Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

21. ?ervna 2012(*)

„Osmá sm?rnice o DPH – Úprava vracení DPH osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku – Lh?ta pro podání žádosti o vrácení – Prekluzivní lh?ta“

Ve v?ci C-294/11,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?lánku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Itálie) ze dne 3. b?ezna 2011, došlým Soudnímu dvoru dne 9. ?ervna 2011, v ?ízení

Ministero dell’Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

Elsacom NV,

SOUDNÍ DV?R (pátý senát),

ve složení M. Safjan, p?edseda senátu, M. Ileši? a M. Berger (zpravodajka), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kancelá?e: A. Calot Escobar,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

– za Elsacom NV S. Petreccou, avvocato,

– za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocn?nkyní, ve spolupráci s G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

– za ?eckou vládu K. Paraskevopoulou a Z. Chatzipavlou, jako zmocn?nkyn?mi,

– za ma?arskou vládu M. Z. Fehérem, jakož i K. Szíjjártó a Z. Tóth, jako zmocn?nci,

– za Evropskou komisi C. Soulay a D. Recchia, jako zmocn?nkyn?mi,

s p?ihlédnutím k rozhodnutí, p?ijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout v?c bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce se týká výkladu ?l. 7 odst. 1 prvního pododstavce

osmé sm?rnice Rady 79/1072/EHS ze dne 6. prosince 1979 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Úprava vracení dan? z p?idané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku (Ú?. v?st. L 331, s. 11, dále jen „osmá sm?rnice o DPH“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Ministero dell’Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate (dále jen spole?n? „da?ová správa“) a Elsacom NV, spole?ností usazenou v Nizozemsku (dále jen „Elsacom“) ve v?ci vrácení dan? z p?idané hodnoty (dále jen „DPH“) odvedené touto spole?ností v Itálii b?hem roku 1999.

Právní rámec

Unijní právní úprava

3 Sm?rnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví provád?cí pravidla pro vrácení dan? z p?idané hodnoty stanovené sm?rnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v ?lenském stát? vrácení dan?, ale v jiném ?lenském stát? (Ú?. v?st. L 44, s. 23), zrušila a nahradila osmou sm?rnici o DPH. ?lánek 28 odst. 2 sm?rnice 2008/9 však uvádí, že se ustanovení osmé sm?rnice o DPH nadále použijí na žádosti o vrácení dan? podané p?ed 1. lednem 2010, což je p?ípad v?ci v p?vodním ?ízení.

4 Podle t?etího bodu od?vodn?ní osmé sm?rnice o DPH:

„[…] by m?ly být odstran?ny rozdíly mezi p?edpisy v sou?asnosti platnými v ?lenských státech, které v n?kterých p?ípadech zp?sobují odklon obchodu a narušují hospodá?skou sout?ž“.

5 ?lánek 2 této sm?rnice stanovil:

„Každý ?lenský stát vrátí osob? povinné k dani neusazené v tuzemsku, avšak usazené v jiném ?lenském stát?, za níže stanovených podmínek da? z p?idané hodnoty, která byla vybrána bu? u služeb poskytnutých ?i movitých v?cí dodaných jinými osobami povinnými k dani v tuzemsku, nebo u dovozu zboží do tuzemska, pokud jsou toto zboží a tyto služby použity pro pln?ní uvedená v ?l. 17 odst. 3 písm. a) a b) sm?rnice 77/388/EHS anebo pro služby uvedené v ?l. 1 písm. b) této sm?rnice.“

6 Podle ?l. 3 písm. a) uvedené sm?rnice:

„Aby získala nárok na vrácení dan?, musí osoba povinná k dani uvedená v ?lánku 2, která v tuzemsku nedodala žádné zboží ani neposkytla služby,

a) podat p?íslušným orgán?m […] žádost […]“

7 Podle ?l. 7 odst. 1 prvního pododstavce poslední v?ty osmé sm?rnice o DPH:

„[Žádosti se] p?edkládají p?íslušným orgán?m […] ve lh?t? šesti m?síc? od konce kalendá?ního roku, v n?mž vznikla da?ová povinnost.“

8 Bod B p?ílohy C této sm?rnice zn?l takto:

„Žádost musí být […] p?edložena do 30. ?ervna roku následujícího po tom, k n?muž se žádost vztahuje […]“

9 ?lánek 15 odst. 1 sm?rnice 2008/9 stanoví:

„Žádost o vrácení dan? se podává […] do 30. zá?í kalendá?ního roku následujícího po období pro

vrácení dan?.

[…]“

10 ?lánek 1 sm?rnice Rady 2010/66/EU ze dne 14. ?íjna 2010, kterou se m?ní sm?rnice 2008/9 (Ú?. v?st. L 275, s. 1), stanoví:

„V ?lánku 15 odst. 1 sm?rnice 2008/9/ES se dopl?uje nový pododstavec, který zní:

‚Žádosti o vrácení dan?, které se týkají období pro vrácení dan? spadajících do roku 2009, se podávají […] do 31. b?ezna 2011.‘“

Italská právní úprava

11 ?lánek 16 na?ízení prezidenta republiky ?. 793 ze dne 30. prosince 1981 (GURI ?. 358, ze dne 31. prosince 1981), vydaného zejména za ú?elem p?izp?sobení systému DPH unijní právní úprav?, vložil do na?ízení prezidenta republiky ?. 633 o zavedení a právní úprav? dan? z p?idané hodnoty (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell’imposta sul valore aggiunto) ze dne 26. ?íjna 1972 (b?žná p?íloha GURI ?. 292, ze dne 11. listopadu 1972, dále jen „DPR ?. 633/72“) ?lánek 38 b, který zmoc?uje ministra financí po dohod? s ministrem pro státní finance k tomu, aby prost?ednictvím na?ízení stanovil pravidla a lh?ty uplatnitelné na žádosti o vrácení.

12 Na?ízení ministra financí ?. 2672, kterým se stanoví provád?cí pravidla k ustanovením uvedeným v ?lánku 38 b DPR ?. 633/72, ve zn?ní pozd?jších zm?n, týkající se postup? p?i vracení DPH osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all’art. 38 ter del [DPR n. 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell’imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti), ze dne 20. kv?tna 1982 (GURI ?. 146, ze dne 29. kv?tna 1982), ve svém ?l. 1 druhém pododstavci stanoví, že k vrácení dochází „na žádost doty?né osoby, která musí být podána do 30. ?ervna kalendá?ního roku“ následujícího po kalendá?ním roce, k n?muž se žádost vztahuje.

Skutkový základ sporu v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka

13 Da?ová správa odmítla vrátit DPH, kterou spole?nost Elsacom zaplatila na základ? faktur, jež obdržela od svých smluvních partner? v Itálii b?hem roku 1999. P?íslušná žádost o vrácení byla podána dne 27. ?ervence 2000. Da?ová správa od?vodnila své zamítavé rozhodnutí tím, že žádost byla podána po lh?t?, nebo? m?la být podle ?l. 1 druhého pododstavce uvedeného na?ízení ministra financí ?. 2672/82 ze dne 20. kv?tna 1982 podána do 30. ?ervna 2000.

14 Commissione tributaria provinciale di Roma vyhov?l žalob? podané spole?ností Elsacom proti tomuto rozhodnutí da?ové správy, když m?l za to, že lh?ta šesti m?síc? od konce roku, k n?muž se da? vztahuje, stanovená v ?l. 7 odst. 1 prvním pododstavci poslední v?t? osmé sm?rnice o DPH, je pouze orienta?ní lh?tou, a tudíž není lh?tou prekluzivní.

15 Da?ová správa napadla toto rozhodnutí odvoláním u Commissione tributaria del Lazio, který potvrdil rozhodnutí Commissione tributaria provinciale di Roma.

16 Da?ová správa podala proti tomuto rozsudku kasa?ní opravný prost?edek k p?edkládajícímu soudu, p?i?emž tvrdila, že uvedená lh?ta je vskutku lh?tou prekluzivní.

17 Za t?chto podmínek se Corte suprema di cassazione rozhodl p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následující p?edb?žnou otázku:

„Je lh?ta šesti m?síc? od konce kalendá?ního roku, v n?mž vznikla da?ová povinnost, která je stanovena pro podání žádostí o vrácení dan? z p?idané hodnoty osobami povinnými k dani neusazenými v tuzemsku v ?l. 7 odst. 1 prvním pododstavci poslední v?t? osmé sm?rnice [o DPH], prekluzivní lh?tou, jinými slovy je stanovena tak, že p?i jejím marném uplynutí dochází k zániku práva na vrácení?“

K p?edb?žné otázce

K p?ípustnosti

18 P?edn? je t?eba posoudit námitku vznesenou spole?ností Elsacom, podle níž je p?edb?žná otázka nep?ípustná, nebo? ustanovení, jejichž výklad a uplatn?ní jsou pot?ebné pro rozhodnutí sporu v p?vodním ?ízení, nespadají do oblasti unijního práva, nýbrž spadají do oblasti vnitrostátního práva.

19 V tomto ohledu je t?eba p?ipomenout, že a?koliv Soudní dv?r nemá v rámci ?ízení o p?edb?žné otázce pravomoc vykládat vnitrostátní opat?ení, m?že nicmén? vnitrostátnímu soudu poskytnout veškeré poznatky k výkladu unijního práva, které mu umožní posoudit slu?itelnost tohoto vnitrostátního opat?ení s unijním právem za ú?elem rozhodnutí ve v?ci, která mu byla p?edložena (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. února 2010, Pontina Ambiente, C-172/08, Sb. rozh. s. I-1175, bod 27 a citovaná judikatura).

20 Dále je v?cí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor p?edložen a jenž musí nést odpov?dnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti v?ci jak nezbytnost rozhodnutí o p?edb?žné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak i relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. V d?sledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu unijního práva, je Soudní dv?r v zásad? povinen rozhodnout (viz rozsudek ze dne 16. února 2012, Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, bod 76 a citovaná judikatura). Otázkám položeným vnitrostátním soudem tedy sv?d?í domn?nka relevance (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. ?íjna 2010, Rosenbladt, C-45/09, Sb. rozh. s. I-9391, bod 33).

21 Domn?nka relevance, která se váže k p?edb?žným otázkám položeným vnitrostátními soudy, m?že být vyvrácena jen ve výjime?ných p?ípadech, pokud je zjevné, že žádaný výklad ustanovení unijního práva, jichž se tyto otázky týkají, nemá žádný vztah k p?edm?tu sporu (viz rozsudek ze dne 17. února 2011, Wery?ski, C-283/09, Sb. rozh. s. I-601, bod 34 a citovaná judikatura).

22 V projednávané v?ci se otázka položená p?edkládajícím soudem týká výkladu unijního práva, a sice ?l. 7 odst. 1 prvního pododstavce osmé sm?rnice o DPH, a není zjevné, že žádaný výklad tohoto ustanovení nemá žádný vztah k p?edm?tu sporu. Tato otázka je tudíž p?ípustná.

K v?ci samé

23 Pokud jde o v?c samou, podstatou otázky p?edkládajícího soudu je, zda lh?ta šesti m?síc? k podání žádosti o vrácení DPH, jež je stanovena v ?l. 7 odst. 1 prvním pododstavci poslední v?t? osmé sm?rnice o DPH, je prekluzivní lh?tou.

24 V tomto ohledu je t?eba nejprve poznamenat, že již ze zn?ní tohoto ustanovení vyplývá, že lh?ta stanovená ve výše zmín?ném ?lánku je lh?tou prekluzivní.

25 A?koli je pravda, že by n?které jazykové verze uvedeného ustanovení – zejména verze špan?lská („dentro“), italská („entro“) a anglická („within“) – mohly vyvolat pochybnosti o povaze uvedené lh?ty, z p?ílohy C bodu B t?chto jazykových verzí osmé sm?rnice o DPH jasn? vyplývá, že dot?ená lh?ta není pouhou po?ádkovou lh?tou.

26 Tento výklad je potvrzen ostatními jazykovými verzemi ?l. 7 odst. 1 prvního pododstavce poslední v?ty osmé sm?rnice o DPH. Tak nap?íklad francouzská verze tohoto ?lánku výslovn? stanoví, že žádost o vrácení musí být podána ve lh?t? („au plus tard“) šesti m?síc? od konce kalendá?ního roku, v n?mž vznikla da?ová povinnost. Toto up?esn?ní zcela jasn? zna?í, že žádost již nem?že být platn? podána po tomto datu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. ?ervence 2010, ?ecko v. Komise, C-54/09 P, Sb. rozh. s. I-7537, bod 46). Totéž platí zejména pro n?meckou („spätestens“) a nizozemskou („uiterlijk“) verzi. Obdobn? p?íloha C bod B této sm?rnice obsahuje, každopádn? v n?mecké, francouzské a nizozemské verzi, obdobnou poznámku, která potvrzuje tento výklad.

27 V tomto ohledu je t?eba zd?raznit, že podle ustálené judikatury musí být jednotlivé jazykové verze unijního právního p?edpisu vykládány jednotn?, a tedy v p?ípad? rozdílností mezi t?mito verzemi musí být p?íslušné ustanovení vykládáno z hlediska obecné systematiky a ú?elu právní úpravy, jíž je sou?ástí (viz zejména rozsudek ze dne 29. dubna 2010, M a další, C-340/08, Sb. rozh. s. I-3913, bod 44 a citovaná judikatura).

28 Dále, pokud jde o ú?el dot?ené právní úpravy, je t?eba p?ipomenout, že cílem osmé sm?rnice o DPH je podle t?etího bodu jejího od?vodn?ní „odstran[it] rozdíly mezi p?edpisy v sou?asnosti platnými v ?lenských státech, které v n?kterých p?ípadech zp?sobují odklon obchodu a narušují hospodá?skou sout?ž“.

29 Krom? toho, možnost požádat o vrácení p?eplatk? na DPH bez jakéhokoli ?asového omezení by byla v rozporu se zásadou právní jistoty, která vyžaduje, aby da?ovou situaci osoby povinné k dani s ohledem na její práva a povinnosti v??i da?ové správ? nebylo možné ?asov? neomezen? zpochyb?ovat (viz rozsudek ze dne 21. ledna 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Sb. rozh. s. I-623, bod 16 a citovaná judikatura).

30 Stanovení po?ádkové lh?ty, tj. lh?ty, p?i jejímž marném uplynutí nezaniká právo, k podání žádosti o vrácení DPH podle ?lánku 2, ve spojení s ?lánkem 3 osmé sm?rnice o DPH je p?itom v rozporu s cílem harmonizace sledovaným osmou sm?rnicí o DPH, nebo p?ípadn? s judikaturou zmín?nou v p?edchozím bod?.

31 Kdyby se totiž lh?ta šesti m?síc? uvedená v ?l. 7 odst. 1 prvním pododstavci poslední v?t? osmé sm?rnice o DPH vykládala jako lh?ta po?ádková, d?sledkem toho by bylo, že by ?lenské státy byly oprávn?ny uplat?ovat své právní úpravy v oblasti proml?ení práv, jež jsou v n?kterých p?ípadech restriktivn?jší, takže v posledn? zmín?ném p?ípad? by dobu, jež osoby povinné k dani mají k podání žádosti o vrácení DPH, ur?ovaly v kone?ném d?sledku lh?ty vyplývající z této vnitrostátní právní úpravy. Proml?ecí doby však nejsou v Evropské unii harmonizovány, a mohou se tedy v jednotlivých ?lenských státech lišit. Takovýto výklad by tudíž byl v rozporu s cílem sledovaným osmou sm?rnicí o DPH „odstran[it] rozdíly mezi p?edpisy v sou?asnosti platnými v ?lenských státech“.

32 Dále, kdyby ?l. 7 odst. 1 první pododstavec osmé sm?rnice o DPH stanovil pouze po?ádkovou lh?tu a kdyby se ?lenské státy namísto toho, aby použily restriktivn?jší vnitrostátní právní p?edpisy upravující prekluzi, ?ídily výlu?n? lh?tou stanovenou tímto ?lánkem, možnost platn? podat žádost o vrácení DPH by nebyla nijak ?asov? omezena. Takovýto výsledek by nebyl slu?itelný s judikaturou zmín?nou v bod? 29 tohoto rozsudku, která se obdobn? použije na

p?ípady vrácení upravené osmou sm?rnicí o DPH.

33 Kone?n? jen pro úplnost je t?eba poznamenat, že ?lenské státy p?ijetím ?l. 15 odst. 1 první v?ty sm?rnice 2008/9 prodloužily dot?enou lh?tu o t?i m?síce. Jak v podstat? tvrdí Evropská komise, lze z toho vyvodit, že samy ?lenské státy vycházely z principu, že dot?ená lh?ta je lh?tou prekluzivní, nebo? prodloužení lh?ty je zpravidla nezbytné pouze tehdy, když jejím marným uplynutím zaniká právo, které m?lo být uplatn?no p?ed uplynutím této lh?ty. Tentýž záv?r lze a *fortiori* vyvodit ze skute?nosti, že ?lánek 1 sm?rnice 2010/66 znovu prodloužil, ve výjime?ných p?ípadech a pouze u žádostí o vrácení dan?, které se týkají období pro vrácení dan? spadajících do roku 2009, lh?tu pro podání žádosti do 31. b?ezna 2011, aby tak byly odstran?ny jisté technické problémy, které vyvstaly b?hem roku 2010 p?i p?ijímání žádostí o vrácení vztahujících se k hospodá?skému roku 2009 ze strany p?íslušných orgán?.

34 Vzhledem ke všemu výše uvedenému je t?eba na položenou otázku odpov?d?t tak, že lh?ta šesti m?síc? pro podání žádosti o vrácení DPH, stanovená v ?l. 7 odst. 1 prvním pododstavci poslední v?t? osmé sm?rnice o DPH, je prekluzivní lh?tou.

K náklad?m ?ízení

35 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astník? ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (pátý senát) rozhodl takto:

Lh?ta šesti m?síc? pro podání žádosti o vrácení dan? z p?idané hodnoty, stanovená v ?l. 7 odst. 1 prvním pododstavci poslední v?t? osmé sm?rnice Rady 79/1072/EHS ze dne 6. prosince 1979 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Úprava vracení dan? z p?idané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku, je prekluzivní lh?tou.

Podpisy.

* Jednací jazyk: italština.