

Downloaded via the EU tax law app / web

Za?asna izdaja

SODBA SODIŠ?A (deveti senat)

z dne 26. oktobra 2017(*)

„Predhodno odlo?anje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Vpis v register zavezancev za DDV – Nacionalna zakonodaja, s katero se zahteva predložitev zavarovanja – Boj proti utaji – Listina Evropske unije o temeljnih pravicah – Svoboda gospodarske pobude – Na?elo prepovedi diskriminacije – Na?elo ne bis in idem – Na?elo prepovedi retroaktivnosti“

V zadevi C?534/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Najvyšší súd Slovenskej republiky (vrhovno sodiš?e Slovaške republike) z odlo?bo z dne 29. septembra 2016, ki je na Sodiš?e prispela 20. oktobra 2016, v postopku

Finan?né riadite?stvo Slovenskej republiky

proti

BB construct s. r. o.,

SODIŠ?E (deveti senat),

v sestavi E. Juhász v funkciji predsednika senata, K. Jürimäe (poro?evalka), sodnica, in C. Lycourgos, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za Finan?né riadite?stvo Slovenskej republiky F. Imrecze, agent,
- za BB construct s. r. o. P. Ondrášiková, odvetnica,
- za slovaško vlado B. Ricziová, agentka,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in A. Tokár, agenta,

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

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 273 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV) ter pojma „svoboda gospodarske pobude“, načela enakega obravnavanja, načela *ne bis in idem* in načela prepovedi retroaktivnosti kaznivih dejanj in kazni, določenih v Listini Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Finančno ravnateljstvo Slovenske republike (finančni direktorat Slovaške republike, v nadaljevanju: finančni direktorat) in družbo BB construct s. r. o. v zvezi z zavarovanjem, ki je bilo zahtevano ob registraciji te družbe za namene davka na dodano vrednost (DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 273, prvi odstavek, Direktive o DDV 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.“

Slovaško pravo

4 Člen 4(1), prvi stavek, zakona št. 22/2004 o davku na dodano vrednost v različici, ki je upoštevana v sporu o glavni stvari (v nadaljevanju: zakon o DDV), določa obveznost registracije davčnih zavezancev tako:

„Davčni zavezanec, ki ima sedež gospodarske dejavnosti ali stalno poslovno enoto na nacionalnem ozemlju, [...] in je v zadnjih 12 zaporednih mesecih dosegel promet 49.790 EUR, se mora pri davčnem uradu registrirati za namene davka“.

5 Člen 4c tega zakona, naslovljen „Zavarovanje izpolnitve davčne obveznosti“, v različici, ki jo je navedlo predložitveno sodišče, določa:

„1. Davčni zavezanec, ki je vložil zahtevek za registracijo za namene davka v smislu člena 4(1) in (2), mora predložiti zavarovanje za plačilo davka s plačilom denarnega zneska na račun davčnega urada ali s predložitvijo bančne garancije, izdane brez pridržkov za 12 mesecev v korist davčnega urada [...] za zahtevani znesek zavarovanja [...], če

[...]

(c) je poslovodja ali družbenik navedenega davčnega zavezanca fizična ali pravna oseba, ki je ali je bila poslovodja ali družbenik druge pravne osebe

1. za katero se izkaže, da ima ali da je imela na datum prenehanja opravljanja svoje dejavnosti davčne dolgove v višini 1000 [EUR] ali več, ki so nastali takrat, ko je bila navedena fizična ali pravna oseba poslovodja ali družbenik davčnega zavezanca, in ki na datum vložitve zahtevka za registracijo za namene davka še niso poravnani;

[...]

(2) Davčni urad za vlagatelja zahtevka za registracijo iz odstavka 1 z odločbo doloži znesek zavarovanja, ki ni nižji od 1000 [EUR] in ni višji od 500.000 [EUR]. Davčni urad pri določitvi zneska zavarovanja izpolnitve davčne obveznosti upošteva tveganje, da bo imel davčni zavezanec davčne dolgove. Vlagatelj zahtevka za registracijo mora zavarovanje izpolnitve davčne obveznosti predložiti v 20 dneh od vročitve odločbe, s katero se zahteva predložitev zavarovanja.“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

6 Družba BB construct je, ker je dosegla promet v višini najmanj 49.790 EUR, zahtevala, naj se jo registrira za namene DDV. Finančni direktorat ji je na podlagi člena 4c(1) in (2) zakona o DDV naložil, naj predloži zavarovanje za 12 mesecev. Višina tega zavarovanja je znašala 500.000 EUR, predložiti pa ga je bilo treba v 20 dneh. Po mnenju finančnega direktorata je bila predložitev takega zavarovanja upravičena zaradi neplačane DDV druge družbe, s katero je bil poslovodja ali družbenik družbe BB construct osebno ali premoženjsko povezan.

7 Družba BB construct je pri Krajský súd v Bratislave (okrožno sodišče v Bratislavi, Slovaška) predlagala odpravo ali zmanjšanje zneska tega zavarovanja. Iz spisa, ki je Sodišču na voljo, je razvidno, da je navedeno sodišče odpravilo odločbo, s katero je bila zahtevana predložitev navedenega zavarovanja, in da je finančni direktorat zoper navedeno sodbo vložil pritožbo pri Najvyšší súd Slovenskej republiky (vrhovno sodišče Slovaške republike).

8 Zadnjenavedeno sodišče pojasnjuje, da je bilo zavarovanje, določeno s členom 4c zakona o DDV, uvedeno na podlagi člena 273 Direktive o DDV, da se preprečijo davčne utaje in izogibanje davkom. Slovaški zakonodajalec naj bi želel spodbuditi davčno upravo, da bi za registracijo za namene DDV zahtevala predložitev tega zavarovanja. Tako zavarovanje naj bi tej upravi omogočalo, da izterja dolgovane zneske v primeru morebitnih dolgov novih davčnih zavezancev v davnem letu po njihovi registraciji.

9 Iz podatkov, ki jih je finančni direktorat predložil pred navedenim sodiščem, je razvidno, da znesek zavarovanja, določenega s členom 4c zakona o DDV, vsekakor samodejno izračuna računalniški sistem, ne da bi bilo mogoče ta znesek prilagoditi. Vsaka zahteva naj bi bila tako obravnavana posamično in objektivno.

10 Družba BB construct pred predložitvenim sodiščem izpodbija višino zavarovanja iz postopka v glavni stvari. Glede na njen promet naj bi bila ta tako nesorazmerna, da posega v svobodo gospodarske pobude. To zavarovanje naj bi tako pomenilo retroaktivno sankcijo, ki temelji na preteklih dejstvih.

11 Ob teh trditvah se navedeno sodišče sprašuje, ali je navedeno zavarovanje združljivo s pravom Unije.

12 Navedeno sodišče zlasti poudarja, da sistem, ki ga je uvedel slovaški zakonodajalec, pripelje do tega, da je davčni zavezanec, ki ne spoštuje svoje obveznosti registracije za namene DDV in ki tvega naložitev glob do 20.000 EUR, obravnavan drugače kot davčni zavezanec, ki spoštuje navedeno obveznost in ki mora v nekaterih okoliščinah predložiti zavarovanje v višini od 1000 EUR do 500.000 EUR. Poudarja še, da za vlagatelje zahteve z dolgovi, ki niso davčni, taka obveznost predložitve zavarovanja ne velja.

13 Navedeno sodišče tudi poudarja, da se je ob upoštevanju višine zneska tega zavarovanja glede na finančne zmožnosti zadevne družbe mogoče spraševati, ali navedeno zavarovanje ne pomeni posredne davčne sankcije v smislu sodne prakse Evropskega sodišča za človekove pravice.

14 V teh okoliščinah je Najvyšší súd Slovenskej republiky (vrhovno sodišče Slovaške republike) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je mogoče za to, da nacionalni organ uporabi postopek, v katerem dejstvo, da je bil sedanji poslovođa pravne osebe poslovođa druge pravne osebe, ki ima neporavnan davčni dolg, v skladu z nacionalno zakonodajo pomeni razlog za zahtevo predložitve davčnega zavarovanja v višini do 500.000 EUR, šteti, da je v skladu s ciljem, ki mu sledi člen 273 Direktive [o DDV], in sicer preprečevanja goljufij v zvezi z DDV?

2. Ali je mogoče šteti, da je navedeno davčno zavarovanje v znesku do 500.000 EUR, ki je bilo naloženo v postopku v glavni stvari, v skladu s svobodo gospodarske pobude iz člena 16 in ne povzroča posredno razglasitve stežaja davčnega zavezanca, da ni diskriminatorno v smislu člena 21(1) [Listine] ter da v okviru pobiranja DDV ne krši načel *ne bis in idem* in prepovedi retroaktivnosti iz člena 49(1) in (3) [Listine]?”

Vprašanji za predhodno odločanje

Dopustnost

15 Slovaška vlada in finančni direktorat menita, da postavljeni vprašanji nista povezani s sporom o glavni stvari. V bistvu poudarjata, da predložitveno sodišče odloča o pritožbi, v okviru katere ne odloča o vsebinski zakonitosti zavarovanja, ki je predmet teh vprašanj, temveč le o postopkovnih vidikih, povezanih z obrazložitvijo. Po mnenju slovaške vlade zato navedeni vprašanji, ki sta brezpredmetni in hipotetični, nista dopustni.

16 V zvezi s tem je treba opozoriti, da za vprašanja, ki se nanašajo na razlago prava Unije, velja domneva upoštevnosti. Sodišče lahko zavrne odločanje o vprašanju za predhodno odločanje, ki ga postavi nacionalno sodišče, le takrat, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Unije nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem oziroma kadar Sodišče nima na voljo dejanskih in pravnih elementov, ki so potrebni, da bi lahko na postavljena vprašanja podalo uporabne odgovore (sodba z dne 8. septembra 2015, Taricco in drugi, C-105/14, EU:C:2015:555, točka 30 in navedena sodna praksa).

17 Predložitveno sodišče je v obravnavanem primeru pojasnilo, da je zakonitost postopka, v katerem je bila naložena predložitev zavarovanja iz postopka v glavni stvari, odvisna od odgovorov, ki jih je treba podati na postavljeni vprašanji.

18 V teh okoliščinah ni očitno, da bi bili ti vprašanji hipotetični oziroma da ne bi imeli povezave z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari. Navedeni vprašanji sta zato dopustni.

Vsebinska presoja

19 Predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba preučiti skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 273 Direktive o DDV, člen 16, člen 21(1) ter člen 49(1) in (3) Listine ali na^oelo *ne bis in idem*, določeno v členu 50 Listine, razlagati tako, da nasprotujejo temu, da davčna uprava ob registraciji davčnega zavezanca – katerega poslovodja je bil prej poslovodja ali družbenik v drugi pravni osebi, ki ni izpolnila svojih davčnih obveznosti – za namene DDV od tega davčnega zavezanca zahteva predložitev zavarovanja v višini do 500.000 EUR.

20 V zvezi s tem je treba na prvem mestu opozoriti, da člen 273, prvi odstavek, Direktive o DDV določa, da države članice lahko sprejmejo ukrepe, 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, če takšne obveznosti v trgovini med državami članicami ne zahtevajo formalnosti pri prehodu meja.

21 Sodišče je presodilo, da določbe člena 273 Direktive o DDV zunaj meja, ki jih določajo, ne pojasnjujejo niti pogojev niti obveznosti, ki jih lahko določijo države članice, in da tako tem državam priznava polje proste presoje glede sredstev, katerih namen je zagotovitev pobiranja celotnega DDV, dolgovanega na njihovem ozemlju, in boj proti utajam (glej v tem smislu sodbo z dne 5. oktobra 2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, točka 43 in navedena sodna praksa).

22 V obravnavanem primeru je iz predloga za sprejetje predhodne odločbe in stališ, predstavljenih pred Sodiščem, razvidno, da je bil pravni institut iz postopka v glavni stvari določen v skladu s členom 273 Direktive o DDV, da bi se zagotovilo pravilno pobiranje DDV in preprečile davčne utaje. Finančnemu direktoratu omogoča, da od novega davčnega zavezanca, iz katerega zaradi povezav z drugo pravno osebo, ki ima davčne dolgove, izhaja tveganje neplačila davkov, zahteva, da za obdobje 12 mesecev predloži zavarovanje. Znesek tega zavarovanja določi računalniški sistem in to v višini med 1000 EUR in 500.000 EUR.

23 Iz tega izhaja, da je namen pravnega instituta, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, uresničevanje ciljev iz člena 273 Direktive o DDV in se z njim, kadar obstaja dejansko tveganje neplačila davkov, ti cilji lahko uresničijo.

24 Vendar ukrepi, ki jih države članice v skladu s tem členom 273 lahko sprejmejo za zagotovitev pravilnega pobiranja davka in preprečevanje utaj, ne smejo presegati tistega, kar je nujno za uresnitev takih ciljev, in ne smejo ogroziti nevtralnosti DDV (sodbi z dne 21. oktobra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, točka 49 in navedena sodna praksa, ter z dne 5. oktobra 2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, točka 44 in navedena sodna praksa).

25 Predložitveno sodišče mora ob upoštevanju vseh okoliščin zadeve v glavni stvari presoditi, ali je uporaba tega pravnega instituta v skladu z zahtevami, navedenimi v prejšnji točki. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pa lahko to predložitvenemu sodišču zagotovi vse podatke, ki so koristni za rešitev spora, o katerem odloča (glej v tem smislu sodbi z dne 28. julija 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, točka 36 in navedena sodna praksa, ter z dne 5. oktobra 2016, Maya Marinova, C-576/15, EU:C:2016:740, točka 46).

26 Prvi?, v zvezi z na?elom sorazmernosti je treba na eni strani poudariti, da za uporabo navedenega pravnega instrumenta tveganje nepla?ila izra?una ra?unalniški sistem, ki samodejno ustvari znesek zavarovanja, ki se zahteva od zadevnega dav?nega zavezanca, ne da bi ta dav?ni zavezanec lahko poznal podatke, ki jih dav?na uprava uporabi za navedeni izra?un, in ne da bi bilo mogo?e ta znesek prilagoditi glede na podatke, ki jih v posameznem primeru posreduje navedeni dav?ni zavezanec.

27 Obveznost predložitve zavarovanja lahko v takih okoliš?inah v nekaterih primerih pripelje do izida, ki presega tisto, kar je nujno za zagotovitev pravnega pobiranja DDV in prepre?itev dav?nih utaj (glej po analogiji sodbo z dne 10. julija 2008, Sosnowska, C?25/07, EU:C:2008:395, to?ka 24 in navedena sodna praksa).

28 Na drugi strani je iz elementov spisa, ki ga ima Sodiš?e na voljo, razvidno, da lahko znesek zahtevanega zavarovanja, kakršno je to v sporu o glavni stvari, znaša 500.000 EUR, kar je znesek, ki je dolo?en kot najvišji. V zvezi s tem je treba poudariti, da na?elo sorazmernosti zahteva, da mora biti znesek zavarovanja v sorazmerju s tveganjem nepla?ila v prihodnosti in zneskom prejšnjih dav?nih dolgov. Poleg tega je treba upoštevati vlogo družbenika ali poslovodje v pravni osebi, ki ima dav?ni dolg, pri ustanavljanju in upravi pravne osebe, od katere se zahteva predložitev zavarovanja, in njegovo vlogo pri ustanavljanju in upravi prejšnje pravne osebe, v kateri je bil družbenik ali poslovodja.

29 Drugi?, v zvezi z na?elom dav?ne nevtralnosti, s katerim je zakonodajalec Unije na podro?ju DDV izrazil splošno na?elo enakega obravnavanja, je treba ugotoviti, da dav?ni zavezanci, ki ne spoštujejo svojih dav?nih obveznosti, med drugim obveznost registracije, niso v položaju, primerljivim s položajem dav?nih zavezancev, ki spoštujejo svojo obveznost registracije (glej po analogiji sodbo z dne 5. oktobra 2016, Maya Marinova, C?576/15, EU:C:2016:740, to?ka 49). Na?ela dav?ne nevtralnosti zato ni mogo?e razlagati tako, da nasprotuje zahtevi po predložitvi zavarovanja, kakršna je ta v postopku v glavni stvari.

30 Na drugem mestu je treba poudariti, da predložitveno sodiš?e Sodiš?e sprašuje tudi, kako je treba v okoliš?inah, kakršne so te v postopku v glavni stvari, razlagati ?len 49(1) in (3) Listine, na?elo *ne bis in idem*, dolo?eno v ?lenu 50 Listine, pojem „svoboda gospodarske pobude“ iz ?lena 16 Listine in na?elo enakega obravnavanja, dolo?eno v ?lenu 21 Listine.

31 V zvezi s tem je treba opozoriti, da ?len 49 Listine dolo?a na?eli zakonitosti in sorazmernosti kaznivih dejanj in kazni, v skladu s katerima med drugim nih?e ne sme biti obsojen za dejanje, izvršeno s storitvijo ali opustitvijo, ki v ?asu, ko je bilo storjeno, po nacionalnem ali mednarodnem pravu ni bilo dolo?eno kot kaznivo dejanje, in da v skladu z na?elom *ne bis in idem*, dolo?enim v ?lenu 50 Listine, nih?e ne sme biti ponovno v kazenskem postopku ali kaznovan zaradi kaznivega dejanja, za katero je bil v Evropski uniji v skladu z zakonom s pravnomo?no sodbo že oproš?en ali obsojen. Uporaba teh na?el je pogojena s tem, da so ukrepi, ki so že bili sprejeti zoper osebo z odlo?bo, ki je postala pravnomo?na, kazenskopravni (sodba z dne 26. februarja 2013, Åkerberg Fransson, C?617/10, EU:C:2013:105, to?ka 33).

32 Namen zahteve po predložitvi zavarovanja, kakršno je to v postopku v glavni stvari, pa ni represiven, saj ni sporno, da pravna oseba, ki zahteva registracijo, ni storila nobenega kaznivega dejanja in da je cilj zadevne dolo?be zagotovitev pravnega pobiranja DDV v prihodnosti. Zgolj okoliš?ina, na katero opozarja predložitveno sodiš?e, da lahko predložitev takega zavarovanja zaradi njegove višine za novoustanovljeno pravno osebo pomeni preveliko breme, v obravnavanem primeru ne omogo?a, da bi se navedeno zavarovanje štelo za kazenskopravno sankcijo za uporabo ?lenov 49 in 50 Listine.

- 33 V teh okoliščinah je treba, kot to menijo finančni direktorat, slovaška vlada in Evropska komisija, ugotoviti, da se člena 49 in 50 Listine v sporu o glavni stvari ne uporabita.
- 34 V zvezi s svobodo gospodarske pobude je treba opozoriti, da je ta svoboda na podlagi člena 16 Listine priznana v skladu s pravom Unije ter nacionalnimi zakonodajami in običaji.
- 35 Varstvo, ki se priznava z navedenim členom 16, zajema pravico do izvajanja gospodarske ali trgovske dejavnosti, pogodbeno svobodo in svobodno konkurenco (sodba z dne 22. januarja 2013, Sky Österreich, C-283/11, EU:C:2013:28, točka 42).
- 36 V skladu s sodno prakso Sodišča svoboda gospodarske pobude ni absolutna pravica. Podvržena je lahko širokemu spektru posegov organov javne oblasti, ki lahko v splošnem interesu določijo omejitve za izvajanje gospodarske dejavnosti (sodba z dne 17. oktobra 2013, Schaible, C-101/12, EU:C:2013:661, točka 28; glej v tem smislu tudi sodbo z dne 22. januarja 2013, Sky Österreich, C-283/11, EU:C:2013:28, točki 45 in 46).
- 37 V skladu s členom 52(1) Listine mora biti kakršno koli omejevanje uresničevanja svobode gospodarske pobude predpisano z zakonom, spoštovati bistveno vsebino te svoboščine ter mora biti ob upoštevanju načela sorazmernosti potrebno in dejansko ustrezati ciljem splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ali potrebno zaradi zaščite pravic in svoboščin drugih.
- 38 V obravnavanem primeru je iz elementov spisa, ki ga ima Sodišče na voljo, razvidno, da se z zahtevo po predložitvi zavarovanja iz postopka v glavni stvari davčnemu zavezancu nalaga breme, ki omejuje prosto uporabo finančnih sredstev, ki jih ima na voljo, zaradi česar pomeni poseg v njegovo svobodo gospodarske pobude.
- 39 Ni sporno, da je to zavarovanje določeno z zakonom o DDV in da je utemeljeno z zakonitima ciljema zagotoviti pravilno pobiranje tega davka in preprečiti davčne utaje.
- 40 Vendar predložitveno sodišče pojasnjuje, da navedeno zavarovanje znaša 500.000 EUR in da bi lahko glede na višino zneska povzročilo, da bi morala družba BB construct razglasiti stečaj.
- 41 Ugotoviti pa je treba, da bi predložitev zavarovanja, ker bi se z njim glede na višino zneska zadevni družbi ob sami ustanovitvi neutemeljeno odvzela sredstva in preprečilo, da bi razvila svoje gospodarske dejavnosti, očitno nesorazmerno posegala v svobodo gospodarske pobude.
- 42 Predložitveno sodišče mora ob upoštevanju vseh elementov, navedenih v točkah od 26 do 28 te sodbe, ugotoviti, ali predložitev zavarovanja v višini 500.000 EUR v okoliščinah postopka v glavni stvari presega tisto, kar je nujno za uresničitev cilja, ki je zagotovitev pravilnega pobiranja DDV in preprečitev davčnih utaj.
- 43 V zvezi z načelom enakega obravnavanja je treba poudariti, da se s tem načelom zahteva, da se primerljivi položaji ne obravnavajo različno in da se različni položaji ne obravnavajo enako, razen če je tako obravnavanje objektivno utemeljeno. Značilnosti različnih položajev in tako njihovo primerljivost je treba zlasti utemeljiti in presojeti ob upoštevanju predmeta in namena zadevnih določb, pri čemer je treba upoštevati načela in cilje področja, s katerega izhaja zadevni akt (sodbi z dne 16. decembra 2008, Arcelor Atlantique in Lorraine in drugi, C-127/07, EU:C:2008:728, točki 23 in 26, ter z dne 7. marca 2017, RPO, C-390/15, EU:C:2017:174, točki 41 in 42).
- 44 V obravnavanem primeru je, kot je bilo poudarjeno v točki 22 te sodbe, namen nacionalnega ukrepa iz postopka v glavni stvari zagotoviti pravilno pobiranje DDV in preprečiti davčne utaje z uvedbo zavarovanja, ki ga morajo predložiti davčni zavezanci, za katere velja obveznost

registracije za namene DDV in katerih poslovodja ali družbenik je bil poslovodja ali družbenik v drugi pravni osebi, ki je imela na datum prenehanja opravljanja svoje dejavnosti davžne dolgove v višini najmanj 1000 EUR.

45 Da bi se dosegla ta cilja, se lahko v skladu s pravnim institutom iz postopka v glavni stvari novim davžnim zavezancem naloži obveznost predložitve zavarovanja, ker zaradi povezav z drugo pravno osebo, ki ima davžni dolg, iz njih izhaja tveganje neplažila davkov.

46 Zato je treba ugotoviti, da so ti davžni zavezanci v drugažnem položaju od položaja, v katerem so davžni zavezanci, ki bi imeli dolgove, ki niso davžni, ali ki bi imeli povezave s pravnimi osebami, ki imajo dolgove, ki niso davžni, zaradi žesar se jih lahko obravnava drugaže.

47 Ob upoštevanju vseh zgoraj navedenih preudarkov je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti tako:

– Žlen 273 Direktive o DDV in Žlen 16 Listine je treba razlagati tako, da ne nasprotujeta temu, da davžna uprava ob registraciji davžnega zavezanca – katerega poslovodja je bil prej poslovodja ali družbenik v drugi pravni osebi, ki ni spoštovala svojih davžnih obveznosti – za namene DDV od tega davžnega zavezanca zahteva predložitve zavarovanja v višini do 500.000 EUR, že zavarovanje, ki se zahteva od navedenega davžnega zavezanca, ne presega tistega, kar je nujno za uresnižitev ciljev iz tega Žlena 273, kar mora preveriti predložitveno sodižže.

– Naželo enakega obravnavanja je treba razlagati tako, da ne nasprotuje temu, da davžna uprava od novega davžnega zavezanca ob njegovi registraciji za namene DDV zahteva, da zaradi njegovih povezav z drugo pravno osebo, ki ima davžne dolgove, predloži tako zavarovanje.

Stroški

48 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodižžem, to odloži o stroških. Stroški za predložitve staliž? Sodižžu, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodižže (deveti senat) razsodilo:

1. **Žlen 273 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost in Žlen 16 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah je treba razlagati tako, da ne nasprotujeta temu, da davžna uprava ob registraciji davžnega zavezanca – katerega poslovodja je bil prej poslovodja ali družbenik v drugi pravni osebi, ki ni spoštovala svojih davžnih obveznosti – za namene davka na dodano vrednost od tega davžnega zavezanca zahteva predložitve zavarovanja v višini do 500.000 EUR, že zavarovanje, ki se zahteva od navedenega davžnega zavezanca, ne presega tistega, kar je nujno za uresnižitev ciljev iz tega Žlena 273, kar mora preveriti predložitveno sodižže.**

2. **Naželo enakega obravnavanja je treba razlagati tako, da ne nasprotuje temu, da davžna uprava od novega davžnega zavezanca ob njegovi registraciji za namene davka na dodano vrednost zahteva, da zaradi njegovih povezav z drugo pravno osebo, ki ima davžne dolgove, predloži tako zavarovanje.**

Podpisi

* Jezik postopka: slovažžina.