

62018CJ0133

PRESUDA SUDA (tre?e vije?e)

2. svibnja 2019. (*1)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Povrat PDV-a – Direktiva 2008/9/EZ – ?lanak 20. – Zahtjev za dodatne informacije koji je uputila država ?lanica povrata – Rok od jednog mjeseca za dostavu informacija po?evši od dana kada je zahtjev dostavljen primatelju – Pravna priroda tog roka i posljedice njegova nepoštovanja”

U predmetu C?133/18,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju ?lanka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunal administratif de Montreuil (Upravni sud u Montreuilu, Francuska), odlukom od 14. velja?e 2018., koju je Sud zaprimio 20. velja?e 2018., u postupku

Sea Chefs Cruise Services GmbH

protiv

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

SUD (tre?e vije?e),

u sastavu: A. Prechal, predsjednica vije?a, F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund (izvjestitelj) i L. S. Rossi, suci,

nezavisni odvjetnik: G. Hogan,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimaju?i u obzir pisani postupak,

uzimaju?i u obzir o?itovanja koja su podnijeli:

–

za Sea Chefs Cruise Services GmbH, D. Martin?Picod, avocate,

–

za francusku vladu, A. Alidière, E. de Moustier i D. Colas, u svojstvu agenata,

–

za španjolsku vladu, S. Jiménez García, u svojstvu agenta,

–

za Europsku komisiju, N. Gossement i J. Jokubauskait?, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 17. siječnja 2019.,

donosi sljedeću

Presudu

1

Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na članak 20. stavka 2. Direktive Vijeće 2008/9/EZ od 12. veljače 2008. o utvrđivanju detaljnih pravila za povrat poreza na dodanu vrijednost, predviđenih u Direktivi 2006/112/EZ, poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi članici povrata, već u drugoj državi članici (SL 2008., L 44, str. 23.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavljje 9., svežak 1., str. 275.).

2

Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Sea Chefs Cruise Services GmbH (u daljem tekstu: Sea Chefs), društva s poslovnim nastanom u Njemačkoj, i ministre de l'Action et des Comptes publics (ministar za javnu upravu i proračun, Francuska) o odluci potonjeg kojom je odbio zahtjev društva Sea Chefs za povrat poreza na dodanu vrijednost (PDV) koje je to društvo platilo za 2014. godinu.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2008/9

3

Uvodna izjava 2. Direktive 2008/9 glasi:

„Postupci utvrđeni u [Osmoj Direktivi Vijeće 79/1072/EEZ od 6. prosinca 1979. o usklajivanju zakonodavstava država članica o porezu na promet – Postupci za povrat poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan na području države (SL 1979., L 331., str. 11.)] trebaju se izmijeniti s obzirom na rok unutar kojeg poduzeća treba obavijestiti o odlukama vezano uz povrat. Istodobno je potrebno odrediti da i poduzeća trebaju dati svoje odgovore u odredenim rokovima. Osim toga, postupak treba pojednostaviti i modernizirati omogućavanjem uporabe modernih tehnologija.”

4

U skladu s uvodnom izjavom 3. Direktive 2008/9:

„Novi bi postupak trebao poboljšati položaj poduzeća budući da su države članice dužne platiti kamate ako prekasno vrate povrat, a i pravo poduzeća na žalbu bit će ojačano.”

5

Članak 1. te direktive propisuje:

„Ovom se Direktivom utvrđuju detaljna pravila za povrat [PDV-a] kako je propisano u članku 170. Direktive [Vijeće] 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, poglavljje 9., svežak

1., str. 120.)], poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi ?lanici povrata [...]"

6

?lanak 2. Direktive 2008/9 glasi:

„Za potrebe ove Direktive primjenjuju se sljede?e definicije:

[...]

5.

„podnositelj zahtjeva' zna?i porezni obveznik koji nema nastan u državi ?lanici povrata koji podnosi zahtjev za povrat.”

7

?lanak 3. te direktive propisuje:

„Ova se Direktiva primjenjuje na svakog poreznog obveznika koji nema nastan u državi ?lanici povrata i koji zadovoljava sljede?e kriterije:

[...]"

8

?lanak 5. navedene direktive propisuje:

„Svaka država ?lanica vra?a svakom poreznom obvezniku koji nema poslovni nastan u državi ?lanici povrata PDV napla?en za robu i usluge koje su mu isporu?ili drugi porezni obveznici u toj državi ?lanici ili za uvoz robe u tu državu ?lanicu ako se ta roba i usluge koriste u svrhu sljede?ih transakcija:

(a)

transakcije navedene u ?lanku 169. stavcima (a) i (b) Direktive 2006/112/EZ;

[...]"

9

?lanak 7. Direktive 2008/9 propisuje:

„Kako bi dobio povrat PDV?a u državi ?lanici povrata, porezni obveznik koji nema poslovni nastan u državi ?lanici povrata naslovljava svoj elektroni?ki zahtjev za povrat na tu državu ?lanicu i podnosi ga državi ?lanici u koji je nastanjen putem elektroni?kog portala koji je postavila ta država ?lanica.”

10

?lanak 8. te direktive propisuje:

„1. Zahtjev za povrat sadrži sljede?e podatke:

(a)

ime i punu adresu podnositelja zahtjeva;

(b)

adresu za kontakt elektroni?kim putem;

(c)

opis poslovne djelatnosti podnositelja zahtjeva za koju se isporu?uju roba i usluge;

(d)

rok za povrat obuhva?en zahtjevom;

(e)

izjavu podnositelja zahtjeva da nije isporu?ivao nikakvu robu ni usluge koje su se isporu?ivale u državu ?lanicu povrata tijekom tog razdoblja [...]

(f)

identifikacijski broj za PDV podnositelja zahtjeva ili porezni broj;

(g)

podatke o bankovnom ra?unu uklju?uju?i šifre IBAN i BIC.

2. Osim podataka navedenih u stavku 1., na svakom se zahtjevu za povrat, za svaku državu ?lanicu povrata i za svaki ra?un ili uvozni dokument, navode sljede?i podaci:

(a)

ime i puna adresa isporu?itelja;

(b)

osim u slu?aju uvoza, identifikacijski broj za PDV ili porezni broj isporu?itelja kako su dodijeljeni od strane države ?lanice povrata u skladu s odredbama ?lanaka 239. i 240. Direktive 2006/112/EZ;

(c)

osim u slu?aju uvoza, prefiks države ?lanice povrata u skladu s ?lankom 215. Direktive 2006/112/EZ;

(d)

datum i broj ra?una ili uvoznog dokumenta;

(e)

oporezivi iznos i iznos PDV?a izražen u valuti države ?lanice povrata;

(f)

iznos odbitka PDV?a obra?unatog u skladu s ?lankom 5. i drugim stavkom ?lanka 6. [Direktive

2008/9] izražen u valuti države ?lanice povrata;

(g)

gdje je primjenjivo, dio odbitka izra?unan u skladu s ?lankom 6. [te direktive] izražen kao postotak;

(h)

vrsta ste?enih roba i usluga opisanih u skladu sa šiframa iz ?lanka 9. [navedene direktive].”

11

?lanak 9. Direktive 2008/9 propisuje:

„1. U zahtjevu za povrat vrsta ste?ene robe i usluga opisuje se sljede?im šiframa:

[...]

2. Država ?lanica povrata može od podnositelja zahtjeva zahtijevati da priloži dodatne elektroni?ki šifrirane informacije vezano uz svaku šifru navedenu u stavku 1. u mjeri u kojoj su takve informacije potrebne radi ograni?enja prava odbitka poreza prema Direktivi 2006/112/EZ kako se primjenjuje u državi ?lanici povrata ili za provedbu relevantnih izuze?a zaprimljenih od države ?lanice povrata prema ?lancima 395. ili 396. te Direktive.”

12

?lanak 11. Direktive 2008/9 propisuje:

„Država ?lanica povrata može od podnositelja zahtjeva zahtijevati da priloži opis svoje poslovne djelatnosti koriste?i uskla?ene šifre odre?ene u skladu s drugim podstavkom ?lanka 34.a stavka 3. Uredbe Vije?a (EZ) br. 1798/2003 [od 7. listopada 2003. o upravnoj suradnji u podru?ju poreza na dodanu vrijednost i stavljanju izvan snage Uredbe (EEZ) br. 218/92 (SL 2003., L 264, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 82.)]”.

13

?lanak 15. te direktive glasi kako slijedi:

„1. Zahtjev za povrat podnosi se državi ?lanici nastana najkasnije do 30. rujna kalendarske godine koja slijedi nakon razdoblja povrata. Zahtjev se smatra podnesenim samo ako je podnositelj ispunio sve podatke zahtijevane prema ?lancima 8., 9. i 11.

[...]"

14

?lanak 19. navedene direktive propisuje:

„1. Država ?lanica povrata obavještava podnositelja zahtjeva bez odgode, elektroni?kim putem, o datumu kad je zaprimila zahtjev.

2. Država ?lanica povrata obavještava podnositelja zahtjeva o svojoj odluci da odobri ili odbije zahtjev za povrat u roku od ?etiri mjeseca od kada ga je zaprimila od te države ?lanice.”

?lanak 20. iste direktive propisuje:

„1. Kada država ?lanica povrata smatra da nema sve potrebne informacije na temelju kojih bi donijela odluku vezano uz cijeli ili dio zahtjeva za povrat, ona može elektroni?kim putem zatražiti dodatne informacije posebno od podnositelja zahtjeva ili od nadležnih tijela države ?lanice nastana unutar ?etveromjese?nog razdoblja navedenog u ?lanku 19. stavku 2. Kada se dodatne informacije zahtijevaju od nekoga drugog, a ne od podnositelja zahtjeva ili nadležnog tijela države ?lanice, zahtjev se proslije?uje elektroni?kim putem samo ako je takav na?in dostupan primatelju zahtjeva.

Prema potrebi, država ?lanica povrata može zatražiti daljnje dodatne informacije.

Informacije zatražene u skladu s ovim stavkom mogu uklju?ivati podnošenje originala ili kopije odgovaraju?eg ra?una ili uvoznog dokumenta kada država ?lanica povrata ima opravdane sumnje u valjanost ili to?nost pojedinog zahtjeva. U tom se slu?aju pragovi navedeni u ?lanku 10. ne primjenjuju.

2. Državi ?lanici povrata informacije zatražene pod stavkom 1. moraju biti dostavljene u roku jednog mjeseca od dana kada je zahtjev dostavljen primatelju.”

?lanak 21. Direktive 2008/9 propisuje:

„Kada država ?lanica povrata zatraži dodatne informacije ona obavještava podnositelja zahtjeva o svojoj odluci da odobri ili odbije zahtjev za povrat u roku od dva mjeseca od primitka zatraženih informacija ili ako nije primila odgovor na svoj zahtjev u roku od dva mjeseca od isteka roka propisanog u ?lanku 20. stavku 2. Me?utim, rok raspoloživ za odluku s obzirom na cijeli ili dio zahtjeva za povrat uvijek iznosi najmanje šest mjeseci od dana kad je država ?lanica povrata primila zahtjev.

Kada država ?lanica povrata zatraži dodatne informacije, ona obavještava podnositelja zahtjeva o svojoj odluci s obzirom na cijeli ili dio zahtjeva za povrat u roku od osam mjeseci od kad je ta država ?lanica primila zahtjev.”

?lanak 23. te direktive glasi:

„1. Kada je zahtjev za povrat odbijen u cijelosti ili djelomi?no, država ?lanica povrata obavještava podnositelja zahtjeva o svojoj odluci zajedno s razlozima za odbijanje.

2. Žalbe protiv rješenja o odbijanju zahtjeva za povrat podnositelj zahtjeva može podnijeti nadležnim tijelima države ?lanice povrata u oblicima i u rokovima propisanima za žalbe u slu?aju zahtjeva za povrat osoba koje imaju poslovni nastan u toj državi ?lanici.

Ako se prema nacionalnom zakonodavstvu države ?lanice povrata izostanak donošenja odluke vezano uz zahtjev za povrat, u rokovima odre?enima u ovoj Direktivi, ne smatra ili kao odobrenje ili kao odbijanje, svi upravni ili sudski postupci koji su poreznom obvezniku s poslovnim nastanom u toj državi ?lanici dostupni u toj situaciji jednakо ?e biti dostupni i podnositelju zahtjeva. Ako takvi postupci nisu dostupni, izostanak donošenja odluke vezano uz zahtjev za povrat u tim rokovima

zna?i da se zahtjev smatra odbijenim.”

18

?lanak 26. navedene direktive propisuje:

„Država ?lanica povrata pla?a kamate podnositelju zahtjeva na iznos povrata koji treba platiti ako je povrat pla?en nakon najkasnijeg dana pla?anja prema ?lanku 22. stavku 1.

Ako podnositelj zahtjeva ne podnese dodatne ili daljnje informacije koje je tražila država ?lanica povrata u odre?enom roku, prvi se stavak ne primjenjuje. [...]”

Direktiva 2006/112/EZ

19

Direktiva 2006/112, kako je izmijenjena Direktivom Vije?a 2008/8/EZ od 12. velja?e 2008. (SL 2008., L 44, str. 11.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 263., u dalnjem tekstu: Direktiva o PDV?u), u svojem ?lanku 9. stavku 1. drugom podstavku propisuje:

„Sve aktivnosti proizvo?a?a, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, uklju?uju?i rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti i aktivnosti samostalnih profesija, smatraju se ,gospodarskom aktivnoš?u’. Korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi ostvarivanja prihoda, na kontinuiranoj osnovi, posebno se smatra gospodarskom aktivnoš?u.”

20

?lanak 167. Direktive o PDV?u propisuje:

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

21

?lanak 169. te direktive propisuje:

„Uz odbitak iz ?lanka 168., porezni obveznik ima pravo odbiti PDV iz tog ?lanka ako se roba i usluge koriste u sljede?e svrhe:

(a)

transakcije koje se odnose na aktivnosti iz drugog podstavka ?lanka 9. stavka 1. koje se provode izvan države ?lanice u kojoj treba platiti ili je pla?en PDV, u pogledu kojih bi se PDV mogao odbiti da su bile provedene u toj državi ?lanici;

(b)

transakcije koje su izuzete u skladu s ?lancima 138., 142. ili 144., ?lancima 146. do 149., ?lancima 151., 152., 153. ili 156., ?lankom 157. stavkom 1. to?kom (b), ?lancima 158. do 161. ili ?lankom 164.;

(c)

transakcije koje su izuzete u skladu s to?kama (a) do (f) ?lanka 135. stavka 1., ako kupac ima poslovni nastan izvan Zajednice ili ako se te transakcije izravno odnose na robu koja je namijenjena izvozu iz Zajednice.”

22

U skladu s ?lankom 170. navedene direktive:

„Svi porezni obveznici koji, u smislu ?lanka 1. [trinaeste] Direktive [Vije?a] 86/560/EEZ [od 17. studenoga 1986. o uskla?ivanju zakonodavstava država ?lanica o porezu na promet – Postupci za povrat poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan na podru?ju Zajednice (SL 1986., L 326, str. 40.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 6.), ?lanka 2. stavka 1., ?lanka 3. Direktive 2008/9/EZ i ?lanka 171. ove direktive nemaju poslovni nastan u državi ?lanici u kojoj kupuju robu i usluge ili uvoze robu koja podliježe PDV?u, imaju pravo na povrat tog PDV?a ako se ta roba i usluge koriste za sljede?e svrhe:

(a)

transakcije iz ?lanka 169.;

(b)

transakcije za koje porez pla?a samo kupac u skladu s ?lancima od 194. do 197. ili ?lankom 199.”

23

?lanak 171. stavak 1. iste direktive propisuje:

„PDV se vra?a poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi ?lanici u kojoj kupuju robu i usluge ili uvoze robu podložnu PDV?u ali koji imaju poslovni nastan u drugoj državi ?lanici, u skladu s detaljnim pravilima propisanim u Direktivi 2008/9/EZ.”

Francusko pravo

24

?lanak 242?0 W Priloga II. code général des impôts (Op?i porezni zakonik) kojim je ?lanak 20. Direktive 2008/9 prenesen u francusko pravo propisuje:

„I. – Porezna služba može zatražiti elektroni?kim putem u roku navedenom u stavku II. ?lanka 242?0 V dodatne informacije, posebno od podnositelja zahtjeva ili nadležnih tijela države ?lanice Europske unije u kojoj podnositelj zahtjeva ima poslovni nastan, kada smatra da nema sve potrebne informacije na temelju kojih bi donijela odluku vezano uz cijeli zahtjev ili dio zahtjeva za povrat koji je podnio podnositelj zahtjeva. Kada se dodatne informacije zahtijevaju od nekoga drugog, a ne od podnositelja zahtjeva ili nadležnog tijela države ?lanice, zahtjev se proslije?uje elektroni?kim putem ako je takav na?in dostupan primatelju zahtjeva.

Ako smatra potrebnim, porezna služba može zatražiti nove dodatne informacije.

U okviru tih zahtjeva porezna služba može zatražiti od podnositelja zahtjeva dostavu originala ra?una ili uvozni dokument ako postoje razlozi za sumnju u valjanost ili to?nost odre?enog potraživanja. Zahtjev se može odnositi na sve transakcije neovisno o njihovu iznosu.

II. – Dodatne informacije zatražene u skladu s odredbama stavka I. moraju se dostaviti u roku od

mjesec dana po?evši od dana kada je primatelj zaprimio zahtjev za dostavu informacija.”

Glavni postupak i prethodno pitanje

25

Sea Chefs, društvo s poslovnim nastanom u Njema?koj, podnio je 17. rujna 2015. zahtjev za povrat prepla?enog iznosa PDV?a kojim je raspolagao za razdoblje od 1. sije?nja do 31. prosinca 2014. putem elektroni?kog portala dostupnog u državi ?lanici njegova poslovna nastana.

26

Francuska porezna uprava (u dalnjem tekstu: porezna uprava) uputila je 14. prosinca 2015. porukom elektroni?ke pošte društvu Sea Chefs zahtjev za dostavu dodatnih informacija. Budu?i da to društvo nije odgovorilo u odre?enom roku od jednog mjeseca, ta uprava odbila je 29. sije?nja 2016. zahtjev za povrat koji je podnijelo navedeno društvo.

27

Društvo Sea Chefs podnijelo je tužbu protiv te odluke o odbijanju pred Tribunal administratif de Montreuil (Upravni sud u Montreuilu, Francuska). U prilog svojoj tužbi to društvo podnijelo je tom sudu dokumente i informacije koje je porezna uprava tražila u svojem zahtjevu za dostavu dodatnih informacija.

28

Porezna uprava smatra da tužbu treba proglašiti nedopus?enom s obrazloženjem da je propuštanje odre?enog roka za dostavu odgovora od jednog mjeseca dovelo do prekluzije zahtjeva za povrat, što onemogu?uje otklanjanje nedostataka na na?in da se nacionalnom sudu izravno dostave dodatne informacije na temelju kojih se može utvrditi postojanje prava na povrat PDV?a.

29

Društvo Sea Chefs tvrdi da je onemogu?avanje otklanjanja nedostataka zahtjeva u njegovu slu?aju, u okviru postupka predvi?enog u ?lanku 23. Direktive 2008/9, protivno na?elu neutralnosti PDV?a i na?elu proporcionalnosti.

30

Sud koji je uputio zahtjev navodi da Direktiva 2008/9 ne odre?uje ni posljedice nepoštovanja roka za dostavu odgovora iz ?lanka 20. stavka 2. te direktive na pravo na povrat PDV?a ni ima li porezni obveznik mogu?nost otklanjanja nedostataka svojega zahtjeva dostavom nacionalnom sudu elemenata na temelju kojih se može utvrditi postojanje njegova prava na povrat.

31

U tim okolnostima Tribunal administratif de Montreuil (Upravni sud u Montreuilu) odlu?io je prekinuti postupak i uputiti Sudu sljede?e prethodno pitanje:

„Treba li [o]dredbe [?lanka 20. stavka 2. Direktive 2008/9] tuma?iti na na?in da se njime stvara pravilo prekluzije prema kojemu porezni obveznik države ?lanice koji zahtijeva povrat [PDV?a] od države ?lanice u kojoj nema poslovni nastan ne može otkloniti nedostatke svojeg zahtjeva za povrat pred poreznim sudom ako nije poštovao rok za odgovor na zahtjev za dostavu informacija

koji je uputila uprava u skladu s odredbama [?lanka 20. stavka 1. te direktive] ili, suprotno tomu, na na?in da porezni obveznik može, u okviru postupka predvi?enog u ?lanku 23. [navedene] direktive i u odnosu na na?ela neutralnosti i proporcionalnosti [PDV?a], otkloniti nedostatke svojega zahtjeva pred poreznim sudom?”

Prethodno pitanje

32

Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanak 20. stavak 2. Direktive 2008/9 tuma?iti na na?in da je rok od jednog mjeseca predvi?en tom odredbom za dostavu državi ?lanici povrata dodatnih informacija koje je ta država ?lanica zatražila prekluzivan rok koji podrazumijeva da, u slu?aju njegova propuštanja ili nedostavljanja odgovora, porezni obveznik gubi mogu?nost otklanjanja nedostataka svojega zahtjeva za povrat dostavljanjem dodatnih informacija na temelju kojih se može utvrditi postojanje njegova prava na povrat PDV?a izravno nacionalnom sudu.

33

S jedne strane, valja podsjetiti da se u skladu s ?lankom 170. to?kom (a) Direktive o PDV?u, u vezi s ?lankom 169. te direktive i ?lancima 3. i 5. Direktive 2008/9, svaki porezni obveznik koji nema poslovni nastan u državi ?lanici u kojoj kupuje robu i usluge ili uvozi robu koja podliježe PDV?u ima pravo na povrat tog poreza ako koristi robu i usluge za svoje transakcije koje se odnose na aktivnosti iz ?lanka 9. stavka 1. drugog podstavka prve od tih direktiva, koje se provode izvan države ?lanice u kojoj treba platiti ili je pla?en taj porez u pogledu kojih bi PDV bilo dopušteno odbiti da su bile provedene u toj državi ?lanici, ili za izuzete transakcije navedene u ?lanku 169. to?kama (b) i (c). S druge strane, ?lanak 171. Direktive o PDV?u upu?uje na Direktivu 2008/9 u vezi s uvjetima ostvarivanja tog prava.

34

Kad je rije? o pravu na povrat Sud je ve? pojasnio da pravo poreznog obveznika s poslovnim nastanom u državi ?lanici da dobije povrat PDV?a pla?enog u drugoj državi ?lanici, kako je ure?eno Direktivom 2008/9, ovisi o pravu, koje je propisano Direktivom o PDV?u u korist poreznog obveznika, da odbije preporez pla?en u njegovoj vlastitoj državi ?lanici (presuda od 21. ožujka 2018., Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, t. 36. i navedena sudska praks).

35

Usto, Sud je pojasnio da, isto kao i pravo na odbitak, pravo na povrat predstavlja temeljno na?elo zajedni?kog sustava PDV?a uspostavljenog zakonodavstvom Unije, ?iji je cilj u potpunosti oslobođiti poduzetnika tereta PDV?a, dugovanog ili pla?enog u okviru svih njegovih gospodarskih djelatnosti. Dakle, zajedni?ki sustav PDV?a osigurava neutralnost u odnosu na porezno optere?enje svih gospodarskih aktivnosti, neovisno o ciljevima ili rezultatima tih aktivnosti, pod uvjetom da navedene aktivnosti, u na?elu, same podliježu PDV?u (vidjeti u tom smislu presudu od 21. ožujka 2018., Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, t. 37. i 38. i navedenu sudsку praksu).

36

Pravo na odbitak, i stoga na povrat, ?ini sastavni dio mehanizma PDV?a te se, u na?elu, ne može ograni?iti. To se pravo neposredno ostvaruje za sve poreze koji se odnose na ulazne transakcije (vidjeti u tom smislu presudu od 21. ožujka 2018., Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, t. 39. i navedenu sudsку praksu).

37

Kad je rije? o uvjetima ostvarivanja prava na povrat PDV?a valja istaknuti, s jedne strane, da ?lanak 15. stavak 1. Direktive 2008/9 propisuje niz obveza koje porezni obveznik koji je obuhva?en podru?jem primjene te direktive mora ispuniti kako bi mogao koristiti pravo na povrat, odnosno obvezu podno?enja državi ?lanici u kojoj ima poslovni nastan zahtjeva za povrat „najkasnije” u roku predvi?enom tom odredbom, kao i dostaviti sve podatke zahtijevane ?lancima 8., 9. i 11. te direktive. S druge strane, ?lanak 20. navedene direktive nudi državi ?lanici povrata mogu?nost, ako ona smatra da nema sve potrebne informacije na temelju kojih bi donijela odluku vezano uz cijeli zahtjev ili dio takvog zahtjeva, tražiti dodatne informacije, posebno od poreznog obveznika ili nadležnih tijela države ?lanice poslovnog nastana, koje se moraju dostaviti u roku od jednog mjeseca po?evši od dana kada je zahtjev za dostavu informacija dostavljen primatelju.

38

Kada je rije? o toj potonjoj odredbi, valja utvrditi da njezin tekst kao takav ne omogu?uje dono?enje zaklju?ka o tome je li rok koji je njome predvi?en prekluzivan rok. Me?utim, neobvezuju?a priroda tog roka može se zaklju?iti iz konteksta u kojem se nalazi navedena odredba u Direktivi 2008/9.

39

Naime, kada je rije? o roku za podno?enje zahtjeva za povrat predvi?enom u ?lanku 7. Osme Direktive 79/1072 u kojem ve? postoji izraz „najkasnije”, preuzet u ?lanku 15. stavku 1. Direktive 2008/9, Sud je smatrao da taj izraz vrlo jasno poja?njava da se zahtjev za povrat ne može valjano podnijeti nakon proteka roka utvr?enog u tu svrhu i da je stoga takav rok prekluzivan rok ?ije propuštanje dovodi do gubitka prava na povrat PDV?a (vidjeti u tom smislu presudu od 21. lipnja 2012., Elsacom, C?294/11, EU:C:2012:382, t. 26. i t. 33.).

40

Me?utim, kao prvo, za razliku od ?lanka 15. stavka 1. Direktive 2008/9, ?lanak 20. stavak 2. te direktive ne preuzima izraz „najkasnije”.

41

Kao što je istaknuo nezavisni odvjetnik u to?ki 36. svojega mišljenja, izostanak takvog izraza upu?uje na to, u kontekstu Direktive 2008/9, da zakonodavac Unije nije namjeravao propisati prekluzivan rok u ?lanku 20. stavku 2. te direktive.

42

Kao drugo, iako zahtjev za povrat PDV?a iz ?lanka 15. navedene direktive mora podnijeti porezni obveznik, dodatne informacije koje se traže na temelju ?lanka 20. iste direktive mogu se tražiti i od osobe koja nije porezni obveznik ili od tijela države ?lanice poslovnog nastana poreznog obveznika. U tom bi slu?aju nedostavljanje odgovora ili odgovor dan izvan roka te tre?e osobe ili tog tijela doveo do gubitka prava na povrat PDV?a tog poreznog obveznika, unato? tome što porezni obveznik nije imao nikakvu mogu?nost utjecaja na slanje odgovora, ?ime bi se povrijedila temeljna na?ela koja ure?uju zajedni?ki sustav PDV?a navedena u to?kama 34. do 36. ove presude.

43

Nadalje, iz ?lanaka 21. i 26. te direktive može se zaklju?iti da rok od jednog mjeseca propisan u njezinu ?lanku 20. stavku 2. nije prekluzivan rok.

44

Naime, kao prvo, kad je rije? o ?lanku 21. Direktive 2008/9, iz sama njegova teksta proizlazi da, u slu?aju u kojem država ?lanica povrata ne dobije tražene dodatne informacije, rok u kojemu je ta država ?lanica dužna obavijestiti o svojoj odluci o prihva?anju ili odbijanju zahtjeva za povrat po?inje te?i od isteka roka iz ?lanka 20. stavka 2. te direktive. Kao što je to nezavisni odvjetnik istaknuo u to?ki 40. svojega mišljenja, taj ?lanak 21. ne isklju?uje da, ?ak i ako se ne dostave zatražene dodatne informacije, zahtjev za povrat može biti prihva?en.

45

Kao drugo, kad je rije? o ?lanku 26. Direktive 2008/9 koji, u vezi s uvodnom izjavom 3. te direktive, nastoji poboljšati položaj poreznog obveznika, posebno dodjeljuju?i mu zatezne kamate ako je povrat vra?en sa zakašnjenjem, iz drugog podstavka tog ?lanka proizlazi da, u slu?aju da je isplata izvršena sa zakašnjenjem zbog toga što porezni obveznik nije dostavio državi ?lanici povrata tražene dodatne informacije u odre?enim rokovima, ta država ?lanica nije dužna platiti zatezne kamate tom poreznom obvezniku. U slu?aju kada bi rok od jednog mjeseca iz ?lanka 20. stavka 2. navedene direktive bio prekluzivan rok, zakašnjeli odgovor na zahtjev za dodatne informacije nužno bi dovodio do odbijanja zahtjeva za povrat, a ne do zakašnjelog povrata, ali bez prava na zatezne kamate. Iz toga slijedi da bi se, ako bi se navedeni ?lanak 20. stavak 2. tuma?io na na?in da se navedeni rok smatra prekluzivnim rokom, ?lanku 26. drugom podstavku iste direktive oduzela njegova bit.

46

Stoga proizlazi da rok od jednog mjeseca propisan u ?lanku 20. stavku 2. Direktive 2008/9 za dostavu državi ?lanici povrata dodatnih informacija koje je ta država ?lanica zatražila ne predstavlja prekluzivan rok.

47

Osim toga, iako iz sudske prakse Suda koja se odnosi na prekluzivne rokove u podru?ju PDV?a proizlazi da je prekluzivan rok ?ije propuštanje ima za posljedicu sankcioniranje nedovoljno pažljivog poreznog obveznika koji je propustio zatražiti odbitak ulaznog PDV?a te time izgubio pravo na odbitak PDV?a, pod uvjetom poštovanja na?ela ekvivalentnosti i djelotvornosti, u skladu s Direktivom o PDV?u (vidjeti u tom smislu presudu od 21. ožujka 2018., Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, t. 47. i navedenu sudsку praksu), ?lanak 20. Direktive 2008/9 primjenjuje se ako je zahtjev za povrat ve? podnesen u roku propisanom u ?lanku 15. potonje direktive.

48

U tim okolnostima, budu?i da rok od jednog mjeseca predvi?en u ?lanku 20. stavku 2. Direktive 2008/9 za dostavu državi ?lanici povrata dodatnih informacija koje je ta država ?lanica zatražila nije prekluzivan rok, kada je zahtjev za povrat odbijen u cijelosti ili djelomi?no, neovisno o nedostavljanju zatraženih dodatnih informacija, žalbe protiv takve odluke može, u skladu s ?lankom 23. stavkom 2. prvim podstavkom te direktive, podnijeti porezni obveznik pred nadležnim tijelima države ?lanice povrata u oblicima i u rokovima propisanima za žalbe u slu?aju zahtjeva za povrat onih osoba koje imaju poslovni nastan u toj državi ?lanici. Iz toga slijedi da propuštanje roka propisanog u ?lanku 20. stavku 2. navedene direktive ne zna?i da porezni obveznik gubi

mogu?nost otklanjanja nedostataka svojega zahtjeva za povrat dostavljanjem dodatnih informacija na temelju kojih se može utvrditi postojanje njegova prava na povrat PDV?a izravno nacionalnom sudu.

49

S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljeno pitanje valja odgovoriti da ?lanak 20. stavak 2. Direktive 2008/9 treba tuma?iti na na?in da rok od jednog mjeseca predvi?en tom odredbom za dostavu državi ?lanici povrata dodatnih informacija koje je ta država ?lanica zatražila nije prekluzivan rok koji podrazumijeva da, u slu?aju njegova propuštanja ili nedostavljanja odgovora, porezni obveznik gubi mogu?nost otklanjanja nedostataka svojega zahtjeva za povrat dostavljanjem dodatnih informacija na temelju kojih se može utvrditi postojanje njegova prava na povrat PDV?a izravno nacionalnom sudu.

Troškovi

50

Budu?i da ovaj postupak ima zna?aj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odlu?i o troškovima postupka. Troškovi podnošenja o?itovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadokna?uju se.

Slijedom navedenoga, Sud (tre?e vije?e) odlu?uje:

?lanak 20. stavak 2. Direktive Vije?a 2008/9/EZ od 12. velja?e 2008. o utvr?ivanju detaljnih pravila za povrat poreza na dodanu vrijednost, predvi?enih u Direktivi 2006/112/EZ, poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u državi ?lanici povrata, ve? u drugoj državi ?lanici, treba tuma?iti na na?in da rok od jednog mjeseca predvi?en tom odredbom za dostavu državi ?lanici povrata dodatnih informacija koje je ta država ?lanica zatražila nije prekluzivan rok koji podrazumijeva da, u slu?aju njegova propuštanja ili nedostavljanja odgovora, porezni obveznik gubi mogu?nost otklanjanja nedostataka svojega zahtjeva za povrat dostavljanjem dodatnih informacija na temelju kojih se može utvrditi postojanje njegova prava na povrat poreza na dodanu vrijednost izravno nacionalnom sudu.

Potpisi

(*1) Jezik postupka: francuski