

Zadeva C-791/18

**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča**

Datum vložitve:

17. december 2018

Predložitveno sodišče:

Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemska)

Datum predložitvene odločbe:

14. december 2018

Tožeča stranka:

Stichting Schoonzicht

Druška stranka:

Staatssecretaris van Financiën

Predmet postopka v glavni stvari

Spor o glavni stvari se nanaša na odbitek DDV, ki ga je bila dolžna obračunati Stichting Schoonzicht (ustanova Schoonzicht) ob predaji stanovanjskega kompleksa. Natančneje, sporno je, ali je mogoče začetni odbitek popraviti samo enkrat, če se ob prvi uporabi kompleksa izkaže, da se ta odbitek razlikuje od odbitka, do katerega je upravičena Stichting Schoonzicht.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Ta predlog na podlagi člena 267 PDEU se nanaša na vprašanje, ali je pravica do „enkratnega popravka“ začetnega odbitka, določena v nizozemskem pravu, v nasprotju s postopkom popravka iz prava Unije, v katerem se popravek razporedi na določeno obdobje.

Vprašanja za predhodno odločanje

1. Ali členi od 184 do 187 Direktive o DDV iz leta 2006 nasprotujejo nacionalnemu mehanizmu popravkov za investicijsko blago, s katerim je predvidena razporeditev popravka na več let, pri čemer se v letu prve

uporabe – ki je tudi prvo leto popravka – prilagodi (popravi) celotni znesek začetnega odbitka za to investicijsko blago, če pri prvi uporabi blaga ta začetni odbitek očitno odstopa od odbitka, do katerega je davčni zavezanec upravičen glede na dejansko uporabo investicijskega blaga?

Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen:

2. Ali je treba člen 189(a) ali (c) Direktive o DDV iz leta 2006 razlagati tako, da v prvem vprašanju navedeni enkratni popravek začetnega odbitka v prvem letu obdobja popravka pomeni ukrep, ki ga Nizozemska sme sprejeti za izvajanje člena 187 Direktive o DDV iz leta 2006?

Navedene določbe prava Unije

Členi od 184 do 187 in 189 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva o DDV iz leta 2006)

Navedene določbe nacionalnega prava

Člen 15(4) Wet op de omzetbelasting 1968 (zakon o prometnem davku iz leta 1968, v nadaljevanju: OB) ter člena 12 in 13 Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (uredba iz leta 1968 o izvajanju zakona o prometnem davku)

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Stichting Schoonzicht (v nadaljevanju: zadevna pravna oseba) je na zemljišču v svoji lasti zgradila stanovanjski kompleks s sedmimi stanovanji, ki je bil predan julija 2014. Ker je bil ta kompleks sprva namenjen za uporabo v obdavčljive namene, je zadevna pravna oseba v celoti odbila DDV, dolgovan od te predaje. Vendar je nato s 1. avgustom 2014 štiri stanovanja oddala, kar pa je bilo oproščeno plačila davka. Iz teh razlogov je bil njen začetni odbitek popravljen na podlagi člena 15(4) OB, s čimer pa je še vedno dolgovala del DDV v višini 79.587 EUR, ki bi ga bilo treba obračunati na stanovanja za tretje četrtletje leta 2014. Zadevna pravna oseba je ta znesek plačala na podlagi obračuna DDV.
- 2 Zoper to plačilo na podlagi obračuna je zadevna pravna oseba vložila pritožbo. Meni, da je za investicijsko blago popravek celotnega začetnega odbitka ob prvi uporabi investicijskega blaga, kot je določeno v členu 15(4) OB, v nasprotju s členom 187 Direktive o DDV iz leta 2006. Inspecteur van de Belastingdienst (inšpektor davčne uprave) je to pritožbo zavrnil. Zadevna pravna oseba je nato zoper to zavrnilno odločbo vložila tožbo pri rechtbank Noord-Holland (sodišče v Severni Holandiji, Nizozemska). Rechtbank (sodišče) je to tožbo zavrnilo kot neutemeljeno, zadevna pravna oseba pa je nato vložila pritožbo pri gerechtshof Amsterdam (pritožbeno sodišče v Amsterdamu, Nizozemska, v nadaljevanju:

gerechtshof). Gerechtshof (pritožbeno sodišče) je razsodilo, da določba člena 15(4) OB spada v okvir Direktive o DDV iz leta 2006, zaradi česar je pritožbo zavrnilo kot neutemeljeno.

- 3 Zadevna pravna oseba je zoper to sodbo vložila kasacijsko pritožbo pri Hoge Raad der Nederlanden (nizozemsko vrhovno sodišče, v nadaljevanju: Hoge Raad). To sodišče je odločilo, da Sodišču Evropske unije predloži vprašanja za predhodno odločanje.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 4 Zadevna pravna oseba v sporu o glavni stvari ponovno navaja trditve, ki jo je navedla pred gerechtshof (pritožbeno sodišče), da je enkratni popravek začetnega odbitka ob prvi uporabi investicijskega blaga v nasprotju s členom 187 Direktive o DDV iz leta 2006. Po mnenju zadevne pravne osebe je namreč treba mehanizem popravkov iz člena 187 Direktive o DDV iz leta 2006 presojati ločeno, ne da bi se upoštevale določbe členov 184 in 185, in zato tudi brez podrobnejših pravil, ki jih država članica sprejme na podlagi člena 186 za izvajanje teh členov. Tu naj bi šlo za posebno ureditev v zvezi z investicijskim blagom, zaradi katere naj se člena 184 in 185 ne bi uporabljala. Enkratni popravek celotnega začetnega odbitka, kot je določen v členih 184 in 185, naj torej ob prvi uporabi investicijskega blaga ne bi bil mogoč. Nasprotno naj bi moral popravek začetnega odbitka za investicijsko blago na podlagi člena 187 nujno razporediti na več let. Ob koncu vsakega leta popravka naj bi bilo mogoče popraviti zgolj sorazmeren del v začetku priznanega odbitka. Ker je z nizozemsko zakonodajo določeno obdobje popravka deset let, naj bi to v obravnavani zadevi pomenilo eno desetino.
- 5 S tem pritožbenim razlogom se izpodbija presoja gerechtshof (pritožbeno sodišče), da mehanizem popravkov iz člena 15(4) OB spada v okvir Direktive o DDV iz leta 2006. Gerechtshof (pritožbeno sodišče) meni, da je nizozemski zakonodajalec uporabil možnost, ki je dana državam članicam s členom 189(b) Direktive o DDV iz leta 2006, da natančneje določijo znesek DDV, ki ga je treba upoštevati pri popravku za investicijsko blago. Po mnenju Hof ([pritožbeno] sodišče) je treba enkratni popravek iz člena 15(4) OB šteti za „popravek pred popravkom“, glede česar pa Direktiva o DDV iz leta 2006 ne določa ničesar. Gerechtshof (pritožbeno sodišče) meni, da Direktiva o DDV iz leta 2006 ne nasprotuje takemu popravku, saj njegov rezultat – glede na poznejše obdobje popravka – ni v nasprotju z načelom davčne nevtralnosti in/ali načelom sorazmernosti.

Kratka predstavitev obrazložitve predloga

- 6 Po mnenju Hoge Raad (vrhovno sodišče) je mogoče stališče zadevne pravne osebe opreti na besedilo člena 187 Direktive o DDV iz leta 2006, ki ga je dejansko mogoče razumeti tako, da lahko popravek v primeru desetletnega obdobja popravka v prvem letu znaša zgolj eno desetino zneska DDV od investicijskega

blaga. Poleg tega naj to besedilo ne bi dopuščalo nobenega dvoma o zavezujoči naravi člena 187, iz česar bi bilo mogoče sklepati, da države članice nimajo možnosti, da bi odstopile od te določbe.

- 7 Proti temu stališču zadevne pravne osebe je mogoče navesti, da je mogoče mehanizem popravkov iz člena 187 Direktive o DDV iz leta 2006 šteti za enakovreden dodatni ureditvi, ki jo je treba razumeti v povezavi s členi od 184 do 186. Hoge Raad (vrhovno sodišče) v zvezi s tem opozarja, da je namen popravka v splošnem – in njegove časovne razporeditve v primeru investicijskega blaga – povečati natančnost odbitka in s tem zagotoviti nevtralnost davčnega bremena. Po mnenju Hoge Raad (vrhovno sodišče) ta cilja očitno ne nasprotujeta nacionalnemu mehanizmu popravkov, v skladu s katerim se celotni začetni odbitek popravi ob prvi uporabi investicijskega blaga.
- 8 Zato Hoge Raad (vrhovno sodišče) ugotavlja, da je za časovno razporejeni popravek značilno, da se lahko odstopanja pojavijo bodisi na začetku obdobja popravka bodisi med tem obdobjem. Kadar gre – tako kot v obravnavani zadevi – za prvi primer, naj bi, če odbitek ni popravljen enkrat, za zadevno osebo nastala finančna prednost. V nasprotnem primeru bi to ravnanje pripeljalo do finančno slabšega položaja za davčnega zavezanca, ki drugače kot zadevna pravna oseba pri pridobitvi investicijskega blaga ni odbil DDV in ki pridobi pravico do celotnega odbitka očitno šele ob prvi uporabi. To ravnanje ne bi bilo skladno z zgoraj navedenima ciljema natančnosti odbitka in nevtralnosti davčnega bremena.
- 9 Nizozemski mehanizem popravkov pa kot trenutek presoje upošteva čas prve uporabe. Če se izkaže, da dejanska uporaba v tem trenutku odstopa od prvotno načrtovane uporabe, se opravi enkratni popravek odbitka. Po mnenju Hoge Raad (vrhovno sodišče) pri tem ne gre za ureditev z dokončnim enkratnim popravkom, ki je s pravom Unije prepovedana, ker v primeru spremembe uporabe v enem od naslednjih let, ko je možen odbitek, še vedno pride do ustreznega popravka odbitka.
- 10 Ta ureditev očitno bolje ustreza ciljem mehanizma popravkov. Hoge Raad (vrhovno sodišče) iz tega sklepa, da je primerneje, da se člen 187 Direktive o DDV iz leta 2006 ne presoja ločeno, ampak v povezavi s členi od 184 do 186, in da se v skladu s tem ta člen razlaga tako, da ne nasprotuje nizozemskemu mehanizmu odbitka. Vendar po mnenju Hoge Raad (vrhovno sodišče) ni onkraj razumnega dvoma, da je ta razlaga pravilna. Iz teh razlogov je Hoge Raad (vrhovno sodišče) predložilo prvo vprašanje za predhodno odločanje.
- 11 Če je odgovor na to prvo vprašanje pritrdilen, se postavlja vprašanje, ali je nizozemski „enkratni popravek“ dovoljen kot ukrep, pri katerem se v smislu člena 189(b) Direktive o DDV iz leta 2006 natančneje določi znesek DDV, ki ga je treba upoštevati pri popravku. Če ni tako, ostaja vprašanje, ali je to dovoljeno na podlagi člena 189(c). Pri tem se najprej postavlja vprašanje, ali bi popravek brez tega ukrepa pripeljal do neupravičene prednosti za zadevno pravno osebo. Če je tako, se nato postavlja vprašanje, ali je mogoče „enkratni popravek“ šteti za

primeren ukrep, s katerim se ta prednost prepreči. Ker razlaga teh določb ni onkraj dvoma in ker Sodišče še ni imelo priložnosti za razlago člena 189(b) in (c) Direktive o DDV iz leta 2006, je Hoge Raad (vrhovno sodišče) predložilo drugo vprašanje za predhodno odločanje.

DELOVNII DOKUMENT