

Predmet C-406/20**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 98. stavka 1.
Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

28. kolovoza 2020.

Sud koji je uputio zahtjev:

Finanzgericht Köln (Njemačka)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

25. August 2020

Tužiteljica:

Phantasialand

Tuženik:

Finanzamt Brühl

Predmet glavnog postupka

Direktiva 2006/112 – članak 98. stavak 2. u vezi s Prilogom III. Kategorijom 7. – Usklađenost različitog oporezivanja sajмова i lunaparkova s pravom Unije – Sličnost usluga – Izvođenje dokaza u pogledu „stajališta prosječnog potrošača”

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Tumačenje prava Unije, članak 267. UFEU-a

Prethodna pitanja

1. Može li se navođenje sajмова i zabavnih parkova u Prilogu III. kategoriji 7. u vezi s člankom 98. stavkom 2. Direktive o PDV-u u smislu diferenciranja uzeti kao temelj za oporezivanje lunaparka po redovnoj poreznoj stopi iako pojam „zabavni park” obuhvaća kako poduzeća koja obavljaju zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji tako i ona putujuća?

2. Može li se sudska praksa Suda Europske unije, prema kojoj kontekst različitih usluga može dovesti do toga da one nisu slične, primijeniti na obavljanje usluga putujućih zabavljačkih izlagača i poduzeća koja obavljaju zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparkova?
3. U slučaju niječnog odgovora na drugo pitanje:
je li „stajalište prosječnog potrošača”, koje je prema sudskoj praksi Suda Europske unije bitan element načela neutralnosti poreza na dodanu vrijednost, „misaona perspektiva” koja se ne može utvrditi izvođenjem dokaza vještačenjem?

Navedene odredbe prava Unije

Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, osobito članak 98. stavak 2. u vezi s Prilogom III. Kategorijom 7.

Provedbena uredba Vijeća (EU) br. 282/2011 od 15. ožujka 2011. o utvrđivanju provedbenih mjera za Direktivu 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, osobito članak 32.

Navedene nacionalne odredbe

Umsatzsteuergesetz (Zakon o porezu na promet, u daljnjem tekstu: UStG), osobito članak 12. stavak 2. točka 7. podtočka (d)

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Provedbena uredba o porezu na promet, u daljnjem tekstu UStDV), osobito članak 30.

Kratak prikaz činjenica i postupka

1. Tužiteljica se ubraja u najpoznatije europske lunaparkove. Posjetitelji lunaparka plaćanjem ulaznice stječu pravo korištenja objekata tog parka.
2. Tužiteljica je zahtijevala oporezivanje ulaznica u skladu s člankom 12. stavkom 2. točkom 7. podtočkom (d) UStG-a. Prema toj odredbi, stopa poreza na promet snižena je, među ostalim, za usluge iz djelatnosti zabavljačkih izlagača na 7 %. Uslugama iz djelatnosti zabavljačkih izlagača smatraju se u skladu s člankom 30. UStDV-a izlaganje za zabavu, glazbene izvedbe, zabavne predstave ili druge zabavne priredbe na sajmovima, pučkim svečanostima, streljačkim natjecanjima ili sličnim priredbama. Tuženik je taj zahtjev odbio. Tužiteljica je protiv te odluke podnijela tužbu sudu koji je uputio zahtjev.

Kratki prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 3 Sud koji je uputio zahtjev dužan je, među ostalim, ispitati, jesu li primjenom načela porezne neutralnosti sa stajališta prosječnog potrošača usluge zabavljачkih izlagača na sajmovima i sličnim privremenim priredbama koje se prema nacionalnom pravu oporezuju po sniženoj stopi slične uslugama zabavljачkih izlagača u obliku stalnih zabavnih parkova odnosno lunaparkova koji se oporezuju po standardnoj poreznoj stopi.
- 4 Njemački Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud, u daljnjem tekstu: BFH) odlučio je da se različitim poreznim tretmanom usluga zabavljачkih izlagača na sajmovima i usluga zabavnog parka na stalnoj lokaciji u pogledu poreza na promet, poput onog kojim upravlja tužiteljica, ne krši načelno porezne neutralnosti.
- 5 U svrhu obrazloženja svoje odluke BFH je naveo da se poduzeće koje obavlja zabavljачku djelatnost i nalazi se na stalnoj lokaciji te posluje vremenski neograničeno ne smatra priredbom sličnom pučkim svečanostima. S obzirom na pravo Unije, taj sud smatra kako u tom smislu ne postoje nikakve dvojbe. Ako se nacionalni zakonodavac odluči iskoristiti marginu prosudbe koja mu je priznata kategorijama iz Priloga III. Direktivi 2006/112, on nema nikakvu obvezu da pojedine tamo navedene kategorije u cijelosti prenese u svoje pravo. Zbog nedostatka sličnosti dotičnih usluga stoga nije riječ ni o povredi načelna porezne neutralnosti.

Pojmovi „Jahrmärkte” (sajmovi), „Vergnügungsparks” (zabavni parkovi) i „Freizeitparks” (lunaparkovi)

- 6 Prema njemačkoj verziji Priloga III. kategorije 7. Direktivi 2006/112 „Jahrmärkten” (sajmovi) i „Vergnügungsparks” (zabavni parkovi) uvršteni su, među ostalim, u usluge za koje je moguće primijeniti snižene stope iz članka 98. Direktive. Odgovarajući nazivi na engleskom jeziku glase „faires” za sajmove i „amusement parks” za zabavne parkove, a u francuskom tekstu „foires” za sajmove i „parcs d’attraction” za zabavne parkove. U članku 32. Provedbene uredbe br. 282/2011 koji je donesen u svrhu provedbe članka 53. Direktive 2006/112, međutim, u njemačkoj se verziji nalazi samo pojam „Freizeitpark” (lunapark) kao ekvivalent za nazive „faires” i „amusement parks” odnosno „foires” i „parcs d’attraction”.
- 7 U njemačkom svakodnevnom govoru lunaparkovima se, s jedne strane, smatraju poduzeća koja obavljaju zabavljачku djelatnost na stalnoj lokaciji, dok se pojam zabavnog parka koristi kako za zabavne parkove na stalnoj lokaciji, koji se tada nazivaju lunaparkovima, tako i za vremenski ograničene zabavne parkove koji se nazivaju proštenjem, sajmom ili pučkom svečanošću.
- 8 S obzirom na opisanu jezičnu zbrku, sud koji je uputio zahtjev smatra poželjnim da se Sud očituje o tome kako u Direktivi 2006/112 i Provedbenoj uredbi br.

282/2011 treba definirati i međusobno razgraničiti pojmove „Jahrmärkte” (sajmovi), „Vergnügungsparks (zabavni parkovi) i „Freizeitparks” (lunaparkovi).

- 9 Budući da zabavni parkovi mogu biti kako stalni tako i putujući, postavlja se pitanje može li se uvjerljivim smatrati argument BFH-a prema kojem diferencijacija „Jahrmärkten” (sajmova) i „Vergnügungsparks” (zabavnih parkova) u Prilogu III. kategorije 7. Direktivi 2006/112 govori u prilog dopuštenosti njihova različita tretmana pri oporezivanju porezom na promet.

Različit kontekst obavljanja usluga

- 10 Nadalje, BFH ističe da usluge poduzeća koja obavljaju zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparka i usluge zabavljačkih izlagača u obliku putujućeg obrta na sajmovima nisu slične zbog različitog konteksta u kojem se te usluge obavljaju. Prema mišljenju tog suda, nema nikakve sumnje da je kontekst vremenski ograničene pučke svečanosti ili sajma, a naročito i sa stajališta primatelja usluge, drukčiji nego u slučaju zabavnog parka koji se nalazi na stalnoj lokaciji.
- 11 Sud koji je uputio zahtjev u tom smislu upućuje na činjenicu da se pojam sličnosti usluge u skladu sa sudskom praksom Suda (presuda od 27. veljače 2002., Komisija/Francuska, C-302/00, EU:C:2002:123, t. 23.) treba široko tumačiti.
- 12 U tom je smislu Sud (presuda od 10. studenog 2011., The Rank Group, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 50.) odlučio da u određenim posebnim slučajevima, s obzirom na specifičnosti sektora o kojem je riječ, razlike regulatornog i pravnog okvira koji uređuju isporuke dobara ili isporuke usluga o kojima je riječ mogu stvoriti razliku u očima potrošača u pogledu ispunjavanja njegovih potreba. (vidjeti i presude od 23. travnja 2009., TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, točke 38., 39. i 45., kao i od 27. veljače 2014., Pro Med Logistik und Pongratz, C-454/12 i C-455/12, EU:C:2014:111, t. 52. i sljedeća.).
- 13 Sud koji je uputio zahtjev dvoji može li se navedena sudska praksa primijeniti u ovom predmetu. Naime, kontekst obaju zabavljačkih usluga, za razliku od predmeta u kojima je Sud donio odluke nije obilježen različitim pravnim okvirom. Tako ni poduzećima koja obavljaju zabavljačku djelatnost poput tužiteljice ni zabavljačkim izlagačima na sajmovima nije zakonski propisano hoće li obračunavati ulaznice za korištenje svih usluga zabavljačkih izlagača ili pojedinačne ulaznice za svaku zabavljačku uslugu. Nadalje, isti se sigurnosni standard primjenjuje za vožnje kako u lunaparkovima tako i na sajmovima. Osim toga, ni poduzećima koja obavljaju zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji ni onima putujućima nije zakonom propisano u kojem trenutku u godini moraju nuditi svoje usluge.

„Stajalište prosječnog potrošača” i izvođenje dokaza o tome

- 14 Osim toga, BFH se poziva i na to da su razlike, koje po njegovu mišljenju postoje između obavljanja usluga poduzeća koja obavljaju zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparkova i obavljanja usluga zabavljačkih izlagača na sajmovima, bitno utjecale na odluku prosječnog potrošača da odaberu jednu ili drugu od tih usluga. Iz presude tog suda može se razabrati da se bitna razlika ne bi trebala sastojati samo u činjenici vezanosti usluga zabavljačkih izlagača za određeno mjesto, nego i u tome da se poduzeće koje obavlja zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji i posluje neograničeno vrijeme ne služi, poput zabavljačkih izlagača koji putuju od sajma do sajma, općoj pučkoj zabavi na pučkim svečanostima te se stoga ne može svrstati u priredbu sličnu pučkim svečanostima.
- 15 Treba imati na umu da se prosječni potrošač, kako to vidi i BFH, u oba slučaja, na sajmovima i u lunaparkovima, koristi uslugama zabavljačkih izlagača. Premda u slučaju lunaparka u odnosu na prosječnog potrošača nastupa samo jedno poduzeće koje obavlja zabavljačku djelatnost, suprotno tomu, kod sajмова postoji velik broj izlagača, odnosno, postoje vidljive razlike u pogledu prostornih i vremenskih mogućnosti korištenja tih usluga kao i u pogledu ambijenta. Iz sudske prakse Suda (presude od 10. studenog 2011., *The Rank Group*, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 47., i od 17. veljače 2005., *Linneweber i Akritidis*, C-453/02 i C-462/02, EU:C:2005:92, točke 29. i 30.) međutim, proizlazi da bi ti aspekti, koje treba razlikovati od zakonskog konteksta obavljanja usluga, trebali biti nebitni za mogućnost usporedbe usluga.
- 16 Pod uvjetom da se kontekst usluga putujućih zabavljačkih izlagača na sajmovima i poduzeća koja obavljaju zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji poput tužiteljčina lunaparka ne razlikuje, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev bitno je to koje se potrebe ispunjavaju sa stajališta današnjeg prosječnog potrošača na sajmu, s jedne strane, i u lunaparku, s druge strane, odnosno u jednakoj mjeri na sajmu i u lunaparku.
- 17 Nakon utvrđivanja navedenih potreba, trebalo bi utvrditi služe li usluge zabavljačkih izlagača na sajmovima i u lunaparkovima za prosječnog potrošača prema kriteriju sličnosti i usporedivosti u korištenju istim potrebama i utječu li eventualno postojeće razlike u značajnoj mjeri ili ne utječu na odluku prosječnog potrošača da izabere usluge na sajmu ili u zabavnom parku (presude od 10. studenoga 2011., *The Rank Group*, C-259/10 i C-260/10, EU:C:2011:719, t. 44., od 11. rujna 2014., *K*, C-219/13, EU:C:2014:2207, t. 25., i od 9. studenog 2017., *AZ*, C-499/16, EU:C:2017:846, t. 31.).
- 18 Sud koji je uputio zahtjev smatra da je to utvrđenje moguće samo vještačenjem, jer njegovo vlastito stručno znanje nije dovoljno da bi potrebe prosječnih posjetitelja sajмова i lunaparkova poznavalo toliko opsežno koliko je to potrebno.

- 19 Međutim, postavlja se pitanje, je li sud koji je uputio zahtjev u tom smislu ovlašten izvoditi dokaze. BFH je, za razliku od Bundesverwaltungsgerichta (Savezni upravni sud), u suglasju sa Sudom (presuda od 16. srpnja 1998., Gut Springenheide i Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, točke 14., 15. i 35.), odlučio da o „stajalištu prosječnog potrošača” nije potrebno izvoditi dokaze u obliku empirijskih istraživanja za dvije usluge u kontekstu načela porezne neutralnosti s obzirom na porez promet jer je pritom riječ samo o „misaonoj perspektivi”.
- 20 Senat (vijeće) koji odlučuje u ovom predmetu, međutim, pojam „misaone perspektive” smatra nerazumljivim. Ako bi se time trebalo izraziti da je „stajalište prosječnog potrošača” objektivizirani pojam potrošača koji se treba samo pravno tumačiti, ne bi se moglo objasniti zbog čega se čini da stajalište Finanzgerichtova (Financijski sudovi) odnosno BFH-a naposljetku postaje „stajalištem prosječnog potrošača”, ako se njegovo stajalište u spornom slučaju mora odrediti u okviru ispitivanja načela neutralnosti poreza na dodanu vrijednost (vidjeti presudu od 19. prosinca 2019., Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, t. 37.).