

**Predmet C-299/20**

**Zahtjev za prethodnu odluku**

**Datum podnošenja:**

6. srpnja 2020.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Conseil d'État (Francuska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

25. lipnja 2020.

**Žalitelj:**

Icade Promotion Logement SAS

**Druga stranka u postupku:**

Ministre de l'Action et des Comptes Publiques

---

**CONSEIL D'ÉTAT  
(DRŽAVNO VIJEĆE,  
FRANCUSKA)**  
odlučujući  
u sporu

[*omissis*]

Sjednica održana 10. lipnja 2020.

Čitanje odluke 25. lipnja 2020.

Uzimajući u obzir sljedeći postupak:

jednostavno dioničko društvo (SAS) Icade Promotion Logement tražilo je od tribunala administratif de Montreuil (Upravni sud u Montreuilu, Francuska) povrat poreza na dodanu vrijednost [u daljnjem tekstu: PDV], u iznosima od 2 826 814 eura i 2 369 881 eura, koji je platilo za razdoblja od 1. siječnja do 31. prosinca 2007. odnosno 1. siječnja do 31. prosinca 2008. Presudom [*omissis*] od 27. travnja 2012. tribunal administratif de Montreuil (Upravni sud u Montreuilu) odbio je njegov zahtjev.

Presudom [omissis] od 18. srpnja 2014. cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu, Francuska) odbio je žalbu koju je društvo podnijelo protiv te presude.

Odlukom [omissis] od 28. prosinca 2016. Conseil d'Etat (Državno vijeće, Francuska), koji je odlučivao u postupku, s obzirom na to da je djelomično prihvatio žalbu koju je podnijelo društvo, ukinuo je presudu cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu) od 18. srpnja 2014. u dijelu u kojem se odnosi na povrat [omissis] [PDV-a] povezanog samo s transakcijama koje je izvršilo to društvo te je vratio predmet sudu na ponovno odlučivanje u dijelu u kojem ju je ukinuo.

Drugom presudom [omissis] od 19. listopada 2017. cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu) odbio je žalbu koju je [omissis] Icade Promotion Logement podnio protiv te presude 27. travnja 2012.

Sažetkom žalbe, dodatnim podneskom, replikom i novim podnescima, koje je tajništvo za sporove Conseila d'Etat (Državno vijeće) zaprimilo 20. prosinca 2017., 20. ožujka, 21. rujna, 16. studenoga 2018. i 7. lipnja 2019., društvo Icade Promotion Logement traži od Conseila d'Etat (Državno vijeće) da najprije: **[orig. str. 2.]**

1. ukine tu drugu presudu;
2. odlučujući o meritumu predmeta, prihvati njegovu žalbu;
3. podredno, uputi Sudu Europske unije zahtjev za prethodnu odluku koji se odnosi na tumačenje odredbi članka 392. Direktive Vijeća 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, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.);

[omissis]

[omissis] Društvo Icade Promotion Logement tvrdi da je cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu):

- iskrivio činjenice time što je presudio da nije pružilo nikakvo pojašnjenje o točnoj prirodi transakcija koje je izvršilo u pogledu svakog od predmetnih zemljišta prije njihove prodaje, tako da nije utemeljeno tvrdio da je prodaja tih zemljišta pridonijela izgradnji novih nekretnina u smislu članka 257. stavka 7° code général des impôts (Opći porezni zakonik) [u daljnjem tekstu: CGI];

- nedovoljno obrazložio svoju odluku i počinio pogrešku koja se tiče prava time što je presudio da njegove transakcije prodaje zemljišta pojedincima nisu obuhvaćene sustavom [omissis] [PDV-a] na nekretnine predviđenim u članku 257. stavku 7° [omissis] [CGI-ja], nego sustavom [omissis] [PDV-a] na maržu predviđenim u stavku 6° istog članka;

- počinio pogrešku koja se tiče prava time što je presudio da se francuskim zakonodavstvom, s obzirom na to da se na temelju članka 261. stavka 5° [omissis] [CGI-ja] transakcije parcelacije koje su izvršila lokalna tijela izuzimaju od [omissis] [PDV-a], iako se na te transakcije koje su izvršile privatne osobe i dalje primjenjuje sustav [omissis] [PDV-a] na maržu, nije povrijedilo načelo neutralnosti [omissis] [PDV-a];

- počinio pogrešku koja se tiče prava time što je na temelju neoporezivanja [omissis] [PDV-om] transakcije kupnje zemljišta zaključio da je primjena sustava oporezivanja marže predviđena u članku 257. stavku 6° [omissis] [CGI-ja] na transakciju prijenosa tog zemljišta bila u skladu s člankom 392. Direktive 2006/112 [omissis];

- počinio pogrešku koja se tiče prava time što je presudio da članak 392. Direktive 2006/112 [omissis], s obzirom na to da se njime predviđa da se sustav [omissis] [PDV-a] na maržu može primjenjivati na nabavu objekata i građevinskih zemljišta koji su kupljeni u svrhu preprodaje, nema ni za cilj ni za učinak da se iz tog sustava isključe kupnje zemljišta bez osnovne infrastrukture koja se zatim preprodaju kao građevinska zemljišta.

Trima odgovorima na žalbu, koji su zaprimljeni 3. kolovoza, 10. listopada 2018. i 24. ožujka 2020., ministre de l'action et des comptes publics (Ministarstvo javnih financija) zahtijeva da se žalba odbije. Tvrdi [**orig. str. 3.**] da su žalbeni razlozi koje je istaknulo društvo žalitelj neutemeljeni i da Sudu Europske unije nije potrebno uputiti zahtjev za prethodnu odluku.

Uzimajući u obzir preostali sadržaj spisa;

Uzimajući u obzir:

- Direktivu 2006/112 [omissis];

- [omissis] [CGI] i livre des procédures fiscales (Zakonik o poreznom postupku, u daljnjem tekstu: LPF);

- code de justice administrative (Zakonik o upravnim sporovima) i rješenje br. 2020-305 od 25. ožujka 2020.;

[omissis]

Uzimajući u obzir sljedeće:

1. Iz sadržaja spisa koji je podnesen sudu koji odlučuje o meritumu proizlazi da je [omissis] Icade Promotion Logement, koji obavlja djelatnost parcelacije, na prijenose građevinskih zemljišta pojedincima koje je izvršio tijekom razdoblja od 1. siječnja do 31. prosinca 2007. i od 1. siječnja do 31. prosinca 2008. primijenio sustav [omissis] [PDV-a] na maržu koji proizlazi iz kombinacije odredbi koje su tada bile predviđene u članku 257. stavku 6° i članku 268. [omissis] [CGI-ja].

Tražio je od porezne uprave, na temelju članka L. 190 [omissis] LPF-a, povrat poreza koji je zbog toga platio, a koji prema njegovu mišljenju iznosi 2 826 814 eura za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2007. i 2 369 881 euro za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2008. Budući da je porezna uprava odbila njegovu pritužbu, [omissis] Icade Promotion Logement pokrenuo je spor pred poreznim sudom. Podnio je žalbu u kasacijskom postupku protiv druge presude koju je cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu) donio u tom sporu, kojom je sud, a da nije odlučio o njegovoj dopuštenosti, odbacio zahtjev za povrat koji je podnijelo društvo.

2. S jedne strane, u skladu s člankom 12. Direktive 2006/112 [omissis]: „1. Države članice mogu smatrati poreznim obveznikom svaku osobu koja povremeno provodi transakciju koja se odnosi na aktivnosti iz drugog podstavka članka 9. stavka 1. a posebno jednu od sljedećih transakcija: [...] / (b) isporuku građevinskog zemljišta [...]”. Člankom 135. te direktive određuje se: „7. Države članice obvezne su izuzeti **[orig. str. 4.]** sljedeće transakcije: [...] / (k) isporuka neizgrađenog zemljišta osim isporuke građevinskog zemljišta iz točke (b) članka 12. stavka 1. [...]”. U skladu s člankom 392. te direktive: „Države članice mogu odrediti da, s obzirom na nabavu objekata i građevinskih zemljišta koje je kupio porezni obveznik koji nije imao pravo na odbitak PDV-a na kupnju, u svrhu preprodaje, porezna osnovica bude jednaka razlici između prodajne cijene i nabavne cijene.”
3. S druge strane, u skladu s člankom 257. [omissis] [CGI-ja], u verziji koja se primjenjuje na porezna razdoblja u sporu: „Porezu na dodanu vrijednost jednako podliježu: [...] / 6° Podložno stavku 7°: / (a) transakcije koje se odnose na nekretnine [...] i čiju dobit treba uključiti u osnovice poreza na dohodak na temelju industrijske i poslovne dobiti; / [...] 7° transakcije koje pridonose izgradnji ili isporuci nekretnina. / Te su transakcije oporezive čak kad su civilne prirode. / 1. To se osobito odnosi na: / a) prodaje [...] građevinskih zemljišta, imovine koja je s tim zemljištima izjednačena u dijelu A članka 1594-0 G [...]; / Prvi stavak osobito se odnosi na zemljišta za koja je, u roku od četiri godine od datuma akta kojim se utvrđuje transakcija, kupac [...] dobio građevinsku dozvolu ili počeo radove potrebne za izgradnju nekretnine ili skupine nekretnina ili za izgradnju novih prostora gradnjom dodatnih katova. / Te odredbe nisu primjenjive na zemljišta koja su kupile fizičke osobe radi izgradnje nekretnina kojima bi se te osobe koristile za stanovanje. / [...]”. U skladu s člankom 268. tog zakonika, u verziji koja se primjenjuje na porezna razdoblja u sporu: „Što se tiče transakcija iz članka 257. stavka 6°, poreznu osnovicu poreza na dodanu vrijednost čini razlika između: / a. s jedne strane, izražene cijene i troškova koji joj se dodaju ili tržišne vrijednosti imovine ako je veća od cijene uvećane za troškove; / b. s druge strane, [...] iznosa koje je prenositelj isplatio, po bilo kojoj osnovi, za kupnju imovine [...]”.
4. Iz odredbi članka 257. stavka 7° [omissis] [CGI-ja], koje su navedene u prethodnoj točki, proizlazi da se taj stavak 7° nije primjenjivao na prijenose građevinskih zemljišta koja su kupile fizičke osobe radi izgradnje nekretnina kojima bi se te osobe koristile za stanovanje. Slijedom toga, takve su transakcije

podlijevale [omissis] [PDV-u] na temelju odredbi iz stavka 6° tog članka, kad su ih izvršavale osobe koje su obuhvaćene potonjim odredbama. U tom se slučaju, u skladu s odredbama članka 268. [omissis] [CGI-ja], porez nije obračunavao na cijenu prijenosa zemljišta, nego na maržu koju je ostvario prenositelj.

5. [omissis] Icade Promotion Logement tvrdio je pred cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu) da je kupio neizgrađena zemljišta koja su isključena iz područja primjene [omissis] [PDV-a], s ciljem da ih preproda a da ondje ne gradi građevine, zatim je podijelio stečena zemljišta na parcele i instalirao različite mreže na tim parcelama (ceste, pitka voda, električna energija, plin, zbrinjavanje otpadnih voda, telekomunikacije), prije nego što je prodao tako opremljene parcele fizičkim osobama kao građevinska zemljišta radi izgradnje stambenih nekretnina. Kako bi osporio da tako ostvarene prodaje podliježu [omissis] [PDV-u] na maržu na temelju odredbi iz članka 257. stavka 6° u vezi s odredbama članka 268. [omissis] [CGI-ja], [omissis] Icade Promotion Logement tvrdio je da primjena sustava oporezivanja marže na te transakcije nije u skladu s člankom 392. Direktive [omissis] [2006/112] s dva aspekta. **[orig. str. 5.]**
6. Kao prvo, prema mišljenju [omissis] društva Icade Promotion Logement, člankom 392. Direktive [omissis] [2006/112] državama članicama dopušta se da na nabave građevinskih zemljišta primjenjuju sustav oporezivanja marže samo kad je porezni obveznik koji izvršava takve nabave platio [omissis] [PDV] prilikom kupnje zemljišta, pri čemu nije imao pravo provesti odbitak. Kako bi odgovorio na tu argumentaciju, cour administrative d'appel [de Versailles] (Žalbeni upravni sud [u Versaillesu]) odlučio je da „pravo na odbitak” prilikom kupnje navedene u članku 392. Direktive [omissis] [2006/112] obuhvaća slučajeve u kojima kupnja ne podliježe [omissis] [PDV-u]. [omissis] Icade Promotion Logement tvrdi da je cour administrative d'appel [de Versailles] (Žalbeni upravni sud [u Versaillesu]) u tom pogledu počinio pogrešku koja se tiče prava time što je osobito tvrdio da se u engleskoj jezičnoj verziji članka 392. Direktive [omissis] [2006/112] jasno ograničava mogućnost primjene sustava oporezivanja marže na slučaj u kojem kupnja preprodane imovine podliježe [omissis] [PDV-u] a da pritom porezni obveznik koji je preprodaje ne može odbiti taj porez.
7. Odgovor na taj žalbeni razlog koji se odnosi na pogrešku koja se tiče prava ovisi o tome treba li članak 392. Direktive [omissis] [2006/112], koji se strogo primjenjuje kao odstupanje, tumačiti na način da se njime sustav oporezivanja marže primjenjuje samo na transakcije isporuke nekretnina čija kupnja podliježe [omissis] [PDV-u] a da porezni obveznik koji ih preprodaje nije imao pravo provesti odbitak tog poreza, ili dopušta li se tim člankom u širem smislu, kao što se to može zaključiti na temelju njegove francuske jezične verzije, da se taj sustav primijeni na transakcije isporuka nekretnina čija kupnja ne podliježe [omissis] [PDV-u] zato što ta kupnja nije obuhvaćena područjem primjene tog poreza ili zato što je, iako je obuhvaćena njegovim područjem primjene, izuzeta od poreza.
8. Kao drugo, prema mišljenju [omissis] društva Icade Promotion Logement, člankom 392. Direktive [omissis] [2006/112] državama članicama dopušta se da

na nabave građevinskih zemljišta primjenjuju sustav oporezivanja marže samo kad je porezni obveznik koji izvršava takve nabave samo kupio i preprodao ta zemljišta takva kakva jesu. Kako bi odgovorio na tu argumentaciju, cour administrative d'appel [de Versailles] (Žalbeni upravni sud [u Versaillesu]) odlučio je da navođenje u članku 392. Direktive [omissis] [2006/112] nabava građevinskih zemljišta „u svrhu preprodaje” nema ni za cilj ni za učinak isključenje kupnje neizgrađenih zemljišta koja se zatim preprodaju kao građevinskih zemljišta. Icade Promotion Logement tvrdi da je cour administrative d'appel [de Versailles] (Žalbeni upravni sud [u Versaillesu]) počinio pogrešku koja se tiče prava time što je osobito tvrdio da se sustav oporezivanja marže ne može primijeniti na transakcije prodaje nekretnina koje su nakon kupnje prenamijenjene.

9. Odgovor na taj drugi žalbeni razlog ovisi o tome treba li članak 392. Direktive [omissis] [2006/112], koji se strogo primjenjuje kao odstupanje, tumačiti na način da se njime primjena sustava oporezivanja marže na transakcije nabave građevinskih zemljišta isključuje u sljedećim dvama slučajevima: kad su ta zemljišta koja su kupljena neizgrađena od trenutka njihove kupnje do trenutka kad ih je porezni obveznik preprodao postala građevinska zemljišta ili kad su im od trenutka njihove kupnje do trenutka kad ih je porezni obveznik preprodao izmijenjene značajke kao što su podjela na parcele ili izvođenje radova kojima postaju opremljene različitim mrežama (ceste, pitka voda, električna energija, plin, zbrinjavanje otpadnih voda, telekomunikacije).
10. Pitanja navedena u stavcima 7. i 9. odlučujuća su za rješenje ovog spora i u njima postoje različite poteškoće u tumačenju jer ne postoji sudska praksa Suda Europske unije kojom se razjašnjava predmet i doseg **[orig. str. 6.]** predmetnih odredbi. Nadalje, valja uputiti ta pitanja tom sudu u skladu s člankom 267. [omissis] [UFEU-a] i, dok ne donese odluku, prekinuti postupak povodom žalbe [omissis] društva Icade Promotion Logement.

#### O D L U Č U J E:

Članak 1. Prekida se postupak povodom žalbe koju je podnio [omissis] Icade Promotion Logement dok Sud Europske unije ne odluči o sljedećim pitanjima:

1. Treba li članak 392. Direktive [Vijeća 2006/112/EZ] od 28. studenoga 2006. [o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost] tumačiti na način da se njime sustav oporezivanja marže primjenjuje samo na transakcije isporuke nekretnina čija kupnja podliježe [omissis] [PDV-u] a da porezni obveznik koji ih preprodaje nije imao pravo provesti odbitak tog poreza? Ili se tim člankom dopušta primjena tog sustava na transakcije isporuka nekretnina čija kupnja ne podliježe tom porezu zato što ta kupnja nije obuhvaćena područjem primjene tog poreza ili zato što je, ako je obuhvaćena njegovim područjem primjene, izuzeta od poreza?

2. Treba li članak 392. Direktive [omissis] [2006/112] tumačiti na način da se njime primjena sustava oporezivanja marže na transakcije nabave građevinskih zemljišta isključuje u sljedećim dvama slučajevima:

- kad su ta zemljišta koja su kupljena neizgrađena od trenutka njihove kupnje do trenutka kad ih je porezni obveznik preprodao postala građevinska zemljišta;

- kad su tim zemljištima od trenutka njihove kupnje do trenutka kad ih je porezni obveznik preprodao izmijenjene njihove značajke kao što su podjela na parcele ili izvođenje radova kojima postaju opremljene različitim mrežama (ceste, pitka voda, električna energija, plin, zbrinjavanje otpadnih voda, telekomunikacije)?

[omissis]

RADNI DOKUMENT