Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 23. aprila 2015*

„Skupni sistem davka na dodano vrednost — Direktiva 2006/112/ES — Načelo davčne nevtralnosti — Oseba, ki je dolžna plačati DDV — Zmotno plačilo DDV, ki ga opravi prejemnik — Zavezanost izvajalca storitev za plačilo DDV — Zavrnitev odobritve vračila DDV izvajalcu storitve“

V zadevi C-111/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Varhoven administrativen sad (Bolgarija) z odločbo z dne 24. februarja 2014, ki je prispela na Sodišče 7. marca 2014, v postopku

GST – Sarviz AG Germania

proti

Direktor na Direkcia „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ Plovdiv pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi S. Rodin, predsednik senata, A. Borg Barthet (poročevalec) in E. Levits, sodnika,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Direktor na Direkcia „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ Plovdiv pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite G. Arnaudov, agent,

— za bolgarsko vlado E. Petranova in M. Georgieva, agentki,

— za grško vlado K. Georgiadis in I. Kotsoni, agenta,

— za Evropsko komisijo S. Petrova in C. Soulay, agentki,

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

* Jezik postopka: bolgarščina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 193 in 194 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1 in popravek UL 2007, L 335, str. 60), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2010/88/EU z dne 7. decembra 2010 (UL L 326, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva DDV), in načela nevtralnosti davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo GST – Sarviz AG Germania (v nadaljevanju: GST – Sarviz) in Direktor na Direkcia „Obžalvane i danačno-osiguritelna praktika“ Plovdiv pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite (direktor direktorata „pritožbe in davčne prakse ter prakse na področju socialne varnosti“ Plovdiv pri centralni upravi nacionalne agencije za javne prihodke, v nadaljevanju: Direktor), ker je slednji zavrnil vračilo DDV družbi GST – Sarviz.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 193 Direktive DDV določa:

„DDV je dolžan plačati davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljivo storitev, razen v primerih, v katerih je davek v skladu s členi 194 do 199 in členom 202 dolžna plačati druga oseba.“

4 Člen 194 te direktive določa:

„1. Kadar obdavčljivo dobavo blaga ali storitev opravlja davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici, v kateri je DDV dolgovan, lahko države članice določijo, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV, oseba, kateri se opravi obdavčljiva dobava blaga ali storitev.

2. Države članice določijo pogoje za izvajanje odstavka 1.“

Bolgarsko pravo

5 Člen 82 bolgarskega zakona o DDV (Zakon za danak varhu dobavena stoynost, DV št. 63 z dne 4. avgusta 2006), v različici, ki se je uporabljala v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: ZDDS), določa dolžnika DDV v primeru obdavčljive transakcije.

6 Člen 82(1) ZDDS določa:

„Davek je dolžan plačati dobavitelj/izvajalec obdavčljivega blaga/storitve, ki je v skladu s tem zakonom registriran za namene DDV, razen v primerih, določenih z odstavkoma 4 in 5.“

7 V skladu s členom 82(2) „[k]adar je dobavitelj/izvajalec davčni zavezanec, ki nima sedeža na nacionalnem ozemlju, kraj izvedbe obdavčljive dobave ali storitve pa je na tem ozemlju, je davek dolžan plačati prejemnik dobave/storitve v primeru:

[…]

3. oprave storitev, kadar je prejemnik davčni zavezanec v skladu s členom 3(1), (5) in (6).“

8 Člen 71(1), točka 1, ZDDS določa, da „[ima] davčni zavezanec […] pravico do odbitka vstopnega davka, kadar so izpolnjeni ti pogoji: […] razpolaga z davčnim dokumentom, izdanim v skladu z zahtevami iz členov 114 in 115, v katerem je davek naveden v posebni vrstici v zvezi z dobavami blaga ali opravami storitev, katerih kupec oziroma prejemnik je ta oseba […]“

9 Člen 102(1) ZDDS določa:

„Kadar davčna uprava ugotovi, da oseba svoje obveznosti vložitve zahteve za registracijo ni izpolnila pravočasno, to osebo registrira s sklepom o registraciji, če so pogoji za registracijo izpolnjeni.“

10 Člen 129(1), (5) in (7) zakona o davčnem postopku in postopku na področju socialne varnosti (danačno osiguritelen procesualen kodeks) določa:

„1. Pobot ali vračilo lahko opravi davčna uprava na lastno pobudo ali na podlagi pisne zahteve zadevne osebe. Zahteva za pobot ali vračilo se preveri, če je bila podana pred iztekom petih let, računano od 1. januarja leta, ki sledi letu, v katerem je nastal razlog za vračilo, razen če je z zakonom določeno drugače.

[…]

5. Davčna uprava mora v skladu z odstavkom 2, točka 2, v 30 dneh po predložitvi pravnomočne sodne odločbe ali pravnomočnega upravnega akta v celoti vrniti ali pobotati v odločbi navedene zneske skupaj z obrestmi, dolgovanimi v skladu z odstavkom 6, če se v odločbi oziroma aktu prizna zahtevek davčnega zavezanca do plačila: 1. neupravičeno plačanih ali pobranih zneskov v zvezi z davki, prispevki za obvezno zavarovanje, pristojbinami, globami in denarnimi kaznimi, ki jih je ugotovila, pobrala ali naložila davčna uprava, vključno s tistimi, ki so bili plačani na podlagi pisnega navodila ali pisnega stališča; 2. zneskov, katerih vračilo je bilo nezakonito zavrnjeno; 3. priznanih zneskov in odškodnin ter nastalih stroškov.

[…]

7. Zoper odločbo o pobotu ali povračilu je mogoče vložiti ugovor v skladu s pravili o ugovorih zoper odmerne odločbe.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

11 Družba GST – Sarviz s sedežem v Nemčiji je v obdobju od 15. februarja do 29. decembra 2010 opravljala tehnične in svetovalne storitve za družbo GST Skafolding Bulgarija EOOD (v nadaljevanju: GST Skafolding) s sedežem v Bolgariji. Ker je družba GST Skafolding menila, da družba GST – Sarviz ob opravi storitev v spornem obdobju ni imela stalne poslovne enote na bolgarskem ozemlju, je za navedene storitve plačala dolgovani DDV na podlagi postopka obrnjene davčne obveznosti, določenega v členu 82(2) ZDDS. V zvezi s tem je družba GST Skafolding v skladu s členom 117(1) ZDDS sestavila zapisnike v zvezi z računi, ki jih je izdala družba GST – Sarviz, in jih vknjižila v knjigo prodaj.

12 Bolgarska davčna uprava je z odmerno odločbo z dne 12. marca 2012 ugotovila, da je družba GST – Sarviz v obdobju, v katerem je opravljala storitve družbi GST Skafolding, imela stalno poslovno enoto v smislu odstavka 1, točka 10, dodatnih določb k ZDDS in da je bila družba GST – Sarviz dolžna plačati DDV za te storitve. Sklenila je, da bi ta družba morala do najpozneje 15. februarja 2010 vložiti

zahtevo za registracijo za namene DDV. Zato je bila po mnenju te uprave navedena družba dolžna plačati DDV v znesku 224.914,89 bolgarskih levov (BGN), povečan za zamudne obresti, za storitve, opravljene med 15. februarjem in 29. decembrom 2010.

13 Družba GST – Sarviz je 26. marca 2012 plačala znesek, ki ga je zahtevala davčna uprava, in 5. septembra na podlagi člena 129(1) zakona o davčnem postopku in postopku na področju socialne varnosti vložila zahtevo za pobot ali vračilo plačanega davka.

14 Davčna uprava je v odločbi o pobotu ali vračilu z dne 1. oktobra 2012 zavrnila vračilo, ker zakonski pogoji za vračilo DDV v zadevnem primeru niso bili izpolnjeni. Po njenem mnenju plačanega davka ni bilo mogoče šteti za neupravičeno plačanega in ga torej ni bilo mogoče vrniti, ker je odmerna odločba pravnomočna upravna odločba in ne obstaja niti pravnomočna sodna odločba niti pravnomočen upravni akt v smislu člena 129(5) zakona o davčnem postopku in postopku na področju socialne varnosti.

15 Družba GST – Sarviz je vložila ugovor pri Direktorju. Direktor je z odločbo z dne 21. decembra 2012 ta ugovor zavrnil z obrazložitvijo, da je izpodbijani akt zakonit iz razlogov, na podlagi katerih je bil sprejet. Zoper to odločbo je bila vložena tožba pri Administrativen sad Plovdiv (upravno sodišče v Plovdivu). Ta je bila prav tako zavrnjena iz enakih razlogov, kot jih je navedla davčna uprava. Družba GST – Sarviz je vložila kasacijsko pritožbo pri Varhoven administrativen sad (vrhovno upravno sodišče).

16 Predložitveno sodišče poudarja, da je davčna uprava družbi GST Skafolding zavrnila pravico do odbitka vstopnega DDV, ki ga je plačala, ker ni razpolagala z ustreznim davčnim dokumentom, ki ga zahteva člen 71(1), točka 1, ZDDS. V skladu z bolgarsko zakonodajo namreč zaradi obstoja odmerne odločbe, kakršna je zadevna odločba, ki je bila sprejeta 12. marca 2012, ni mogoča poprava davčnih dokumentov. Družba GST Skafolding tako ni imela veljavnega davčnega dokumenta, na podlagi katerega bi pridobila pravico do odbitka vstopnega davka.

17 Predložitveno sodišče dalje navaja, da sta dejstvo dvojnega plačila DDV, in sicer ga je prvič plačal izvajalec, drugič pa prejemnik storitve, in zavrnitev vračila izvajalcu storitve in pravice do odbitka vstopnega davka prejemniku storitve v nasprotju z načelom nevtralnosti DDV. Po mnenju tega sodišča je bilo z zavrnitvijo vračila davčno breme prevaljeno na izvajalca storitve.

18 Čeprav navaja, da člena 193 in 194 Direktive DDV nista bila predmet razlage, ki bi bila lahko koristna v dejanskih okoliščinah tega primera, se predložitveno sodišče sklicuje na sodbo ADV Allround (C-218/10, EU:C:2012:35), v skladu s katero bi bil, če v nacionalnem procesnem pravu ni posebnih pravil, pravici izvajalca storitev in pravici prejemnika storitev, da sta obravnavana enako glede obdavčljivosti istega opravljanja storitev in DDV, ki ga je treba plačati zanj, v praksi odvzet polni učinek. V zvezi z načelom davčne nevtralnosti navaja razlago, ki jo je Sodišče sprejelo v sodbi Rusedespred (C-138/12, EU:C:2013:233).

19 V teh okoliščinah je Varhoven administrativen sad prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba člen 193 Direktive DDV razlagati tako, da mora DDV plačati bodisi izključno davčni zavezanec, ki dobavlja obdavčljivo blago ali opravlja obdavčljivo storitev, bodisi izključno oseba, ki se ji dobavi blago ali ki prejme storitev, kadar obdavčljivo blago dobavlja ali obdavčljivo storitev opravlja davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici, v kateri je dolgovan DDV, če zadevna država članica to določi, ne pa ti osebi hkrati?

2. Če je treba izhajati iz tega, da DDV dolguje le ena od teh oseb – bodisi dobavitelj blaga bodisi izvajalec storitve – če zadevna država članica to določi, ali je treba pravilo iz člena 194 Direktive DDV upoštevati tudi v primerih, v katerih je prejemnik storitev napačno uporabil postopek

obrnjene davčne obveznosti, ker je menil, da izvajalec storitev na ozemlju Republike Bolgarije ni ustanovil stalne poslovne enote za namene DDV, čeprav je izvajalec storitev dejansko ustanovil stalno poslovno enoto v zvezi z opravljenimi storitvami?

3. Ali je treba načelo davčne nevtralnosti, ki je temeljnega pomena za vzpostavitev in delovanje skupnega sistema DDV, razlagati tako, da dovoljuje prakso davčnega nadzora, kot je ta v postopku v glavni stvari, na podlagi katere se DDV, čeprav je prejemnik storitev uporabil postopek obrnjene davčne obveznosti, na novo obračuna tudi izvajalcu storitev, ob upoštevanju, da je prejemnik davek za storitev že obračunal, da ni nevarnosti izgube davčnih prihodkov in da pravil o popravku davčnih dokumentov, določenih v nacionalni zakonodaji, ni mogoče uporabiti?

4. Ali je treba načelo nevtralnosti davka razlagati tako, da nasprotuje temu, da davčna uprava na podlagi nacionalne določbe izvajalcu storitve, za katero je prejemnik storitve DDV obračunal na podlagi člena 82(2) ZDDS, zavrne vračilo večkrat obračunanega DDV, kadar je davčna uprava prejemniku storitve zavrnila uveljavljanje pravice do odbitka večkrat obračunanega DDV zaradi neobstoja ustreznega davčnega dokumenta, pravil o popravku, določenih v nacionalni zakonodaji, pa zaradi obstoja pravnomočne odmerne odločbe, izdane v postopku davčnega nadzora, ni več mogoče uporabiti?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

20 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 193 Direktive DDV razlagati tako, da je edini zavezanec za plačilo DDV bodisi davčni zavezanec, ki opravlja storitev, bodisi oseba, ki prejme to storitev, kadar je bila ta storitev opravljena prek stalne poslovne enote s sedežem v državi članici, v kateri je DDV dolgovan.

21 V skladu s členom 193 Direktive DDV je DDV dolžan plačati davčni zavezanec, ki opravlja obdavčljivo storitev, razen v primerih, v katerih je ta davek v skladu s predvsem členom 194 te direktive dolžna plačati druga oseba. Kadar obdavčljivo storitev opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v državi članici, v kateri je DDV dolgovan, lahko države članice v skladu s tem členom določijo, da je v tem primeru oseba, ki je dolžna plačati davek, oseba, kateri se opravi obdavčljiva storitev.

22 Iz tega izhaja, da je v skladu z Direktivo DDV le izvajalec storitev načeloma dolžan plačati DDV, razen kadar nima sedeža v državi članici, v kateri je DDV dolgovan, in kadar je ta država določila, da je oseba, ki je dolžna plačati DDV prejemnik storitev.

23 V obravnavanem primeru je iz predložitvene odločbe razvidno, da je bolgarska davčna uprava po izvedenem nadzoru 12. marca 2012 izdala odmerno odločbo, v kateri je ugotovila, da je izvajalka storitve, družba GST – Sarviz, imela stalno poslovno enoto v Bolgariji, prek katere je tehnične in svetovalne storitve opravljala družbi GST Skafolding.

24 V teh okoliščinah je razvidno, da mora v skladu z Direktivo DDV le izvajalec storitev, kot je družba GST – Sarviz, pri bolgarski davčni upravi plačati DDV, ki se dolguje za storitve, ki jih je opravila v Bolgariji od 15. februarja do 29. decembra 2010.

25 Zato je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 193 Direktive DDV razlagati tako, da je DDV dolžan plačati le davčni zavezanec, ki opravlja storitev, kadar je bila ta storitev opravljena prek stalne poslovne enote s sedežem v državi članici, v kateri je DDV dolgovan.

Drugo vprašanje

26 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 194 Direktive DDV razlagati tako, da dopušča davčni upravi države članice, da za osebo, ki je dolžna plačati DDV šteje osebo, ki prejme storitev, ki jo izvajalec opravi prek stalne poslovne enote, kadar imata izvajalec in prejemnik teh storitev sedež na ozemlju iste države članice, tudi če je ta prejemnik že plačal ta davek na podlagi zmotne domneve, da navedeni izvajalec v tej državi ni imel stalne poslovne enote.

27 Kot je opozorjeno v točki 21 te sodbe, je možnost držav članic, da določijo uporabo mehanizma obrnjene davčne obveznosti, na podlagi člena 194 Direktive DDV omejena na edini primer, ko izvajalec storitev nima sedeža v državi članici, v kateri je DDV dolgovan.

28 Iz tega sledi, da prejemnika storitev ni mogoče šteti za osebo, ki je dolžna plačati DDV, kadar izvajalec opravlja te storitve prek stalne poslovne enote, ki je na ozemlju države članice, v kateri je DDV dolgovan.

29 V zvezi s tem na podlagi okoliščine, da je prejemnik teh storitev plačal DDV na podlagi zmotne domneve, da izvajalec ni imel stalne poslovne enote v smislu Direktive DDV, davčna uprava ne more odstopiti od tega pravila, kadar ugotovi, da oseba, ki je dolžna plačati DDV ni izvajalec storitve, temveč njen prejemnik.

30 Na drugo vprašanje je zato treba odgovoriti, da je treba člen 194 Direktive DDV razlagati tako, da davčni upravi države članice ne dopušča, da za osebo, ki je dolžna plačati DDV šteje prejemnika storitve, ki jo izvajalec opravi prek stalne poslovne enote, kadar imata tako izvajalec kot prejemnik teh storitev sedež na ozemlju iste države članice, tudi če je ta prejemnik ta davek že plačal na podlagi zmotne domneve, da navedeni izvajalec v tej državi ni imel stalne poslovne enote.

Tretje in četrto vprašanje

31 Predložitveno sodišče s tretjim in četrtim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba načelo nevtralnosti DDV razlagati tako, da nasprotuje nacionalni določbi, ki davčni upravi dovoljuje, da izvajalcu storitev zavrne vračilo tega davka, ki ga je plačal, če se prejemniku teh storitev, ki je prav tako plačal navedeni davek za iste storitve, zavrne pravica do njegovega odbitka iz razloga, da ni razpolagal z ustreznim davčnim dokumentom, ker nacionalna zakonodaja ne dovoljuje poprave davčnih dokumentov, kadar obstaja pravnomočna odmerna odločba.

32 Prvič, spomniti je treba, da je Sodišče že večkrat presodilo, da se načelo nevtralnosti DDV odraža v sistemu odbitkov, ki želi davčnega zavezanca v celoti razbremeniti DDV, ki ga dolguje ali ga je plačal v okviru vseh svojih gospodarskih dejavnosti. Skupni sistem DDV zato zagotavlja, da se vse gospodarske dejavnosti, ne glede na njihov namen ali cilj, obdavčijo popolnoma nevtralno, če se zanje načeloma plačuje DDV (sodba Malburg, C-204/13, EU:C:2014:147, točka 41 in navedena sodna praksa).

33 Drugič, Sodišče je tudi presodilo, da je – za zagotovitev nevtralnosti DDV – naloga držav članic, da v svojih notranjih pravnih redih določijo možnost popravka vsakega neupravičeno zaračunanega davka, kadar izdajatelj računa dokaže svojo dobrovernost. Vendar kadar je izdajatelj računa pravočasno popolnoma odpravil nevarnost izgube davčnih prihodkov, načelo nevtralnosti DDV zahteva, da se ta neupravičeno zaračunani davek lahko popravi, ne da bi države članice za tak popravek določile pogoj dobrovernosti izdajatelja računa. Ta popravek ne more biti odvisen od diskrecijske pravice davčne uprave (sodba Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, točki 26 ter 27 in navedena sodna praksa).

34 Tretjič, opozoriti je treba, da ukrepi, ki jih lahko države članice sprejmejo, da zagotovijo pravilno odmero in pobiranje davka ter preprečijo davčne utaje, ne smejo preseči tistega, kar je nujno potrebno za dosego teh ciljev. Zato se ne smejo uporabiti na način, ki bi ogrozil nevtralnost DDV, ki je temeljno načelo skupnega sistema DDV, vzpostavljenega s pravom Unije na tem področju (sodba Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, točki 28 ter 29 in navedena sodna praksa).

35 V zvezi s postopkom v glavni stvari je iz predložitvene odločbe na eni strani razvidno, da na podlagi nacionalne zakonodaje, ki se uporablja, izvajalec storitev nima več možnosti poprave računov, ki jih je izdal, ker je davčna uprava pravnomočno odmerno odločbo v zvezi z njim izdala 12. marca 2012. Na drugi strani ni sporno, da je ta izvajalec DDV, ki se je zahteval v tej odločbi, pravilno plačal s plačilnim nalogom z dne 26. marca 2012.

36 Poleg tega je po navedbah predložitvenega sodišča, ker je davčna uprava prejemniku navedenih računov dokončno zavrnila pravico do odbitka DDV, ki ga je plačal na podlagi mehanizma obrnjene davčne obveznosti, nevarnost davčnih izgub, vezanih na izvrševanje te pravice, popolnoma odpravljena.

37 Ker v takih okoliščinah izvajalec storitev ne sme popraviti navedenih računov in torej od prejemnika teh storitev ne more zahtevati plačila DDV, dejstvo, da davčna uprava slednjemu zavrne vračilo tega DDV, pomeni, da dejansko nosi davčno breme tega davka in je zato v nasprotju z načelom nevtralnosti DDV.

38 Vendar bi bilo drugače v primeru, ko bi izvajalec storitev po pravilnem plačilu DDV, katerega je bil dolžan plačati na podlagi pravnomočne odmerne odločbe, lahko na podlagi nacionalne zakonodaje popravil izdane račune in ta DDV izterjal od prejemnika storitev, ki bi pri davčni upravi zahteval njegov odbitek.

39 Poleg tega nemožnost poprave davčnih dokumentov v okoliščinah iz postopka v glavni stvari, ko je dokončno odpravljena nevarnost izgube davčnih prihodkov, ni nujna za zagotovitev pobiranja DDV in preprečitev goljufij.

40 Nazadnje je treba še spomniti, da načelo skupnega sistema DDV pomeni uporabo splošnega davka na potrošnjo blaga in storitev, ki je povsem sorazmeren z njihovo ceno, tako da davčna uprava iz naslova DDV ne more pobrati zneska, ki je večji od tistega, ki mu je obračunan (glej v tem smislu sodbo Tulică in Plavoșin, C-249/12 in C-250/12, EU:C:2013:722, točki 32 ter 36 in navedena sodna praksa).

41 Vendar se v okoliščinah, kakršne so podane v postopku v glavni stvari, z zavrnitvijo vračila DDV izvajalcu storitev davčno breme tega davka prevali tako na izvajalca storitev kot na prejemnika teh storitev in privede do tega, da davčna uprava pobere višji znesek DDV, kot bi ga izvajalec moral običajno prejeti od prejemnika, če bi lahko popravil izdane račune, ker je ta uprava DDV pobrala dvakrat, prvič od izvajalca storitev in drugič od prejemnika teh storitev.

42 Na podlagi navedenih preudarkov je na tretje in četrto vprašanje treba odgovoriti, da je treba načelo nevtralnosti DDV razlagati tako, da nasprotuje nacionalni določbi, ki davčni upravi dovoljuje, da izvajalcu storitev zavrne vračilo tega davka, ki ga je plačal, če se prejemniku teh storitev, ki je prav tako plačal navedeni davek za iste storitve, zavrne pravica do njegovega odbitka iz razloga, da ni razpolagal z ustreznim finančnim dokumentom, ker nacionalna zakonodaja ne dopušča poprave davčnih dokumentov, kadar že obstaja dokončna odmerna odločba.

Stroški

43 Ker je ta postopek za stranke v postopkih v glavni stvari ena od stopenj v postopkih 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 (šesti senat) razsodilo:

1. **Člen 193 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2010/88/EU z dne 7. decembra 2010, je treba razlagati tako, da je davek na dodano vrednost dolžan plačati le davčni zavezanec, ki opravlja storitev, kadar je bila ta storitev opravljena prek stalne poslovne enote s sedežem v državi članici, v kateri je ta davek dolgovan.**

2. **Člen 194 Direktive 2006/112, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2010/88, je treba razlagati tako, da davčni upravi države članice ne dopušča, da za osebo, ki je dolžna plačati davek na dodano vrednost šteje prejemnika storitve, ki jo izvajalec opravi prek stalne poslovne enote, kadar imata tako izvajalec kot prejemnik teh storitev sedež na ozemlju iste države članice, tudi če je ta prejemnik ta davek že plačal na podlagi zmotne domneve, da navedeni izvajalec v tej državi ni imel stalne poslovne enote.**

3. **Načelo nevtralnosti davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni določbi, ki davčni upravi dovoljuje, da izvajalcu storitev zavrne vračilo tega davka, ki ga je plačal, če se prejemniku teh storitev, ki je prav tako plačal navedeni davek za iste storitve, zavrne pravica do njegovega odbitka iz razloga, da ni razpolagal z ustreznim finančnim dokumentom, ker nacionalna zakonodaja ne dopušča poprave davčnih dokumentov, kadar že obstaja dokončna odmerna odločba.**

Podpisi