

Anonimizirana verzija

Prijevod

C-374/19 – 1

Predmet C-374/19

Zahtjev za prethodnu odluku

Datum podnošenja:

13. svibnja 2019.

Sud koji je uputio zahtjev:

Bundesfinanzhof (Njemačka)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

27. ožujka 2019.

Podnositelj revizije:

HF

Druga stranka u žalbenom postupku:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

[omissis]

BUNDESFINANZHOF (Savezni financijski sud, Njemačka)

[omissis]

ODLUKA

U sporu

HF, [omissis]

tužitelj i podnositelj revizije,

[omissis]

protiv

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, [omissis]

tuženika i druge stranke u revizijskom postupku

zbog poreza na promet od 2009. do 2012.

peto vijeće

[omissis]

odlučilo je 27. ožujka 2019.: **[orig. str. 2.]**

I. Sudu Europske unije upućuje se sljedeće prethodno pitanje:

Mora li porezni obveznik, koji proizvede investicijsko dobro radi oporezivog korištenja s pravom na odbitak pretporeza (u ovom slučaju: izgradnja građevine za poslovanje kavane), ispraviti odbitak pretporeza u skladu s člankom 185. stavkom 1. i člankom 187. Direktive o PDV-u ako prestane obavljati transakcije koje mu daju pravo na odbitak pretporeza (u ovom slučaju: poslovanje kavane) te se investicijskim dobrom sada više ne koristi u opsegu u kojem je prije korišteno u oporezive svrhe?

II. Postupak se prekida do donošenja odluke Suda Europske unije.

R a z l o z i

I.

Tužitelj i podnositelj revizije (tužitelj) nositelj je integrirane porezne grupe društva s ograničenom odgovornošću koje upravlja domom za starije i nemoćne osobe uz izuzeće od poreza. Društvo s ograničenom odgovornošću je 2003. u dograđenom dijelu otvorilo kavanu koja je posjetiteljima bila dostupna kroz vanjski ulaz, a stanovnicima doma kroz blagovaonicu doma.

Tužitelj se najprije kavanom namjeravao koristiti isključivo za ostvarivanje oporezivih transakcija. U skladu s revizijskim mišljenjem koje je Finanzgericht (Financijski sud, Njemačka, u daljnjem tekstu: FG) uzeo u obzir i koje je sastavio tužitelj i druga stranka u revizijskom postupku (Finanzamt, Porezna uprava, u daljnjem tekstu: FA) u kavani se nije vodilo zasebno knjigovodstvo jer **[orig. str. 3.]** stanovnici doma prema tužiteljevima navodima nisu uopće često zalazili u kavanu. Većina stanovnika doma ima takva tjelesna ograničenja da je posjet kavani isključen. Samo manji dio posjećuje rodbina, prijatelji i poznanici. U tom slučaju također se zadržavaju u novoizgrađenoj blagovaonici jer ona služi i kao dnevni boravak te su usto tamo kava i djelomično kolači besplatni. Kavana sama po sebi zamišljena je za vanjske goste koji, ako je moguće, ne žele sjediti pored stanovnika doma u papučama i kućnim ogrtačima. U skladu s mišljenjem riječ je o argumentima koje FA nije mogao isključiti u okviru posebne revizije poreza na dodanu vrijednost. Unatoč tomu, FA-u se činilo da nije vjerojatno da stanovnici

doma sa svojim posjetiteljima uopće ne posjećuju i ne koriste se kavanom. Zatim je postignut dogovor prema kojem se pretpostavlja da je 10 % korištenja kavane izuzeto od poreza. To je dovelo do donošenja ispravka u skladu s člankom 15.a Umsatzsteuergesetz (Zakona o PDV-u) za godine nakon 2003.

Nakon vanjske revizije FA je polazio od toga da društvo s ograničenom odgovornosti u spornim godinama od 2009. do 2012. u kavani nije navodilo robne transakcije. U veljači 2013. ta je djelatnost objavljena. To je dovelo do daljnjeg ispravka u skladu s člankom 15.a Zakona o PDV-u jer sada uopće ne postoji korištenje za transakcije s pravom na odbitak pretporeza.

Prigovor i tužba pred FG-om bili su bez uspjeha. FG je u svojoj [omissis] presudi polazio od obustave poslovanja u spornim godinama. Točno je da prazni prostor nije transakcija i da se s praznim prostorom ne mijenjaju [orig. str. 4.] odnosi. Međutim, relevantna je namjera korištenja. Ona se promijenila jer je prestala namjera korištenja za oporezive uslužne transakcije. Kavana nije u potpunosti bila prazna, nego su se njome sada koristili stanovnici doma isključivo uz izuzeće od poreza. Budući da je prestalo korištenje vanjskih posjetitelja za koje postoji obveza plaćanja PDV-a, udjeli korištenja nužno su se promijenili na način da se kavanom sada 100 % koriste stanovnici doma. Korištenje u svrhu koja nije izuzeta od poreza ne postoji.

To tužitelj osporava revizijom. Ako se predmetom iz imovine trgovačkog društva više ne koristi bez mogućnosti privatne uporabe, ne postoji promjena korištenja koja dovodi do ispravka odbitka pretporeza u skladu s člankom 15.a Zakona o PDV-u. Kavana je neuspješna investicija. Uzeto je u obzir moguće korištenje od doma za starije osobe. Neuspješna investicija ne može iz razloga porezne neutralnosti dovesti do ispravka odbitka pretporeza. Riječ je o potpuno funkcionalnoj kavani. Korištenje stanovnika doma još uvijek je ograničeno na 10 %. Zaključak da je korištenje veće protivi se stvarnim okolnostima. Pristup kavani je zatvoren već i iz razloga prometne sigurnosti i sprječavanja nezgoda. Odbijanje djelomičnog otpisa vrijednosti dokazuje da još postoji namjera korištenja. FA to osporava činjenicom da se korištenje promijenilo jer je prestala namjera obavljanja oporezivih transakcija. Stoga postoji još samo korištenje za transakcije izuzete od poreza.

II.

Sudsko vijeće upućuje Sudu Europske unije (Sud EU) u izreci navedeno pitanje o tumačenju Direktive [orig. str. 5.] Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (Direktiva o PDV-u) te se postupak prekida do odluke Suda EU.

1. Pravni okvir

a) Pravo Unije

Članak 185. stavak 1. Direktive o PDV-u određuje:

„Ispravak se posebno obavlja ako nakon obračuna PDV-a dođe do promjena čimbenika korištenih za određivanje iznosa odbitka, primjerice u slučaju otkazivanja kupovine ili ostvarenog sniženja cijena.”

Članak 187. Direktive o PDV-u određuje:

„1. Kod kapitalnih dobara ispravak se raspoređuje na razdoblje od pet godina, uključujući i godinu tijekom koje su dobra stečena ili proizvedena.

Države članice mogu temeljiti ispravak na razdoblju od punih pet godina od trenutka prve uporabe dobara.

Kod nepokretne imovine koja je stečena kao kapitalna dobra, razdoblje ispravka se može produžiti na najviše 20 godina.

2. Godišnji ispravak odnosi se samo na jednu petinu obračunatog PDV-a na kapitalna dobra, ili ako je razdoblje prilagodbe produženo, na odgovarajući dio PDV-a.

Ispravak iz prvog podstavka se provodi na temelju razlika u pravima na odbitak tijekom sljedećih godina u odnosu na pravo tijekom godine kad su ta dobra stečena, proizvedena, ili po potrebi, prvi put korištena.”

b) Nacionalno pravo

Članak 15.a stavak 1. Zakona o PDV-u određuje:

„Ako se promijene čimbenici koji su uzeti u obzir prilikom utvrđivanja iznosa početnih odbitaka unutar pet godina od prve uporabe kapitalnog dobra koje je korišteno samo jednom za izvršenje transakcija, svaka kalendarska godina tih izmjena nadoknadit će se putem ispravka odbitka poreza zaračunatih na troškove stjecanja i proizvodnje. U slučaju nekretnina, uključujući njihove bitne dijelove, [orig. str. 6.] ispravka na koje se primjenjuju odredbe građanskog prava u vezi s nekretninama, te u slučaju građevina na tuđem zemljištu, umjesto razdoblja od pet godina primjenjuje se razdoblje od deset godina.”

2. Prethodno pitanje

a) Neuspješnost koja ne ovisi o volji

Treba razjasniti, te sudsko vijeće smatra da Sud EU treba odlučiti, znači li neuspješnost koja ne ovisi o volji poreznog obveznika i koja dovodi do jednostavnog nekorištenja investicijskog dobra, promjenu čimbenika korištenih za određivanje iznosa odbitka (članak 185. stavak 1. Direktive o PDV-u).

aa) Svrha sustava odbitaka sastoji se u tome da se poduzetnika u cijelosti oslobodi tereta PDV-a koji je dužan platiti ili koji je platio u okviru svojih gospodarskih aktivnosti. Time se osigurava potpuna neutralnost u odnosu na porezno opterećenje svih gospodarskih aktivnosti, neovisno o njihovim ciljevima

ili rezultatima, pod uvjetom da navedene aktivnosti same podliježu PDV-u (Sud EU, presude Centralan Property od 15. prosinca 2005., C-63/04, EU:C:2005:773, t. 51., i Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós od 28. veljače 2018., C-672/16, EU:C:2018:134, t. 38.).

bb) Pritom se pravo na odbitak pretporeza zadržava i u slučaju ako porezni obveznik, iz razloga neovisnih o njegovoj volji, nije mogao koristiti robu ili usluge koje su mu dale pravo na odbitak u okviru oporezivih transakcija (Sud EU, presude INZO od 29. veljače 1996., C-110/94, EU:C:1996:67, t. 20.; Ghent Coal Terminal od 15. siječnja 1998., C-37/95, EU:C:1998:1, t. 19. i sljedeće i Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, t. 40. i 42.). U suprotnome bi protivno **[orig. str. 7.]** načelu neutralnosti došlo do proizvoljnih razlika jer bi konačno prihvaćanje odbitaka ovisilo o tome dovode li takva ulaganja do oporezivih transakcija (Sud EU, presude INZO, EU:C:1996:67, t. 22. i Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, t. 43.). Stoga nije u skladu s načelom porezne neutralnosti da se konačno prihvaćanje odbitaka od PDV-a uvjetuje rezultatima gospodarske djelatnosti kojom se porezni obveznik bavi. To dovodi do, kada je riječ o poreznom tretmanu istovjetnih djelatnosti ulaganja u nekretnine, neopravdane razlike među poduzetnicima koji imaju isti profil i koji se bave istom djelatnošću (Sud EU, presuda Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, t. 44.).

b) Izjednačavanje namjernog nekorištenja i nekorištenja s namjerom oporezivog korištenja

Nekorištenje koje ne ovisi o volji poduzetnika bez daljnje namjere korištenja može se izjednačiti s nekorištenjem unatoč namjeri oporezivog korištenja na kojoj se temeljila presuda Suda EU u predmetu Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós (EU:C:2018:134).

Ako je poduzetnik proizveo gospodarsko dobro s namjerom korištenja koje mu daje pravo na odbitak pretporeza i ako svoje namjeravano korištenje zbog neuspješnosti koja ne ovisi o njegovoj volji ne može trajno ostvariti, izostanak ikakvog korištenja i ikakve namjere korištenja koje proizlazi iz toga ne uzrokuje promjenu odnosa koja dovodi do ispravka odbitka pretporeza. **[orig. str. 8.]**

3. Relevantnost prethodnog pitanja

Prestanak poslovanja kavane, koje je već postojalo u spornim godinama, prema utvrđenjima FG-a koja su obvezujuća za sudsko vijeće koje odlučuje o predmetu, temeljio se na ekonomskoj nerentabilnosti te stoga na tužiteljevoj neuspješnosti, koja sama po sebi nije osnova za promjenu odnosa.

Prestanak poslovanja kavane nije doveo do toga da postoji isključivo korištenje od stanovnika doma koje je izuzeto od poreza. Naime, prestankom poslovanja nije se promijenio opseg korištenja od stanovnika doma koje je izuzeto od poreza. Naprotiv, uzimajući u obzir okolnosti koje su prema revizijskom mišljenju, koje je FG uzeo u obzir, dovele do pretpostavke korištenja koje je izuzeto od poreza,

opseg se nije promijenio. Korištenje za oporezivo poslovanje kavane prestalo je bez zamjene a da se umjesto tog dotadašnjeg korištenja nije povećalo korištenje stanovnika doma. Stoga uz nepromijenjeno korištenje od stanovnika doma umjesto prethodnog poslovanja kavane sada postoji prazni pogon u tom pogledu neiskorištenog prostora. Shvatiti izostalo korištenje na način da sada postoji isključivo korištenje koje je izuzeto od poreza, moglo bi biti pogreška koja se tiče prava.

Ostale okolnosti koje mogu dovesti do ispravka odbitka pretporeza ne postoje. (daljnji navodi u tom pogledu sa stajališta nacionalnog prava)

[omissis] **[orig. str. 9.]** [omissis]

4. O pravnoj osnovi upućivanja prethodnog pitanja

Prethodna pitanja upućuju se u skladu s člankom 267. Ugovora o funkcioniranju Europske unije.

(postupak)

[omissis]