

Predmet C-242/19**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.
stavka 1. Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

20. ožujka 2019.

Sud koji je uputio zahtjev:

Tribunalul București (Viši sud u Bukureštu, Rumunjska)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

18. siječnja 2019.

Tužitelj:

CHEP Equipment Pooling NV

Tuženici:

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți

Predmet glavnog postupka

Tužba u upravnom sporu koja se odnosi na poništenje odluke Direccije Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Glavna regionalna uprava javnih financija u Bukureštu – Služba za postupanje po žalbama, Rumunjska) od 11. listopada 2016., kojom je tužiteljev zahtjev u poreznom predmetu odbijen kao neosnovan; poništenje odluke Direccije Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Glavna regionalna uprava javnih financija u Bukureštu – Porezna uprava za nerezidentne porezne obveznike, Rumunjska) od 14. travnja 2016. o povratu poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u Rumunjskoj, ali ga imaju u drugoj državi članici Europske unije te povrat iznosa od 185.822,23 RON tužitelju.

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Na temelju članka 267. UFEU-a traži se tumačenje članka 17. i članka 214. stavka 1. Direktive 2006/112 te članka 2. točke 1. i članka 3. Direktive 2008/9.

Prethodna pitanja

1. Predstavlja li prijevoz paleta iz jedne države članice u drugu državu članicu radi njihova naknadnog iznajmljivanja u toj drugoj državi članici poreznom obvezniku koji ima poslovni nastan u Rumunjskoj te je ondje identificiran u svrhu PDV-a, nepostojanje prijenosa u smislu članka 17. stavka 2. Direktive 2006/112/EZ?

2. Neovisno o odgovoru na prvo prethodno pitanje, je li porezni obveznik u smislu članka 2. točke 1. Direktive 2008/9/EZ porezni obveznik u smislu članka 9. stavka 1. Direktive 2006/112/EZ, koji nema poslovni nastan u državi članici povrata, nego na području druge države članice, čak i ako je u svrhu PDV-a identificiran ili je dužan identificirati se u svrhu PDV-a u državi članici povrata?

3. S obzirom na odredbe Direktive 2008/9/EZ, predstavlja li uvjet da porezni obveznik nije u svrhu PDV-a identificiran u državi članici povrata dodatni uvjet u odnosu na one predviđene člankom 3. Direktive 2008/9/EZ u pogledu poreznog obveznika s poslovnim nastanom u drugoj državi članici koji nema poslovni nastan u državi članici povrata kako bi u slučaju poput predmetnog imao pravo na povrat?

4. Treba li članak 3. Direktive 2008/9/EZ tumačiti na način da mu se protivi praksa nacionalne porezne uprave prema kojoj odbija povrat PDV-a zbog neispunjavanja uvjeta propisanog isključivo nacionalnim pravom?

Navedene odredbe prava Unije

Članak 17. i članak 214. stavak 1. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: Direktiva 2006/112)

Članak 2. stavak 1. i članak 3. Direktive Vijeća 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

Navedene nacionalne odredbe

Legea nr. 571 privind Codul fiscal (Zakon br. 571/2003 o Poreznom zakoniku, u daljnjem tekstu: Porezni zakonik) od 22. prosinca 2003.:

Članak 128. – „Isporuka robe

(1) Isporuka robe znači prijenos prava raspolaganja imovinom kao vlasnik.

[...]

(9) Isporuka unutar Zajednice isporuka je robe u smislu stavka 1. koju dobavljač, subjekt u čije ime se isporuka obavlja ili drugi subjekt u svoje ime otprema ili prevozi iz jedne u drugu državu članicu.

(10) Prijenos robe koji provodi porezni obveznik, a koja čini dio njegove poslovne imovine, iz Rumunjske u drugu državu članicu smatra se isporukom robe uz naknadu unutar Zajednice, osim u slučajevima predviđenima stavkom 12., u kojima ne postoji prijenos.

(11) Prijenos u skladu sa stavkom 10. znači otprema ili prijevoz pokretne materijalne imovine koje iz Rumunjske u drugu državu članicu izvršava porezni obveznik ili se oni izvršavaju u njegovo ime, u svrhu njegova poslovanja.

(12) Za potrebe ove glave prijenos ne znači otprema ili prijevoz robe koje u svrhu neke od niže navedenih transakcija iz Rumunjske u drugu državu članicu izvršava porezni obveznik ili se oni izvršavaju u njegovo ime:

[...]

g) privremeno korištenje te robe unutar područja države članice u koju se roba otprema ili prevozi u svrhu isporuke usluga poreznog obveznika s poslovnim nastanom u državi članici odredišta;

h) privremeno korištenje te robe unutar razdoblja od najviše dvadeset i četiri mjeseca na teritoriju druge države članice pod uvjetom da se na uvoz iste robe iz neke treće zemlje radi njezina privremenog korištenja primjenjuju postupci za privremeni uvoz s potpunim izuzećem od plaćanja uvoznih carina.

(13) Ako se više ne ispunjava jedan od uvjeta iz stavka 12., otprema ili prijevoz te robe smatra se prijenosom iz Rumunjske u drugu državu članicu. U tom se slučaju smatra da je prijenos izvršen u vrijeme kad taj uvjet više nije ispunjen.”

Članak 130.¹ – „Stjecanje robe unutar Zajednice

[...]

(2) Sljedeće transakcije smatraju se stjecanjem robe uz naknadu unutar Zajednice:

a) korištenje za vlastito poslovanje poreznog obveznika u Rumunjskoj robe koju je otpremio ili prevezao taj porezni obveznik ili netko drugi u njegovo ime iz druge države članice u kojoj je roba proizvedena, izvađena, prerađena, kupljena ili stečena ili u koju ju je taj porezni obveznik uvezao za svoje poslovanje ako se

prijevoz ili otprema te robe iz Rumunjske u drugu državu članicu smatra u skladu s odredbama članka 128. stavaka 10. i 11. prijenosom robe u drugu državu članicu; [...]”.

Članak 147.² stavak 1. točka a)

„a) Porezni obveznik koji nema poslovni nastan u Rumunjskoj, a ima poslovni nastan u drugoj državi članici te nije identificiran i nije dužan identificirati se u svrhu PDV-a u Rumunjskoj, može imati pravo na povrat poreza na dodanu vrijednost plaćenog za uvoz i nabavu robe/usluga u Rumunjskoj; [...]”.

Članak 153. stavak 5.:

„Zahtjev za identifikaciju u svrhu PDV-a za u skladu s ovim člankom podnosi prije provođenja transakcija porezni obveznik koji nema poslovni nastan u Rumunjskoj i koji u svrhu PDV-a nije identificiran u Rumunjskoj, a koji namjerava:

- a) obaviti stjecanje robe unutar Zajednice za koju je dužan platiti porez u skladu s člankom 151. ili
- b) obaviti stjecanje robe unutar Zajednice koja je izuzeta od poreza”.

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (Odredbe o primjeni Poreznog zakonika), odobrene Hotărâreom Guvernului n. 44/2004 (Vladina uredba br. 44/2004, u daljnjem tekstu: provedbene odredbe)

Točka 6. stavak 11.:

„U skladu s člankom 128. stavkom 10. Poreznog zakonika, prijenos je transakcija koja se smatra isporukom robe uz naknadu unutar Zajednice s obvezom poštovanja svih uvjeta i pravila u vezi s isporukama unutar Zajednice, uključujući one koje se odnose na izuzeće od poreza. Za takvu je transakciju karakteristično da se roba u trenutku otpreme iz jedne u drugu državu članicu ne prenosi u skladu s člankom 128. stavkom 1. Poreznog zakonika, pa će, stoga, isti porezni obveznik koji prijavljuje prijenos u državi članici u kojoj je započeo prijevoz robe također prijaviti stjecanje unutar Zajednice koje se takvim smatra u državi članici u kojoj se ono obavlja. Primjeri prijenosa: prijevoz u drugu državu članicu robe uvezene u Rumunjsku koji obavlja porezni obveznik-uvoznik bez transakcije u vrijeme otpreme; prijevoz/otprema pokretne materijalne imovine iz Rumunjske u drugu državu članicu radi stvaranja zalihe za prodaju u toj državi članici; prijevoz robe u drugu državu članicu radi njezina uvrštavanja u pokretnu ili nepokretnu imovinu u toj državi članici ako dotični subjekt pruža usluge u istoj državi članici; prijevoz/otprema materijalne pokretne imovine iz Rumunjske u drugu državu članicu radi popravka pokretne imovine koja više ne ulazi u Rumunjsku, u kojem slučaju takva situacija, koja se prvobitno nije smatrala prijenosom, predstavlja prijenos.”

Točka 49. stavak 1.:

„Na temelju članka 147.² stavka 1. točke a) Poreznog zakonika, svaki porezni obveznik koji nema poslovni nastan u Rumunjskoj, nego u drugoj državi članici, može imati pravo na povrat PDV-a plaćenog za uvoz i nabavu robe/usluga u Rumunjskoj. Rumunjska vraća porez na dodanu vrijednost ako dotični porezni obveznik ispunjava sljedeće uvjete:

a) tijekom razdoblja za povrat u Rumunjskoj nije imao sjedište svoje gospodarske djelatnosti ni stalni poslovni nastan iz kojega bi obavljao svoje poslovne transakcije ili, ako nije postojalo takvo sjedište ili nastan, nije imao poreznu rezidentnost ni uobičajeno boravište;

b) tijekom razdoblja za povrat nije identificiran i nije dužan identificirati se u svrhu PDV-a u Rumunjskoj u skladu s člankom 153. Poreznog zakonika;

c) tijekom roka za povrat nije isporučivao nikakvu robu ni usluge za koje se smatra da su bile isporučene u državu članicu povrata, osim sljedećih transakcija:

1. isporuka transportnih usluga i njima srodnih usluga, izuzetih u skladu s člankom 143. stavkom 1. točkama c) do m), člankom 144. stavkom 1. točkom c) i člankom 144.¹ Poreznog zakonika;

2. isporuka robe i usluga osobi koja je obvezna plaćati PDV u skladu s člankom 150. stavcima 2. do 6. Poreznog zakonika.”

Kratak prikaz činjeničnog stanja i glavnog postupka

- 1 Tužitelj CHEP Equipment Pooling NV (u daljnjem tekstu: „CHEP BE”) društvo je s poslovnim nastanom u Belgiji, specijalizirano za iznajmljivanje paleta na europskoj razini. Europska zaliha paleta podiznajmljivana je tvrtkama CHEP-a svake europske države, uključujući CHEP Pooling Services România SRL (u daljnjem tekstu: „CHEP România”), a te tvrtke, pak, iznajmljuju palete krajnjim klijentima u pojedinim državama. Radi obavljanja te djelatnosti CHEP BE kupuje nove palete u većini europskih država, uključujući Rumunjsku, kako bi se zadovoljila lokalna potražnja za paletama.
- 2 S obzirom na to da je u razdoblju od 1. listopada do 31. prosinca 2014. kupovao palete od rumunjskog dobavljača, tužitelj je od rumunjskih poreznih tijela zatražio povrat iznosa od 185.822,23 RON po osnovi PDV-a.
- 3 Odlukom od 14. travnja 2016. o povratu poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan u Rumunjskoj, ali ga imaju u drugoj državi članici Europske unije Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Porezna uprava za nerezidentne porezne obveznike) odbila je tužiteljev zahtjev za povrat. U toj je odluci navedeno da potonji društvu CHEP România nije iznajmljivao isključivo palete koje je nabavio od rumunjskog

dobavljača, nego i druge vrste paleta koje je tužitelj nabavio u drugim državama članicama Unije i otpremio u Rumunjsku. Smatralo se da prijevoz ili otprema robe iz jedne u drugu državu članicu bez prijenosa prava raspolaganja imovinom kao vlasnik predstavljaju prijenos u državu članicu u kojoj je započet prijevoz robe i transakcija koja se smatra stjecanjem unutar Zajednice u državi članici u kojoj je prijevoz robe završen (Rumunjska u predmetnom slučaju), u pogledu koje je tužitelj u skladu s člankom 153. stavkom 5. točkom a) Poreznog zakonika dužan identificirati se u svrhu PDV-a u Rumunjskoj.

- 4 Odlukom od 11. listopada 2016. Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Glavna regionalna uprava javnih financija u Bukureštu – Služba za postupanje po žalbama) odbila je tužiteljev prigovor protiv odluke od 14. travnja 2016.
- 5 Tužitelj je sudu koji je podnio zahtjev za prethodnu odluku podnio tužbu kojom traži poništenje dviju prethodno navedenih odluka i povrat iznos od 185.822,23 RON po osnovi PDV-a.

Bitni argumenti stranaka u glavnom postupku

- 6 **Tužitelj** tvrdi da ima pravo na povrat PDV-a u skladu s Direktivom 2008/9 i da je razlog zbog kojeg su mu tužena porezna tijela uskratila to pravo, to jest činjenica da je u skladu s člankom 147.² stavkom 1. točkom a) Poreznog zakonika bio dužan identificirati se u svrhu PDV-a u Rumunjskoj, zahtjev koji nije izričito obuhvaćen tom direktivom. Iz toga slijedi da je navedeni zahtjev, koji je predviđen rumunjskim Poreznim zakonikom, u suprotnosti s pravom Unije.
- 7 Osim toga, tužitelj tvrdi da ni u kojem slučaju nije bio dužan identificirati se u svrhu PDV-a u Rumunjskoj jer transakcije otpreme robe u Rumunjskoj, kupljene u drugim državama članicama Unije, na koje se odnose pobijane odluke, ne predstavljaju prijenos za potrebe PDV-a, nego je riječ o nepostojanju prijenosa u smislu članka 128. stavka 2. točaka g) i h) Poreznog zakonika te se stoga ni ne mogu u Rumunjskoj smatrati stjecanjem unutar Zajednice.
- 8 **Tuženici** tvrde da iz dokumenata priloženih zahtjevu za povrat koji je podnio tužitelj jasno proizlazi da je tužitelj društvu CHEP România iznajmljivao robu kupljenu u drugim državama članicama Unije i prevezio ju u Rumunjsku radi njezina iznajmljivanja ili podiznajmljivanja. Smatraju da tužitelj nije dokazao da je roba vraćena u državu članicu iz koje je prvobitno otpremljena ili prevezena radi pružanja usluga, tako da ne može tvrditi da izvršena transakcija ne predstavlja prijenos radi pozivanja na izuzeće iz članka 128. stavka 2. točaka g) i h) Poreznog zakonika.

Sažetak obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 9 Potrebno je utvrditi predstavlja li prijevoz paleta iz jedne države članice u drugu državu članicu koji obavlja nerezidentni porezni obveznik kako bi ih naknadno u potonjoj državi članici iznajmljivao poreznom obvezniku koji ima poslovni nastan i identificiran je u svrhu PDV-a u Rumunjskoj nepostojanje prijenosa u smislu članka 17. stavka 2. Direktive 2006/112.
- 10 Osim toga, potrebno je utvrditi je li nerezidentno društvo dužno identificirati se u svrhu PDV-a u Rumunjskoj s obzirom na to da u Rumunjskoj nema tehničkih i ljudskih resursa za izvršavanje oporezivih transakcija u toj državi, nego pruža isključivo usluge čije je mjesto transakcije za potrebe PDV-a u Rumunjskoj.
- 11 Čak i ako je nerezidentno društvo dužno identificirati se u svrhu PDV-a u Rumunjskoj, postavlja se pitanje ima li nerezidentno društvo pravo na povrat PDV-a zbog toga što takav uvjet nije predviđen Direktivom 2008/9. S obzirom na to da zahtjev da porezni obveznik nije identificiran u svrhu PDV-a, koji je propisan člankom 147.² stavkom 1. točkom a) Poreznog zakonika i točkom 49. stavkom 1. provedbenih odredbi, predstavlja dodatni uvjet u odnosu na one izričito obuhvaćene člankom 3. Direktive 2008/9, čini se da je on u suprotnosti s odredbama te direktive.

RADNI DOKUMENT