom, ki ustreza davčnemu obdobju, v katerem so izpolnjeni ti pogoji in formalnosti, ali s poznejšim obračunom, ne da bi presegel pet zaporednih let, šteto od 1. januarja leta, ki sledi letu, v katerem je nastala pravica do odbitka.“

16 Člen 153(9) navedenega zakonika določa:

„Pristojni davčni organi lahko v skladu s tem členom prekličejo identifikacijo osebe za DDV, če ta oseba v skladu z določbami tega naslova ni bila zavezana zahtevati ali ni imela pravice zahtevati identifikacije DDV v skladu s tem členom. Poleg tega lahko pristojni davčni organi v skladu s tem členom po uradni dolžnosti prekličejo identifikacijo osebe za DDV v primeru davčnih zavezancev, vpisanih na seznamu zavezancev, ki so v skladu s členom 11 razglašeni za nedejavne, pa tudi v primeru davčnih zavezancev, ki so v skladu z zakonom v registru gospodarskih družb začasno vpisani kot nedejavni. Postopek izbrisa je urejen z veljavnimi postopkovnimi pravili. Po prenehanju identifikacije za namene DDV morajo [te osebe] pri pristojnih davčnih organih zaprositi za identifikacijo DDV, če preneha stanje, ki je pripeljalo do izbrisa, ne da bi se za zadevno koledarsko leto uporabile določbe o zgornji meji oprostitve za mala podjetja iz člena 152.“

17 Člen 158 istega zakonika določa:

„1. Od 1. avgusta 2010 se v okviru nacionalne agencije davčne uprave ustanovi in organizira register gospodarskih subjektov znotraj Skupnosti, v katerem so navedeni vsi davčni zavezanci in osebe, ki niso davčni zavezanci, ki opravljajo transakcije znotraj Skupnosti, in sicer:

(a) dobave blaga znotraj Skupnosti, opravljene v Romuniji v skladu s členom 132(1)(a) in oproščene davka v skladu s členom 143(2)(a) in (d);

(b) nadaljnje dobave blaga v okviru tristranskih transakcij iz člena 132a(5), ki se opravijo v državi članici prihoda blaga in se prijavijo kot dobave znotraj Skupnosti, ki so v Romuniji označene s kodo T;

(c) storitve znotraj Skupnosti – in sicer storitve, za katere veljajo določbe člena 133(2) – ki jih opravijo davčni zavezanci s sedežem v Romuniji za davčne zavezance, ki nimajo sedeža v Romuniji, imajo pa sedež v Skupnosti, razen storitev, oproščenih DDV v državi članici, v kateri imajo ti zavezanci sedež;

(d) pridobitve obdavčljivega blaga znotraj Skupnosti, opravljene v Romuniji v skladu z določbami člena 132a;

(e) pridobitve storitev znotraj Skupnosti – in sicer storitve, za katere veljajo določbe člena 133(2) – v korist davčnih zavezancev s sedežem v Romuniji, vključno s pravnimi osebami, ki v skladu s členom 153 ali členom 153a niso zavezanci za DDV, ki jih opravijo davčni zavezanci, ki nimajo sedeža v Romuniji, imajo pa sedež v Skupnosti in katerih upravičenec je dolžan plačati davek v skladu s členom 150(2).

[…]

3. Osebe, identificirane za DDV v skladu s členoma 153 in 153a, ki nameravajo opraviti eno ali več transakcij znotraj Skupnosti iz odstavka 1, morajo pred izvedbo teh transakcij zaprositi za vpis v register gospodarskih subjektov znotraj Skupnosti.

[…]

10. Pristojni davčni urad po uradni dolžnosti izbriše iz registra gospodarskih subjektov znotraj Skupnosti:

(a) davčne zavezance in pravne osebe, ki niso davčni zavezanci, ki so na seznamu davčnih zavezancev, ki so bili razglašeni za nedejavne v skladu z zakonom;

[…]“

18 Člen 78(5) Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (vladni odlok št. 92/2003 o zakoniku o davčnem postopku) v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja postopka v glavni stvari, določa:

„Zavezanci, ki so pravne osebe ali kateri koli drugi subjekti brez statusa pravne osebe, se razglasijo za nedejavne in se zanje uporabljajo določbe člena 11(1)a in (1)b zakona št. 571/2003 o davčnem zakoniku, kakor je bil pozneje spremenjen in dopolnjen, če izpolnjujejo enega od teh pogojev:

(a) za posamezno koledarsko polletje ne izpolnijo nobene od obveznosti poročanja, določenih z zakonom;

(b) z navedbo identifikacijskih podatkov registriranega sedeža, na podlagi katerih davčni organ ne more ugotoviti tega sedeža, se izognejo davčnemu nadzoru;

(c) davčni urad je glede njih ugotovil, da niso dejavni na registriranem sedežu ali prijavljenem davčnem domicilu.“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

19 Gamesa, družba romunskega prava s sedežem v Bukarešti (Romunija), deluje na področju montaže, instalacije in vzdrževanja vetrnih elektrarn.

20 Zaradi izvajanja svoje gospodarske dejavnosti je družba Gamesa pridobila različno blago in storitve od dobaviteljev, ki so bili ustanovljeni in identificirani za namene DDV v Romuniji in drugih državah Evropske unije. Uveljavljala je pravico do odbitka DDV za opravljene pridobitve z vložitvijo obračuna DDV.

21 Družba Gamesa je bila za obdobje od 7. oktobra 2010 do 24. maja 2011 razglašena za nedejavno v smislu člena 11(1)a davčnega zakonika, ker za posamezno koledarsko polletje ni izpolnila nobene od obveznosti poročanja, določenih z zakonom.

22 Pri tožeči stranki je bil med 26. novembrom 2014 in 29. julijem 2015 opravljen davčni inšpekcijski pregled, da bi se preverila situacija glede DDV in davka od dohodkov pravnih oseb, kar zadeva transakcije, izvedene med 15. majem 2009 in 31. decembrom 2013. Družba Gamesa je na podlagi poročila, sestavljenega po tem pregledu, prejela odločbo o odmeri davka, s katero ji je bila zavrnjena pravica do odbitka DDV v višini 3.875.717 romunskih levov (RON) (približno 890.000 EUR) in ji je bila naložena kazen v višini 2.845.308 RON (približno 654.000 EUR) zlasti zato, ker ni imela pravice do odbitka za pridobitve, opravljene med obdobjem njene nedejavnosti.

23 Pritožbo družbe Gamesa zoper odločbo o odmeri davka je nacionalna agencija davčne uprave – generalna direkcija za obravnavanje pritožb zavrnila z odločbo z dne 15. decembra 2015.

24 Družba Gamesa je s tožbo, vloženo 10. junija 2016, pri Curtea de Apel București (pritožbeno sodišče v Bukarešti, Romunija) tožila nacionalno agencijo davčne uprave – generalno direkcijo za obravnavanje pritožb in nacionalno agencijo davčne uprave – generalno direkcijo za velike davčne zavezance. Zahtevala je, prvič, razglasitev delne ničnosti odločbe o odmeri davka, s katero ji je davčna uprava zavrnila pravico do odbitka DDV v višini 3.875.717 RON (približno 890.000 EUR) za obdobje med 15. majem 2009 in 31. decembrom 2013 in ji naložila kazen v višini 2.845.308 RON (približno 654.000 EUR), in drugič, razglasitev ničnosti odločbe nacionalne agencije davčne uprave – generalne direkcije za obravnavanje pritožb z dne 15. decembra 2015, v celoti.

25 Družba Gamesa je v tožbi davčni upravi očitala predvsem, da je kršila načelo sorazmernosti in načelo nevtralnosti DDV, saj je izpolnila vse obveznosti, potrebne za ponovno aktiviranje svoje identifikacijske številke za DDV. V odgovoru na tožbo se je ta uprava sklicevala na potrebo po pravilnem pobiranju DDV in preprečevanju davčne utaje.

26 V teh okoliščinah je Curtea de Apel București (pritožbeno sodišče v Bukarešti, Romunija) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali Direktiva [2006/112] (zlasti njeni členi 213, 214 in 273) v okoliščinah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, nasprotuje nacionalni zakonodaji ali davčni praksi, v skladu s katero davčni zavezanec nima pravice do odbitka DDV, ki jo izvaja na podlagi več napovedi DDV po ponovni aktivaciji svoje identifikacijske številke za DDV, ker je zadevni DDV povezan s pridobitvami, izvedenimi v obdobju, v katerem identifikacijska številka davčnega zavezanca za DDV ni bila aktivna?

2. Ali Direktiva [2006/112] (zlasti njeni členi 213, 214 in 273) v okoliščinah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, nasprotuje nacionalni zakonodaji ali davčni praksi, v skladu s katero davčni zavezanec nima pravice do odbitka DDV, ki jo izvaja na podlagi več napovedi DDV po ponovni aktivaciji svoje identifikacijske številke za DDV, ker je zadevni DDV sicer povezan z računi, izdanimi po ponovni aktivaciji identifikacijske številke navedenega davčnega zavezanca za DDV, vendar se nanaša na pridobitve, izvedene v obdobju, v katerem njegova identifikacijska številka za DDV ni bila aktivna?“

Vprašanji za predhodno odločanje

27 Predložitveno sodišče z vprašanjema za predhodno odločanje, ki ju je treba preučiti skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba Direktivo 2006/112, predvsem njene člene 213, 214 in 273, razlagati tako, da nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki davčni upravi dopušča, da davčnemu zavezancu, ki je opravil pridobitve v obdobju, v katerem je njegova identifikacijska številka za DDV prenehala zaradi nepredložitve davčnih napovedi in obračunov, zavrne pravico do odbitka DDV za te pridobitve na podlagi obračunov DDV, ki so bili predloženi – oziroma računov, ki so bili izdani – po ponovni aktivaciji njegove identifikacijske številke.

28 Uvodoma je treba spomniti, da pravica davčnih zavezancev, da DDV, ki ga morajo plačati, znižajo za DDV, ki se dolguje ali plača za blago, ki so ga pridobili, in storitve, ki so bile opravljene zanje, pomeni temeljno načelo skupnega sistema DDV, ki je bilo določeno v zakonodaji Unije (sodba z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 35 in navedena sodna praksa).

29 Kot je Sodišče večkrat poudarilo, je pravica do odbitka, določena v členu 167 in naslednjih Direktive 2006/112, sestavni del sistema DDV in načeloma ne sme biti omejena. Natančneje, ta pravica se izvede takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije (sodba z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 36 in navedena sodna praksa).

30 Namen sistema odbitkov je podjetniku v celoti olajšati breme dolgovanega ali plačanega DDV v okviru vseh njegovih gospodarskih dejavnosti. Skupni sistem DDV tako zagotavlja nevtralnost v zvezi z davčnim bremenom vseh gospodarskih dejavnosti, ne glede na njihove cilje ali rezultate, če so navedene dejavnosti načeloma same predmet DDV (sodba z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 37 in navedena sodna praksa).

31 Pravica do odbitka DDV je vseeno odvisna od upoštevanja tako vsebinskih kot formalnih zahtev ali pogojev.

32 Kar zadeva vsebinske zahteve ali pogoje, je iz člena 168(a) Direktive 2006/112 razvidno, da mora po eni strani zadevni subjekt za to, da bi lahko bil upravičen do te pravice, biti „davčni zavezanec“ v smislu te direktive, po drugi strani pa mora blago ali storitve, na katere opira to pravico, uporabiti za potrebe svojih obdavčljivih transakcij, to blago ali storitve pa mora dobaviti drug davčni zavezanec (sodba z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 39).

33 Kar zadeva pravila za uveljavljanje pravice do odbitka DDV, ki so primerljiva s formalnimi zahtevami ali pogoji, člen 178(a) Direktive 2006/112 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 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 40).

34 V skladu z ustaljeno sodno prakso se po temeljnem načelu nevtralnosti DDV zahteva odobritev odbitka tega davka, če so izpolnjene vsebinske zahteve, tudi če nekaterih formalnih zahtev davčni zavezanci niso izpolnili (sodbe z dne 28. julija 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, točka 45; z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 41, in z dne 26. aprila 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, točka 44).

35 Podrobneje, identifikacija za namene DDV iz člena 214 Direktive 2006/112 in dolžnost davčnega zavezanca, da prijavi začetek, spremembo ali prenehanje svojih dejavnosti, iz člena 213 te direktive sta zgolj formalni zahtevi zaradi izvajanja nadzora, ki med drugim ne moreta izpodbiti pravice do odbitka DDV, če so izpolnjeni materialni pogoji za nastanek te pravice (sodbi z dne 9. julija 2015, Salomie in Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, točka 60, in z dne 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, točka 32).

36 Zato zavezancu za DDV ni mogoče preprečiti, da bi uveljavljal pravico do odbitka, ker se ni identificiral kot zavezanec za DDV, preden je uporabil blago, kupljeno v okviru svoje obdavčene dejavnosti (sodbi z dne 21. oktobra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, točka 51, in z dne 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, točka 33).

37 Poleg tega je Sodišče razsodilo, da kaznovanje davčnega zavezanca zaradi nespoštovanja knjigovodskih obveznosti in obveznosti obračuna z zavrnitvijo pravice do odbitka jasno presega to, kar je potrebno za dosego cilja zagotovitve pravilne uporabe teh obveznosti, ker pravo Unije ne onemogoča, da bi države članice, če bi bilo to potrebno, naložile globo ali denarno kazen, ki je sorazmerna teži kršitve (sodbi z dne 9. julija 2015, Salomiein Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, točka 63, in z dne 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, točka 34).

38 Vendar je lahko drugače, če zaradi kršitve takih formalnih zahtev ne bi bilo mogoče predložiti trdnega dokaza, da so bile vsebinske zahteve izpolnjene (sodbi z dne 28. julija 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, točka 46 in navedena sodna praksa, in z dne 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, točka 35).

39 Enako se pravica do odbitka lahko zavrne, če se na podlagi objektivnih elementov ugotovi, da je bil namen sklicevanja na to pravico goljufija ali zloraba (sodbi z dne 19. oktobra 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, točka 43, in z dne 7. marca 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, točka 36).

40 V obravnavani zadevi je iz predložitvene odločbe razvidno, da je bila družba Gamesa med 7. oktobrom 2010 in 24. majem 2011 razglašena za nedejavno, ker za posamezno koledarsko polletje ni izpolnila nobene od obveznosti poročanja, določenih z zakonom. Vendar je ponovno postala dejavna in identificirana za namene DDV od 25. maja 2011. Po tem je uveljavljala pravico do odbitka na podlagi obračunov DDV, ki so bili predloženi po tej ponovni aktivaciji, oziroma računov, ki so bili predloženi po tej aktivaciji.

41 Poudariti je treba, da datum, na katerega se opravi obračun DDV ali se izda račun, ne vpliva nujno na vsebinske zahteve, na podlagi katerih je mogoče priznati pravico do odbitka.

42 Iz teh elementov izhaja, da je – pod pogojem, da so bile izpolnjene vsebinske zahteve, na podlagi katerih je mogoče priznati pravico do odbitka vstopnega DDV, in da ta pravica do odbitka ni uveljavljena z namenom goljufije ali zlorabe – družba, ki je v taki situaciji, kot je družba Gamesa, upravičena uveljavljati pravico do odbitka na podlagi obračunov DDV, ki so bili predloženi po tej ponovni aktivaciji, oziroma računov, ki so bili predloženi po tej aktivaciji.

43 Predložitveno sodišče mora zlasti preveriti, ali je imela davčna uprava na voljo podatke, potrebne za ugotovitev, da so vsebinske zahteve, na podlagi katerih je mogoče priznati pravico do odbitka vstopnega DDV, ki ga je plačala družba Gamesa, izpolnjene, ne glede na datum obračuna DDV ali računa.

44 Glede na zgornje preudarke je treba Direktivo 2006/112, zlasti njene člene 213, 214 in 273, razlagati tako, da nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki davčni upravi dopušča, da davčnemu zavezancu, ki je opravil pridobitve v obdobju, v katerem je njegova identifikacijska številka za DDV prenehala zaradi nepredložitve davčnih napovedi in obračunov, pravico do odbitka DDV za te pridobitve na podlagi obračunov DDV, ki so bili predloženi – oziroma računov, ki so bili izdani – po ponovni aktivaciji njegove identifikacijske številke, zavrne samo zato, ker so bile pridobitve opravljene v času neaktivnosti, čeprav so vsebinske zahteve izpolnjene in pravica do odbitka ni bila uveljavljena z namenom goljufije ali zlorabe.

Stroški

45 Ker je ta postopek za stranke 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 (sedmi senat) razsodilo:

Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2010/45/EU z dne 13. julija 2010, zlasti njene člene 213, 214 in 273, je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki davčni upravi dopušča, da davčnemu zavezancu, ki je opravil pridobitve v obdobju, v katerem je njegova identifikacijska številka za davek na dodano vrednost prenehala zaradi nepredložitve davčnih napovedi in obračunov, pravico do odbitka davka na dodano vrednost za te pridobitve na podlagi obračunov davka na dodano vrednost, ki so bili predloženi – oziroma računov, ki so bili izdani – po ponovni aktivaciji njegove identifikacijske številke, zavrne samo zato, ker so bile pridobitve opravljene v času neaktivnosti, čeprav so vsebinske zahteve izpolnjene in pravica do odbitka ni bila uveljavljena z namenom goljufije ali zlorabe.

Podpisi