Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

24. veljače 2022.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost – Direktiva 2006/112/EZ – Članci 167. i 168. – Pravo na odbitak – Odbijanje – Utaja poreza – Izvođenje dokaza – Prekid postupka po upravnoj žalbi koja se odnosi na porezno rješenje kojim je odbijeno pravo na odbitak, do ishoda kaznenog postupka – Postupovna autonomija država članica – Načelo porezne neutralnosti – Pravo na dobru upravu – Članak 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima”

U predmetu C-582/20,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputila Înalta Curte de Casație și Justiție (Vrhovni kasacijski sud, Rumunjska), odlukom od 23. srpnja 2020., koju je Sud zaprimio 5. studenoga 2020., u postupku

SC Cridar Cons SRL

protiv

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

SUD (peto vijeće),

u sastavu: E. Regan, predsjednik vijeća, I. Jarukaitis (izvjestitelj), M. Ilešič, D. Gratsias i Z. Csehi, suci,

nezavisni odvjetnik: G. Pitruzzella,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za SC Cridar Cons SRL, C. F. Costaș, S. I. Puț i A. Tomuța, *avocați*,

– za rumunjsku vladu, E. Gane, R. I. Hațieganu i A. Rotăreanu, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: rumunjski

– za Europsku komisiju, L. Lozano Palacios i A. Armenia, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u) i članka 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima (u daljnjem tekstu: Povelja).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva SC Cridar Cons SRL (u daljnjem tekstu: Cridar) s jedne strane i Administrației Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Regionalna uprava za javne financije iz Cluja, Rumunjska) (u daljnjem tekstu: AJFP Cluj) i Direcției Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (Glavna regionalna uprava javnih financija Cluj-Napoca, Rumunjska) (u daljnjem tekstu: DGRFP Cluj-Napoca) s druge strane, u vezi s odlukom o prekidu postupka po upravnoj žalbi koja se odnosi na porezno rješenje kojim je odbijeno pravo na odbitak poreza na dodanu vrijednost (PDV) do okončanja kaznenog postupka.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Članak 167. Direktive o PDV-u propisuje:

„Pravo na odbitak nastaje u trenutku kad nastaje obveza obračuna poreza koji se može odbiti.”

4 Članak 168. te direktive predviđa:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, odbiti sljedeće od PDV-a koji je dužan platiti:

(a) PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik;

[…]”

Rumunjsko pravo

Zakonik o poreznom postupku

5 Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (Zakon br. 207/2015 o Zakoniku o poreznom postupku), u svojoj verziji primjenjivoj na glavni postupak (u daljnjem tekstu: Zakonik o poreznom postupku) u svojem članku 118. stavku 3. predviđa da se „[p]orezni nadzor provodi samo jedanput za svaku vrstu poreznog potraživanja i za svako porezno razdoblje”.

6 Članak 128. Zakonika o poreznom postupku, naslovljen „Ponovni porezni nadzor” u stavku 1. određuje:

„Iznimno od članka 118. stavka 3., voditelj tijela za porezni nadzor može odlučiti izvršiti ponovni nadzor nad određenim vrstama poreznih obveza za određeno porezno razdoblje nakon pojave dodatnih podataka o kojima to tijelo nije imalo saznanja na dan poreznog nadzora, a koji utječu na njegov ishod.”

7 U skladu s člankom 131. tog zakonika, naslovljenim „Ishod poreznog nadzora”:

„1. Rezultat poreznog nadzora bilježi se u pisanom obliku, u izvješću o poreznom nadzoru, u kojem se navode utvrđenja tijela za porezni nadzor s činjeničnog i pravnog stajališta i porezne posljedice tih utvrđenja.

[…]

4. Izvješće o poreznom nadzoru temelj je za izdavanje:

(a) poreznog rješenja, za odstupanja u povećanju ili smanjenju u odnosu na glavne porezne obveze koje se odnose na odstupanja od oporezivog iznosa;

[…]”

8 Članak 132. navedenog zakonika, naslovljen „Pokretanje postupka pred tijelima nadležnima za kazneni progon” u stavku 1. propisuje:

„Tijelo za porezni nadzor dužno je, pod uvjetima predviđenima kaznenim zakonom, pokrenuti postupak pred nadležnim sudskim tijelima u vezi s utvrđenjima koja su izvršena tijekom poreznog nadzora i koja bi mogla ukazivati na sastavne elemente kaznenog djela.”

9 Člankom 268. tog zakonika, naslovljenim „Mogućnost podnošenja žalbe” u stavku 1. propisano je:

„U skladu s ovom glavom, žalbu je moguće podnijeti protiv dužničkog instrumenta i protiv svakog drugog poreznog upravnog akta. Budući da je žalba remonstrativno pravno sredstvo, ona ne lišava prava na pokretanje sudskog postupka osobu koja smatra da su njezina prava povrijeđena poreznim upravnim aktom.”

10 Članak 277. Zakonika o poreznom postupku, naslovljen „Prekid upravnog žalbenog postupka” glasi kako slijedi:

„1. Tijelo nadležno za donošenje odluka o žalbi može prekinuti postupak obrazloženom odlukom u sljedećim slučajevima:

a) ako je tijelo koje je provelo nadzor pokrenulo postupak pred nadležnim tijelima u vezi s postojanjem indicija o počinjenju kaznenog djela u vezi s dokazima za utvrđivanje porezne osnovice, a riječ je o kaznenom djelu čije bi utvrđenje imalo odlučujući utjecaj na ishod upravnog postupka;

[…]

4. Pravomoćna odluka kaznenog suda kojom se odlučuje o imovinskopravnom zahtjevu proizvodi pravne učinke pred tijelima nadležnima za postupanje po žalbama o iznosima u pogledu kojih je država podnijela imovinskopravni zahtjev.”

11 U skladu s člankom 278. tog zakonika, naslovljenim „Suspenzija primjene poreznog upravnog akta”:

„1. Podnošenje upravne žalbe ne dovodi do suspenzije primjene poreznog upravnog akta.

2. Odredbama ovog članka ne dovodi se u pitanje žaliteljevo pravo da zatraži suspenziju primjene poreznog upravnog akta na temelju [Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (Zakon br. 554/2004 o upravnim sporovima)] […]

[…]”

12 Članak 281. tog zakonika, naslovljen „Dostava odluke i pravni lijekovi” u stavku 2. propisuje:

„Žalitelj ili osobe koje sudjeluju u žalbenom postupku mogu pred nadležnim upravnim sudom pobijati odluke o žalbi i porezne upravne akte na koje se odnose te odluke […]”.

13 Člankom 350. istog zakonika, naslovljenim „Suradnja s tijelima nadležnima za kazneni progon” stavcima 2. i 3. određeno je:

„2. U propisno opravdanim slučajevima [Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) (Nacionalna agencija za poreznu upravu, Rumunjska)] može biti zadužena za provedbu poreznih nadzora, u skladu s utvrđenim ciljevima, nakon pokretanja kaznenog progona i na temelju mišljenja državnog odvjetnika.

3. Rezultat nadzora predviđenih stavcima 1. i 2. unosi se u zapisnike koji predstavljaju dokazna sredstva. Zapisnici nisu temelj poreznog potraživanja u smislu ovog zakonika.”

14 Presudom br. 72 od 29. siječnja 2019. Curtea Constituțională (Ustavni sud, Rumunjska) utvrdila je neustavnost izraza „koji predstavljaju dokazna sredstva” iz tog članka 350. stavka 3.

Zakon o upravnim sporovima

15 Zakon br. 554/2004 o upravnim sporovima, u svojoj verziji primjenjivoj na glavni postupak (u daljnjem tekstu: Zakon o upravnim sporovima), sadržava članak 2. stavak 1. u kojem su navedene sljedeće definicije:

„Za potrebe ovog zakona primjenjuju se sljedeće definicije:

[…]

ș) ‚neposredna šteta': buduća i predvidljiva imovinska šteta ili, ovisno o slučaju, teški predvidljivi poremećaj funkcioniranja javnog tijela ili javne službe;

t) ‚propisno opravdani slučajevi': činjenične i pravne okolnosti na temelju kojih može nastati ozbiljna sumnja u zakonitost upravnog akta;

[…]"

16 Članak 14. Zakona o upravnim sporovima, naslovljen „Suspenzija primjene akta" u stavku 1. određuje:

„U propisno opravdanim slučajevima i u svrhu sprečavanja neposredne štete, nakon što je pokrenula postupak […] pred tijelom javne vlasti koje je donijelo akt ili pred nadređenim tijelom, oštećena osoba može od nadležnog suda tražiti da odredi suspenziju primjene jednostranog upravnog akta dok sud koji odlučuje o meritumu ne donese odluku. Ako oštećena osoba ne podnese zahtjev za poništenje akta u roku od 60 dana, suspenzija primjene prestaje po sili zakona i bez ikakvih formalnosti."

17 Članak 15. tog zakona, naslovljen „Zahtjev za suspenziju postavljen u glavnoj tužbi" propisuje:

„1. Tužitelj može tražiti suspenziju primjene jednostranog upravnog akta na temelju razloga predviđenih člankom 14., podnošenjem zahtjeva nadležnom sudu da potpuno ili djelomično poništi pobijani akt. Sud u tom slučaju može naložiti suspenziju primjene pobijanog upravnog akta do donošenja pravomoćne i neopozive odluke u predmetu. Zahtjev za suspenziju primjene može se podnijeti istodobno s glavnom tužbom ili zasebnom tužbom do donošenja meritorne odluke o tužbi.

[…]

4. Ako se donese odluka kojom se tužba meritorno prihvaća, mjera suspenzije primjene, naložena u skladu s člankom 14., produžuje se po samom zakonu do donošenja pravomoćne i neopozive odluke u predmetu, čak i ako tužitelj nije zatražio suspenziju primjene upravnog akta na temelju stavka 1."

Glavni postupak i prethodna pitanja

18 Nad društvom Cridar, koje posluje u području izgradnje cesta i autocesta, bio je proveden porezni nadzor u vezi s PDV-om za razdoblje od 1. siječnja 2011. do 30. travnja 2014. Tijekom tog nadzora, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud (Okružna uprava javnih financija Bistrița-Năsăud, Rumunjska) priznala mu je pravo na odbitak PDV-a za transakcije navedene u njegovoj knjigovodstvenoj evidenciji.

19 Početkom 2015. godine, Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Cluj (Državno odvjetništvo pri žalbenom sudu u Cluju, Rumunjska) (u daljnjem tekstu: državno odvjetništvo) pokrenulo je kazneni postupak br. 363/P/2015 u kojem su iznesene optužbe o utaji poreza protiv više osoba, među kojima i direktora društva Cridar. Državno odvjetništvo zatražilo je, na dan koji nije točno određen u 2016. godini, od DGRFP Cluj-Napoca da provede ponovni porezni nadzor nad društvom Cridar, uz obrazloženje da postoje dokazi da je to društvo u razdoblju od 1. siječnja 2011. do 31. prosinca 2015. izvršilo fiktivna stjecanja od više drugih društava. DGRFP Cluj-Napoca naložio je AJFP-u Cluj da provede taj ponovni nadzor. On se odvijao od 4. do 17. listopada 2016. i odnosio se samo na razdoblje koje je bilo predmet poreznog nadzora navedenog u prethodnoj točki.

20 U svojem izvješću o poreznom nadzoru od 3. studenoga 2016. i svojem poreznom rješenju od istog dana, AJFP Cluj je, suprotno stajalištu usvojenom 2014. godine, odbio društvu Cridar priznati pravo na odbitak PDV-a za sve transakcije stjecanja koje je to društvo izvršilo od pet društava koja navodi državno odvjetništvo (u daljnjem tekstu: predmetna stjecanja) te je društvu Cridar naložilo plaćanje dodatnih poreznih obveza u iznosu od 2 103 272 rumunjskih leja (RON) (oko 425 000 eura) na temelju PDV-a i poreza na dobit. AJFP Cluj također je opozvao, u skladu s člankom 128. Zakonika o poreznom postupku, porezno rješenje iz 2014. i preispitao sve rezultate prethodnog poreznog nadzora u području PDV-a. To novo porezno rješenje temeljilo se na nizu ranije utvrđenih nepravilnosti, u pogledu pet dobavljača društva Cridar ili njihovih dobavljača, na temelju kojih je AJFP Cluj zaključio da postoji razumna sumnja da je stvorena umjetna situacija kako bi društvo Cridar fiktivno povećalo svoje troškove i odbilo odgovarajuće iznose PDV-a, a da pritom nisu postojale stvarne gospodarske transakcije.

21 Nakon izdavanja tih akata, porezna su tijela državnom odvjetništvu podnijela istražni spis o tim činjenicama utaje poreza koji se odnosi na transakcije koje su bile predmet nadzora. Kazneni progon koji se odnosi na te činjenice bio je, osim toga, već pokrenut i bio je predmet istražnog spisa br. 363/P/2015.

22 Društvo Cridar podnijelo je 11. studenoga 2016. DGRFP-u Cluj-Napoca žalbu protiv poreznog rješenja od 3. studenoga 2016. i na temelju članka 14. Zakona o upravnim sporovima, zahtjev za suspenziju primjene tog rješenja, koji je Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju, Rumunjska) prihvatio presudom objavljenom 2016., kojom je naložena suspenzija primjene poreznog rješenja dok sud ne odluči o meritumu. Ta presuda postala je pravomoćna.

23 Odlukom od 16. ožujka 2017. o žalbi iz prethodne točke, DGRFP Cluj-Napoca odbio je postupovne prigovore koje je istaknulo društvo Cridar, ali je naložio prekid postupka o meritumu porezne žalbe na temelju članka 277. stavka 1. točke (a) Zakonika o poreznom postupku, ističući da tijelo nadležno za donošenje odluka o žalbi ne može odlučivati o meritumu predmeta prije nego što se odlukom okonča kazneni postupak i potvrde ili odbace sumnje nadzornih tijela o stvarnosti predmetnih stjecanja.

24 Tužbom podnesenom 29. lipnja 2017. društvo Cridar je od Curtee de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju) zatražilo da, kao prvo, poništi tu odluku od 16. ožujka 2017. zbog postupovnih razloga i podredno, poništi navedenu odluku te naloži DGRFP-u Cluj-Napoca da odluči o meritumu njegove žalbe. Osim toga, društvo Cridar zatražilo je suspenziju primjene poreznog rješenja do donošenja pravomoćne odluke u kaznenom postupku na temelju članka 15. Zakona o upravnim sporovima.

25 Taj je sud presudom od 29. rujna 2017. odbio tu tužbu. Smatrao je, među ostalim, da DGRFP Cluj-Napoca ima pravo ocijeniti prikladnost prekida postupka o poreznoj žalbi kako bi se izbjeglo donošenje proturječnih odluka o istoj pravnoj situaciji. Iz toga je zaključio da je zakonita odluka tog tijela o prekidu postupka o poreznoj žalbi dok se u kaznenom postupku ne utvrdi jesu li predmetna stjecanja bila stvarna. Navedeni sud također je odbio zahtjev za suspenziju primjene poreznog rješenja do donošenja pravomoćne odluke u kaznenom postupku, s obzirom na to da izneseni razlozi nezakonitosti ne ukazuju na nezakonitost akta i da nije dokazana neposrednost štete. U tom je pogledu istaknuo da odluka iz točke 22. ove presude kojom je prihvaćen zahtjev za suspenziju primjene podnesen na temelju članka 14. Zakona o upravnim sporovima nema snagu pravomoćne odluke za odlučivanje o sličnom zahtjevu na temelju članka 15. tog zakona zbog razlike u pogledu vremenskih učinaka dvaju postupaka o kojima je riječ.

26 Dana 11. listopada 2017. društvo Cridar podnijelo je protiv te presude žalbu u kasacijskom postupku sudu koji je uputio zahtjev – Înalta Curte de Casație și Justiție (Vrhovni kasacijski sud, Rumunjska). To društvo u okviru te žalbe, među ostalim, tvrdi da je DGRFP Cluj-Napoca u odluci od 16. ožujka 2017. o njegovoj poreznoj žalbi istaknuo, suprotno onomu što je utvrđeno u okviru drugog poreznog nadzora, da su utvrđene samo indicije o tome da su predmetna stjecanja mogla biti fiktivna i da će se o pitanju njihove fiktivne naravi odlučiti tek konačnom odlukom iz kaznenog predmeta. Ističe da se porezni obveznik, zbog tih proturječnih tumačenja o izvedenim dokazima, njihovoj pravnoj vrijednosti i tijelu koje može utvrditi fiktivnu ili stvarnu narav transakcija, našao u bezizlaznoj situaciji i da nema nikakvu mogućnost ostvariti svoje pravo na odbitak. Stoga se čini da je nacionalno zakonodavstvo postavilo dodatni uvjet za priznavanje prava na odbitak PDV-a, odnosno da se u kaznenom postupku potvrdi stvarnost dotičnih transakcija, a to ne proizlazi ni iz primjenjivih odredbi prava Unije ni iz sudske prakse Suda.

27 Sud koji je uputio zahtjev pojašnjava da ne može – s obzirom na to da se spor koji se pred njime vodi ne odnosi na materijalnu zakonitost poreznog rješenja od 3. studenoga 2016. – utvrditi jesu li elementi koji su u njemu navedeni dostatni kako bi predstavljali temelj za pravo na odbitak PDV-a, s obzirom na sudsku praksu Suda.

28 Taj sud osim toga navodi da društvo Cridar trenutačno ne može ishoditi meritorno sudsko rješenje svoje žalbe, s obzirom na to da je u skladu s nacionalnom sudskom praksom, imajući u vidu članak 281. Zakonika o poreznom postupku, osporavanje poreznog rješenja pred sudom moguće samo ako se meritorna odluka o žalbi pobija u isto vrijeme kao i to rješenje. Međutim, u ovom slučaju, porezno tijelo koje je donijelo odluku od 16. ožujka 2017. samo je odlučilo da će se postupak prekinuti. Navedeni sud dodaje da podnošenje upravne žalbe, u skladu s člankom 278. stavkom 1. tog zakonika, ne dovodi do suspenzije primjene poreznog upravnog akta, i to čak i u razdoblju tijekom kojeg je postupak o žalbi protiv tog akta prekinut. Nadalje, utvrđuje da je učinak poreznog rješenja uvijek to da se porezno opterećenje prenosi na poreznog obveznika.

29 S obzirom na te elemente, sud koji je uputio zahtjev pita se mogu li činjenice, kao prvo, da porezno tijelo – premda u tom trenutku ne raspolaže svim objektivnim elementima koji se odnose na sudjelovanje poreznog obveznika u utaji PDV-a – donese porezno rješenje koje proizvodi neposredne učinke time što se njime odbija pravo na odbitak PDV-a, i, kao drugo, da se postupak o žalbi podnesenoj protiv tog rješenja – dok u okviru kaznene istrage čiji je cilj utvrditi sudjelovanje poreznog obveznika u navedenoj prijevari ne budu dana pojašnjenja o činjenicama – prekine, biti protivne načelu porezne neutralnosti utvrđenom u Direktivi o PDV-u.. Također se pita je li takav način postupanja u skladu s pravom na pošteno suđenje zajamčenim člankom 47. Povelje, s obzirom na to da porezno rješenje ostaje izvršno tijekom prekida postupka o žalbi koja je protiv njega podnesena, a da porezni obveznik pritom ne može osporavati navedeno rješenje

pred sudom jer je takva mogućnost uvjetovana donošenjem meritorne odluke o žalbi. Smatra da bi se analiza mogla razlikovati ovisno o tome ima li porezni obveznik pravo na suspenziju primjene osporavanih akata pod uvjetima predviđenima u člancima 14. i 15. Zakona o upravnim sporovima, kojima se privremeno stavljaju van snage učinci odbijanja prava na odbitak PDV-a.

30 U tim je okolnostima Înalta Curte de Casație și Justiție (Vrhovni kasacijski sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li [Direktivu o PDV-u] i članak 47. [Povelje] tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis kojim se poreznim tijelima dopušta da nakon donošenja poreznog rješenja kojim se odbija priznavanje prava na odbitak ulaznog PDV-a, prekinu postupak o upravnoj žalbi [podnesenoj protiv tog rješenja] do okončanja kaznenog postupka koji bi mogao pružiti dodatne objektivne informacije o sudjelovanju poreznog obveznika u utaji poreza o kojoj je riječ?

2. Može li odgovor [Suda] na gornje pitanje biti drukčiji ako porezni obveznik tijekom prekida postupka o upravnoj žalbi može iskoristiti privremene mjere kojima se odgađaju učinci odbijanja prava na odbitak PDV-a?”

O prethodnim pitanjima

31 Svojim dvama pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li Direktivu o PDV-u i članak 47. Povelje tumačiti na način da im se protivi nacionalni propis kojim se nacionalnim poreznim tijelima dopušta da prekinu postupak po upravnoj žalbi podnesenoj protiv poreznog rješenja kojim je poreznom obvezniku odbijeno pravo na odbitak ulaznog PDV-a zbog njegova sudjelovanja u utaji poreza, do okončanja kaznenog postupka koji bi mogao pružiti dodatne objektivne informacije o tom sudjelovanju, i je li u tom pogledu relevantna činjenica da se tom poreznom obvezniku za vrijeme tog prekida postupka može odobriti suspenzija primjene tog rješenja.

32 U tom pogledu, valja podsjetiti na to da je, kao prvo, pravo poreznih obveznika da od PDV-a koji su dužni platiti odbiju ulazni PDV koji moraju platiti ili koji su platili za primljenu robu i usluge koje upotrebljavaju u svrhu svojih oporezivih transakcija temeljno načelo zajedničkog sustava PDV-a koje je uspostavljeno zakonodavstvom Unije. Kao što je to Sud više puta presudio, pravo na odbitak predviđeno člankom 167. i sljedećima Direktive o PDV-u sastavni je dio mehanizma PDV-a i načelno ne može biti ograničeno kada su porezni obveznici koji žele ostvariti to pravo poštovali materijalne i formalne zahtjeve i uvjete za ostvarivanje tog prava (presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, t. 33. i navedena sudska praksa te od 11. studenoga 2021., Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, t. 31.).

33 Međutim, borba protiv eventualne utaje, izbjegavanja plaćanja poreza i zloporabe predstavlja cilj koji se priznaje i potiče Direktivom o PDV-u te je Sud u više navrata presudio da se stranke ne mogu pozivati na odredbe prava Unije u svrhu utaje ili zlouporabe. Stoga je na nacionalnim tijelima i sudovima da odbiju ostvarivanje prava na odbitak ako se na temelju objektivnih informacija utvrdi da se na to pravo poziva u svrhu prijevare ili zloporabe (presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, t. 34. i navedena sudska praksa te od 11. studenoga 2021., Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, t. 45.).

34 O tome je riječ kad utaju PDV-a počini sam porezni obveznik, ali i kad je porezni obveznik znao ili je trebao znati da je svojim stjecanjem sudjelovao u transakciji koja čini dio takve utaje. Poreznom obvezniku na taj se način može odbiti ostvarivanje prava na odbitak samo ako se na temelju objektivnih informacija utvrdi da je porezni obveznik kojemu su bile isporučene ili pružene roba ili usluge koje mu služe kao temelj za ostvarivanje prava na odbitak sam počinio prijevaru ili da je znao ili trebao znati da je stjecanjem tih roba ili usluga sudjelovao u transakciji koja je povezana s utajom PDV-a, a koju je počinio dobavljač ili neki drugi subjekt koji je sudjelovao u ulaznim ili izlaznim transakcijama u lancu tih isporuka ili pruženih usluga (vidjeti u tom smislu presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, t. 35. i navedena sudska praksa te od 11. studenoga 2021., Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, t. 46.).

35 Budući da uskrata prava na odbitak predstavlja iznimku od temeljnog načela koje to pravo ustanovljuje, na poreznim je tijelima da u dovoljnoj mjeri ustanove objektivne informacije iz kojih je moguće zaključiti da je porezni obveznik sam počinio utaju PDV-a ili da je znao ili morao znati da je transakcija na kojoj se temelji pravo na odbitak dio takve utaje (presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, t. 36. i navedena sudska praksa te od 11. studenoga 2021., Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, t. 50.).

36 Budući da pravo Unije ne predviđa pravila o načinima izvođenja dokaza u području utaje PDV-a, te objektivne informacije mora utvrditi porezna uprava u skladu s pravilima koja predviđa nacionalno pravo. Međutim, ta pravila ne smiju ugroziti učinkovitost prava Unije i moraju poštovati prava zajamčena tim pravom, posebno Poveljom (vidjeti u tom smislu presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, t. 37. i navedenu sudsku praksu te od 4. lipnja 2020., C. F. (Porezni nadzor), C-430/19, EU:C:2020:429, t. 45.).

37 Sud je tako i pod tim uvjetima u presudi od 17. prosinca 2015., WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), u točki 68., presudio da se pravu Unije ne protivi to da porezna uprava može u okviru upravnog postupka, kako bi utvrdila postojanje zlouporabe u području PDV-a, upotrijebiti dokaze koji su prikupljeni u okviru usporednog kaznenog postupka koji je još u tijeku protiv poreznog obveznika, pod uvjetom da se poštuju prava zajamčena pravom Unije, osobito Poveljom. Isto je tako, u točki 38. presude od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary (C-189/18, EU:C:2019:861) u bitnome presudio da se, pod tim istim uvjetom, nacionalna porezna uprava, kako bi utvrdila postojanje utaje PDV-a, mora moći osloniti na dokaze koji su prikupljeni u okviru neokončanih kaznenih postupaka koji se ne odnose na poreznog obveznika ili koji su prikupljeni u povezanim upravnim postupcima u kojima porezni obveznik nije bio stranka.

38 Slijedom toga, pravu Unije, načelno i pod uvjetom poštovanja prava zajamčenih tim pravom, osobito Poveljom, ne može se dakle protiviti niti to da porezna tijela u okviru ispitivanja upravne žalbe podnesene protiv poreznog rješenja kojim se utvrđuje odbijanje prava na odbitak PDV-a, mogu prekinuti postupak o toj žalbi kako bi dobila dodatne objektivne informacije kojima se utvrđuje sudjelovanje poreznog obveznika u utaji poreza na kojoj se temelji to odbijanje prava na odbitak. Naime, s obzirom na to se, pod tim uvjetom, pravu Unije ne protivi to da se porezna uprava koristi dokazima prikupljenima u okviru kaznenog postupka kako bi u okviru upravnog postupka utvrdila postojanje prijevare ili zlouporabe u području PDV-a, tom pravu se dakle ne može, načelno i pod tim istim uvjetom, protiviti niti to da se takav upravni postupak prekine, uključujući i u stadiju ispitivanja žalbe podnesene protiv poreznog rješenja kojim je odbijeno pravo na odbitak PDV-a, kako bi se među ostalim izbjeglo donošenje proturječnih odluka koje mogu ugroziti pravnu sigurnost ili, kao u glavnom predmetu, kako bi se omogućilo eventualno prikupljanje dodatnih dokaza koji bi se potom mogli koristiti u svrhu ispitivanja te žalbe.

39 Međutim, s obzirom na to da je u takvoj situaciji porezno rješenje kojim je poreznom obvezniku odbijeno pravo na odbitak PDV-a već bilo izdano i uzimajući u obzir činjenicu da to pravo predstavlja temeljno načelo zajedničkog sustava PDV-a, važno je podsjetiti na to da se načelima kojima se uređuje primjena zajedničkog sustava PDV-a od strane država članica, a osobito načelima porezne neutralnosti i pravne sigurnosti protivi to da, ako nacionalna porezna uprava ima puke neutemeljene sumnje u pogledu stvarnog izvršenja ekonomskih transakcija na temelju kojih je izdan fiskalni račun, poreznom obvezniku na kojega je naslovljen taj račun bude odbijeno pravo na odbitak PDV-a ako on osim navedenog računa ne može podnijeti druge dokaze o postojanju izvršenih ekonomskih transakcija (vidjeti u tom smislu presude od 22. listopada 2015., PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, t. 50. i od 4. lipnja 2020., C. F. (Porezni nadzor), C-430/19, EU:C:2020:429, t. 44. i 49.). Pravo na odbitak ne može se dakle uskratiti na temelju pretpostavki (vidjeti u tom smislu presudu od 11. studenoga 2021., Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, t. 52. i navedenu sudsku praksu).

40 U ovom slučaju, sud koji je uputio zahtjev u svojem prvom pitanju izričito navodi da je prekid postupka o kojem je riječ u glavnom postupku naložen uz obrazloženje da kazneni predmet, do čijeg okončanja je taj prekid naložen, može pružiti „dodatne” objektivne informacije koje se odnose na sudjelovanje poreznog obveznika u utaji poreza na kojoj se temelji odbijanje prava na odbitak utvrđeno u navedenom poreznom rješenju.

41 Naime, s obzirom na to da se postavljena pitanja temelje na toj činjeničnoj pretpostavci, koju međutim treba provjeriti sud koji je uputio zahtjev, i na to da je Sud ne može dovesti u pitanje, uzimajući u obzir jasno razdvajanje funkcija između sebe i nacionalnih sudova u okviru postupka predviđenog člankom 267. UFEU-a (vidjeti u tom smislu presude od 9. listopada 2014., Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, t. 19. i od 9. rujna 2021., Real Vida Seguros, C-449/20, EU:C:2021:721, t. 13. i navedenu sudsku praksu), tu pretpostavku valja smatrati ispunjenom i nastaviti s analizom kako bi se sudu koji je uputio zahtjev dao potpuni odgovor.

42 U tim okolnostima, uzimajući u obzir to da u glavnom postupku nije riječ samo o načinima izvođenja dokaza od strane nacionalnih poreznih tijela, nego i o odluci o prekidu postupka o upravnoj žalbi, valja kao drugo, s obzirom na autonomiju kojom raspolažu države članice u pogledu organizacije svojih upravnih postupaka, podsjetiti na to da su postupovna pravila čiji je cilj osigurati zaštitu prava koja porezni obveznici izvode iz prava Unije, kada u određenom području u pravu Unije ne postoji propis, obuhvaćena pravnim poretkom svake države članice na temelju načela procesne autonomije država članica, ali pod uvjetom da nisu nepovoljnija od onih koja uređuju slične situacije u unutarnjem pravu (načelo ekvivalentnosti) i da ne čine u praksi nemogućim ili pretjerano otežanim korištenje prava dodijeljenih pravnim poretkom Unije (načelo djelotvornosti) (vidjeti u tom smislu presudu od 9. studenoga 2017., Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, t. 28. i 29. te navedenu sudsku praksu).

43 U ovom slučaju, što se tiče načela ekvivalentnosti, niti jedan element iz spisa podnesenog Sudu ne upućuje na to da je članak 277. stavak 1. točka (a) Zakonika o poreznom postupku, na temelju kojeg je naložen prekid postupka o kojem je riječ u glavnom postupku, karakterističan za nadzor nad obvezama u području PDV-a, tako da se, podložno provjerama koje mora izvršiti sud koji je uputio zahtjev, može isključiti povreda tog načela (vidjeti po analogiji presudu od 9. studenoga 2017., Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, t. 30.).

44 Što se tiče načela djelotvornosti, ništa ne upućuje ni na to da bi prekid postupka po upravnoj žalbi podnesenoj protiv poreznog rješenja kojim je odbijeno pravo na odbitak PDV-a sam po sebi učinio nemogućim ili pretjerano otežanim, na upravnoj razini, ostvarivanje prava koja osobe izvode iz pravnog poretka Unije.

45 Valja međutim, kao treće, uzimajući u obzir razmatranja iznesena u točki 38. ove presude, podsjetiti na to da se, s jedne strane, zahtjevi koji proizlaze iz prava na dobru upravu, koje odražava opće načelo prava Unije, te osobito pravo svake osobe na to da se njezini predmeti obrađuju nepristrano i u razumnom roku, primjenjuju u okviru postupka poreznog nadzora kojim država članica provodi pravo Unije (vidjeti u tom smislu presude od 14. svibnja 2020., Agrobet CZ, C-446/18, EU:C:2020:369, t. 43. i 44. te navedenu sudsku praksu i od 21. listopada 2021., CHEP Equipment Pooling, C-396/20, EU:C:2021:867, t. 48.).

46 Naime, s obzirom na to da se spor poput onoga u glavnom postupku *in fine* odnosi na izvršavanje nadzornih ovlasti porezne uprave kako bi postupila u skladu s obvezom država članica, koja proizlazi iz primjene prava Unije, da poduzmu sve potrebne zakonodavne i upravne mjere kojima se može osigurati cjelovita naplata PDV-a koji se duguje na njezinu području i borba protiv utaje, postupak ispitivanja upravne žalbe podnesene protiv poreznog rješenja kojim je odbijeno pravo na odbitak PDV-a predstavlja provedbu prava Unije od strane države članice o kojoj je riječ, tako da se taj postupak mora odvijati u skladu s pravom na dobru upravu (vidjeti po analogiji presudu od 9. studenoga 2017., Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, t. 27. i navedenu sudsku praksu).

47 Stoga, kako se pravu Unije ne bi protivio prekid postupka o upravnoj žalbi, poput one o kojoj je riječ u glavnom predmetu, potrebno je također da takav prekid ne dovodi u pitanje pravo na dobru upravu, a posebno to da ne uzrokuje odugovlačenje tog upravnog žalbenog postupka preko razumnog roka.

48 S druge strane, valja utvrditi da se temeljna prava zajamčena Poveljom primjenjuju i na spor poput onoga u glavnom postupku, s obzirom na to da je prekid postupka koji se osporava pred sudom koji je uputio zahtjev dio upravnog postupka u kojem je poreznom obvezniku odbijeno pravo na odbitak ulaznog PDV-a zbog njegova sudjelovanja u utaji poreza protivno načelima kojima je uređen zajednički sustav PDV-a koji je uspostavio zakonodavac Unije a koji, slijedom toga, predstavlja provedbu prava Unije u smislu članka 51. stavka 1. Povelje (vidjeti po analogiji presudu od 16. listopada 2019., Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, t. 59. i navedenu sudsku praksu).

49 U tom pogledu valja istaknuti da si sud koji je uputio zahtjev postavlja pitanje o tumačenju članka 47. Povelje, prema kojem svatko čija su prava i slobode, zajamčeni pravom Unije, povrijeđeni ima pravo na djelotvoran pravni lijek pred sudom, u skladu s uvjetima utvrđenima tim člankom, uz obrazloženje da društvo Cridar, za vrijeme trajanja tog prekida, ne može podnijeti pravni lijek protiv poreznog rješenja kojim mu je odbijeno pravo na odbitak PDV-a, s obzirom na to da primjenjivo nacionalno pravo uvjetuje mogućnost podnošenja takvog pravnog lijeka donošenjem meritorne odluke o žalbi.

50 Naime, Sud je dakako već presudio da se načelo djelotvorne sudske zaštite koje je utvrđeno u toj odredbi sastoji od različitih elemenata, koji među ostalim uključuju i pravo na pristup sudovima (presuda od 30. lipnja 2016., Toma i Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci , C-205/15, EU:C:2016:499, t. 42. i navedena sudska praksa). Međutim, iz sudske prakse Suda također proizlazi da pravo na pristup sudu nije apsolutno pravo i da stoga može sadržavati

proporcionalna ograničenja, kojima se ostvaruje legitimni cilj i koja ne ugrožavaju samu bit tog prava (presuda od 30. lipnja 2016., Toma i Biroul Executorului Judecătoresc Horațiu-Vasile Cruduleci, C-205/15, EU:C:2016:499, t. 44. i navedena sudska praksa).

51 U ovom slučaju dovoljno je istaknuti da iako društvo Cridar za vrijeme trajanja tog prekida uistinu ne može podnijeti pravni lijek protiv poreznog rješenja kojim mu je odbijeno pravo na odbitak PDV-a, iz razmatranja navedenih u točki 38. ove presude ipak proizlazi da se takvim prekidom ostvaruje legitiman cilj, a iz onih iznesenih u točkama 45. do 47. ove presude da društvo Cridar ne može biti lišeno te mogućnosti nakon isteka razumnog roka. Osim toga, iz spisa kojim Sud raspolaže proizlazi da u glavnom postupku nije sporno da će to društvo moći podnijeti pravno sredstvo sudu protiv odluke kojom će se meritorno odlučiti o njegovoj žalbi. U tim okolnostima, ne može se smatrati da takav prekid postupka po upravnoj žalbi neproporcionalno sprječava poreznog obveznika poput društva Cridar u pravu na pristup sudovima, kako je zajamčeno člankom 47. Povelje.

52 Osim toga, iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da djelotvornost sudskog nadzora zajamčenog člankom 47. Povelje zahtijeva da zainteresiranoj osobi bude omogućeno da se upozna s razlozima na kojima se temelji odluka donesena u odnosu na nju, bilo čitanjem same odluke ili priopćenjem tih razloga na njezin zahtjev, ne dovodeći u pitanje ovlast nadležnog suca da od dotičnog tijela zahtijeva da ih dostavi, kako bi joj se omogućilo da obrani svoja prava u najboljim mogućim uvjetima i da uz potpuno poznavanje predmeta odluči je li korisno pokrenuti postupak pred nadležnim sudom te kako bi taj sud mogao u potpunosti izvršiti nadzor zakonitosti dotične nacionalne odluke (presuda od 24. studenoga 2020., Minister van Buitenlandse Zaken, C-225/19 i C-226/19, EU:C:2020:951, t. 43. i navedena sudska praksa).

53 Slijedom toga, kako bi prekid postupka po upravnoj žalbi podnesenoj protiv poreznog rješenja kojim je odbijeno pravo na odbitak PDV-a bio određen u skladu s člankom 47. Povelje, potrebno je također da odluka kojom se nalaže taj prekid bude činjenično i pravno obrazložena, ne samo kako bi se poreznom obvezniku omogućilo da se upozna s razlozima zbog kojih se smatralo da je navedeni prekid nužan da bi se moglo učinkovito odlučiti o njegovoj žalbi i da obrani svoja prava u najboljim mogućim uvjetima, nego i da bi se sudu kojem je podneseno pravno sredstvo protiv te odluke omogućilo da prekine postupak i da može u potpunosti izvršiti nadzor nad njezinom zakonitošću.

54 Uostalom, obveza uprave da kad provodi pravo Unije obrazloži svoje odluke proizlazi već iz prava na dobru upravu (vidjeti u tom smislu presudu od 24. studenoga 2020., Minister van Buitenlandse Zaken, C-225/19 i C-226/19, EU:C:2020:951, t. 34. i navedenu sudsku praksu).

55 Kao četvrto, s obzirom na to da se ne može isključiti to da se naposljetku ispostavi da je pravo na odbitak poreznom obvezniku odbijeno protivno pravu Unije, važno je ponovno podsjetiti na to da je pravo na povrat porezâ naplaćenih u državi članici protivno pravilima prava Unije posljedica i dodatak pravima što ih odredbe prava Unije dodjeljuju pojedincima, onako kako ih tumači Sud. Države članice su stoga načelno dužne vratiti poreze naplaćene protivno pravu Unije. Zahtjev za povrat neosnovano plaćenog PDV-a odraz je prava na obvezu vraćanja pri stjecanju bez osnove, kojim se prema ustaljenoj sudskoj praksi nastoje ukloniti posljedice nespojivosti poreza s pravom Unije na način da se neutralizira gospodarski teret poreza kojim je neopravdano opterećen subjekt koji ga je, u konačnici, stvarno snosio (presude od 14. lipnja 2017., Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, t. 29. i 30., kao i navedena sudska praksa te od 2. srpnja 2020., Terracult, C-835/18, EU:C:2020:520, t. 24.).

56 U tom kontekstu, valja istaknuti da je svrha sustava odbitaka u cijelosti rasteretiti poduzetnika tereta PDV-a, dugovanog ili plaćenog u okviru svih njegovih gospodarskih djelatnosti. Stoga zajednički sustav PDV-a jamči neutralnost oporezivanja svih gospodarskih djelatnosti, ma kakvi bili njihovi ciljevi ili rezultati, pod uvjetom da su same te djelatnosti u načelu podvrgnute PDV-u (presude od 14. veljače 1985., Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, t. 19. i od 11. studenoga 2021., Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, t. 30. i navedena sudska praksa).

57 U tom pogledu, Sud je već pojasnio da ti uvjeti, iako države članice imaju konkretnu slobodu prilikom utvrđivanja uvjeta za povrat viška PDV-a, ne smiju kršiti načelo porezne neutralnosti na način da teret tog poreza u cijelosti ili djelomice prebace na poreznog obveznika. Konkretno, ti uvjeti poreznom obvezniku moraju omogućiti da uz odgovarajuće pretpostavke naplati cjelokupnu tražbinu s osnove tog viška PDV-a, što podrazumijeva da se povrat mora izvršiti u razumnom roku, u gotovini ili na istovjetan način, i da odabrani način povrata ni u kojem slučaju ne stvara financijski rizik poreznom obvezniku (presude od 6. srpnja 2017., Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, t. 20. i navedena sudska praksa, te od 12. svibnja 2021., technoRent International i dr., C-844/19, EU:C:2021:378, t. 37. i 38.).

58 U slučaju da do povrata viška PDV-a poreznom obvezniku dođe izvan razumnog roka, načelo neutralnosti poreznog sustava PDV-a također zahtijeva da se financijski gubici koji su zbog neraspoloživosti novčanih iznosa o kojima je riječ time nastali na štetu poreznog obveznika nadoknade plaćanjem zateznih kamata (vidjeti u tom smislu presude od 6. srpnja 2017., Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, t. 22. i navedenu sudsku praksu te od 12. svibnja 2021., technoRent International i dr., C-844/19, EU:C:2021:378, t. 40. i navedenu sudsku praksu).

59 Ta su razmatranja po analogiji primjenjiva i u situaciji poput one o kojoj je riječ u glavnom postupku, jer nezakonito odbijanje prava na odbitak ulaznog PDV-a, utvrđeno odmah izvršivim poreznim rješenjem, ima za učinak blokadu, na štetu poreznog obveznika, novčanog iznosa koji odgovara iznosu PDV-a čiji je odbitak na temelju pretpostavke odbijen protivno pravu Unije.

60 Iz toga slijedi da je za to da bi prekid postupka po upravnoj žalbi podnesenoj protiv poreznog rješenja kojim je odbijeno pravo na odbitak PDV-a, poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, bio određen u skladu s pravom Unije, potrebno također mjerodavnim nacionalnim propisom predvidjeti da porezni obveznik može, ako se naposljetku ispostavi da je do tog odbijanja došlo protivno pravu Unije, u razumom roku dobiti povrat novčanog iznosa o kojem je riječ i po potrebi, zatezne kamate.

61 Kao peto i posljednje, valja istaknuti da se, ako su ispunjeni uvjeti koji proizlaze iz prethodnih razmatranja, ne zahtijeva to da porezni obveznik za vrijeme prekida postupka o svojoj žalbi, ima u svim slučajevima pravo na suspenziju primjene poreznog rješenja koje je predmet te žalbe. Dovoljno je da primjenjiv nacionalni propis predviđa mogućnost određivanja takve suspenzije kao privremene mjere u slučaju ozbiljne sumnje u zakonitost poreznog rješenja, kad je određivanje takve suspenzije primjene nužno da bi se izbjeglo nanošenje teške i nepopravljive štete interesima poreznog obveznika.

62 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da Direktivu o PDV-u i članak 47. Povelje treba tumačiti na način da im se ne protivi nacionalni propis kojim se nacionalnim poreznim tijelima dopušta da prekinu postupak po upravnoj žalbi podnesenoj protiv poreznog rješenja kojim je poreznom obvezniku odbijeno pravo na odbitak ulaznog PDV-a zbog njegova sudjelovanja u utaji poreza, radi prikupljanja dodatnih objektivnih informacija o tom

sudjelovanju, pod uvjetom da, kao prvo, takav prekid ne uzrokuje odugovlačenje tog upravnog žalbenog postupka preko razumnog roka, kao drugo, odluka kojom se određuje taj prekid bude pravno i činjenično obrazložena i da podliježe sudskom nadzoru, te da kao treće, taj porezni obveznik može, ako se naposljetku ispostavi da je pravo na odbitak odbijeno protivno pravu Unije, u razumnom roku dobiti povrat odgovarajućeg iznosa i po potrebi, zatezne kamate na taj iznos. U tim okolnostima, ne zahtijeva se da navedeni porezni obveznik ima pravo na suspenziju primjene tog rješenja za vrijeme tog prekida postupka, osim u slučaju ozbiljne sumnje u njegovu zakonitost, ako je određivanje suspenzije primjene tog rješenja nužno da bi se izbjeglo nanošenje teške i nepopravljive štete interesima poreznog obveznika.

Troškovi

63 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se

Slijedom navedenog, Sud (peto vijeće) odlučuje:

Direktivu Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost i članak 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima treba tumačiti na način da im se ne protivi nacionalni propis kojim se nacionalnim poreznim tijelima dopušta da prekinu postupak po upravnoj žalbi podnesenoj protiv poreznog rješenja kojim je poreznom obvezniku odbijeno pravo na odbitak ulaznog poreza na dodanu vrijednost zbog njegova sudjelovanja u utaji poreza, radi prikupljanja dodatnih objektivnih informacija o tom sudjelovanju, pod uvjetom da, kao prvo, takav prekid ne uzrokuje odugovlačenje tog upravnog žalbenog postupka preko razumnog roka, kao drugo, odluka kojom se određuje taj prekid bude pravno i činjenično obrazložena i da podliježe sudskom nadzoru, te da kao treće, taj porezni obveznik može, ako se naposljetku ispostavi da je pravo na odbitak odbijeno protivno pravu Unije, u razumnom roku dobiti povrat odgovarajućeg iznosa i po potrebi, zatezne kamate na taj iznos. U tim okolnostima, ne zahtijeva se da navedeni porezni obveznik ima pravo na suspenziju primjene tog rješenja za vrijeme tog prekida postupka, osim u slučaju ozbiljne sumnje u njegovu zakonitost, ako je određivanje suspenzije primjene tog rješenja nužno da bi se izbjeglo nanošenje teške i nepopravljive štete interesima poreznog obveznika.

Potpisi