

Zadeva C-299/20

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

6. julij 2020

Predložitveno sodišče:

Conseil d'État (Francija)

Datum predložitvene odločbe:

25. junij 2020

Pritožnica:

Icade Promotion Logement SAS

Nasprotna stranka v pritožbenem postopku:

Ministre de l'Action et des Comptes publics

**CONSEIL D'ÉTAT
(DRŽAVNI SVET,
FRANCIJA)**

je v okviru izvajanja
sodne pristojnosti

[...] (ni prevedeno)

Obravnava z dne 10. junija 2020

Razglasitev z dne 25. junija 2020

na podlagi naslednjega postopka:

Icade Promotion Logement, poenostavljena delniška družba (SAS), je pri Tribunal administratif de Montreuil (upravno sodišče v Montreuilu, Francija) zahtevala vračilo davka na dodano vrednost [v nadaljevanju: DDV] v zneskih 2.826.814 EUR in 2.369.881 EUR, ki ga je plačala za obdobji od 1. januarja do 31. decembra 2007 oziroma od 1. januarja do 31. decembra 2008. Tribunal administratif de Montreuil (upravno sodišče v Montreuilu) je s sodbo [...] (ni prevedeno) z dne 27. aprila 2012 njeno zahtevo zavrnilo.

Cour administrative d'appel de Versailles (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu, Francija) je s sodbo [...] (ni prevedeno) z dne 18. julija 2014 zavrnilo pritožbo, ki jo je navedena družba vložila zoper prvostopenjsko sodbo.

Conseil d'Etat (državni svet, Francija) je s sklepom [...] (ni prevedeno) z dne 28. decembra 2016 v okviru izvajanja sodne pristojnosti deloma ugodilo pritožbi, ki jo je vložila navedena družba, razveljavilo sodbo Cour administrative d'appel de Versailles (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu) z dne 18. julija 2014 v delu, ki se je nanašal na vračilo [...] (ni prevedeno) [DDV] samo v zvezi s transakcijami, ki jih je izvedla navedena družba, in v okviru navedene razveljavitve zadevo vrnilo v odločanje navedenemu sodišču.

Cour administrative d'appel de Versailles (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu) je z drugo sodbo [...] (ni prevedeno) z dne 19. oktobra 2017 zavrnilo pritožbo, ki jo je [...] (ni prevedeno) družba Icade Promotion Logement vložila zoper prvostopenjsko sodbo z dne 27. aprila 2012.

Družba Icade Promotion Logement v povzetku pritožbe, dopolnilni vlogi, repliki in novih vlogah, ki so bile v tajništvu sodnega oddelka Conseil d'État (državni svet) evidentirane 20. decembra 2017, 20. marca, 21. septembra, 16. novembra 2018 oziroma 7. junija 2019, primarno predlaga Conseil d'État (državni svet), naj:

1. to drugo sodbo razveljavi;
2. na podlagi vsebinske presoje zadeve ugodi njeni pritožbi;
3. podredno, Sodišču Evropske unije predloži vprašanje za predhodno odločanje o razlagi določb člena 392 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost [UL 2006, L 347, str. 1];

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno) Družba Icade Promotion Logement trdi, da je Cour administrative d'appel de Versailles (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu):

– izkrivilo dejstva, s tem da je razsodilo, da ni navedla podrobnosti o točni naravi transakcij, ki jih je na vsakem od zadevnih zemljišč izvedla pred njihovo prodajo, tako da ni upravičeno trdila, da je prodaja teh zemljišč prispevala k pridobitvi devetih novih nepremičnin v smislu točke 7 člena 257 code général des impôts (splošni davčni zakonik) [v nadaljevanju: CGI];

– nezadostno obrazložilo svojo odločitev in napačno uporabilo pravo, s tem da je razsodilo, da njene transakcije prodaje zemljišč posameznikom ne spadajo v okvir ureditve [...] (ni prevedeno) nepremičninskega [DDV] iz točke 7 člena 257 [...] (ni prevedeno), temveč v okvir ureditve [...] (ni prevedeno) [DDV] na maržo iz točke 6 istega člena;

– napačno uporabilo pravo, s tem da je razsodilo, da se s francosko zakonodajo, ki določa oprostitev plačila [...] (ni prevedeno) [DDV] na podlagi točke 5 člena 261 [...] (ni prevedeno) [CGI] za postopke parceliranja, ki jih izvedejo lokalne skupnosti, medtem ko se za iste postopke, ki jih izvedejo fizične osebe, še naprej uporablja ureditev [...] (ni prevedeno) [DDV] na maržo, ne krši načelo nevtralnosti [...] (ni prevedeno) [DDV];

– napačno uporabilo pravo, s tem da je na podlagi dejstva, da transakcija pridobitve zemljišča ni obdavčena z [...] (ni prevedeno) [DDV], sklepalo, da je uporaba ureditve obdavčitve marže, določene v točki 6 člena 257 [...] (ni prevedeno) [CGI], za transakcijo prenosa tega zemljišča v skladu s členom 392 Direktive 2006/112 [...] (ni prevedeno);

– napačno uporabilo pravo, s tem da je razsodilo, da ni niti namen niti učinek člena 392 Direktive 2006/112 [...] (ni prevedeno) v delu, v katerem določa, da se ureditev [...] (ni prevedeno) [DDV] na maržo lahko uporablja za dobavo objektov in stavbnih zemljišč, kupljenih za nadaljnjo prodajo, da se iz te ureditve izključijo nakupi neopremljenih zemljišč, ki se nato naprej prodajo kot stavbna zemljišča.

Ministre de l'action et des comptes publics (minister za javno politiko in javne račune) je v treh odgovorih na tožbo, evidentiranih 3. avgusta, 10. oktobra 2018 in 24. marca 2020, predlagal, naj se pritožba zavrne. Trdi, da pritožbeni razlogi, ki jih navaja družba pritožnica, niso utemeljeni in da Sodišču Evropske unije ni treba predložiti vprašanj za predhodno odločanje.

ob upoštevanju drugih listin iz spisa;

ob upoštevanju:

– Direktive 2006/112 [...] (ni prevedeno);

– [...] (ni prevedeno) [CGI] in Livre des procédures fiscales (zakonik o davčnih postopkih) [v nadaljevanju: LPF];

– Code de justice administrative (zakonik o upravnem sodstvu) in odloka št. 2020-305 z dne 25. marca 2020;

[...] (ni prevedeno)

ob upoštevanju naslednjega:

1. Iz listin v spisu, predloženih sodiščem, ki odločajo o glavni stvari, je razvidno, da je [...] (ni prevedeno) družba Icade Promotion Logement, ki opravlja dejavnost parceliranja, za prenose stavbnih zemljišč na posameznike, ki jih je izvedla v obdobjih od 1. januarja do 31. decembra 2007 in od 1. januarja do 31. decembra 2008, uporabila ureditev [...] (ni prevedeno) [DDV] na maržo na podlagi kombinacije določb, ki so bile takrat določene v točki 6 člena 257 in v členu 268 [...] (ni prevedeno) CGI. Od davčne uprave je na podlagi člena L. 190 [...] (ni

prevedeno) LPF zahtevala vračilo tako plačanega davka, ki je po njenih navedbah znašal 2.826.814 EUR za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2007 in 2.369.881 EUR za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2008. Ker je uprava njen zahtevek zavrnila, je [...] (ni prevedeno) družba Icade Promotion Logement začela postopek pred sodiščem, pristojnim za davčne zadeve. Vložila je kasacijsko pritožbo zoper drugo sodbo, ki jo je v tem sporu izdalo Cour administrative d'appel de Versailles (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu), s katero je to sodišče, ne da bi odločilo o dopustnosti zahtevka za vračilo, ki ga je vložila družba, ta zahtevek zavrnilo kot neutemeljen.

2. Po eni strani člen 12 Direktive 2006/112 [...] (ni prevedeno) določa: „1. Države članice lahko štejejo za davčnega zavezanca vsakogar, ki priložnostno opravi transakcijo v zvezi z dejavnostmi iz drugega pododstavka člena 9(1), in zlasti eno od naslednjih transakcij: [...]/(b) dobavo zemljišča za gradnjo [...].“ Člen 135 Direktive določa: „7. Države članice oprostitijo naslednje transakcije: [...]/(k) dobave nepozidanih zemljišč, razen dobav stavbnih zemljišč iz točke (b) člena 12(1) [...].“ Člen 392 Direktive določa: „Države članice lahko določijo, da je za dobavo objektov in gradbenih zemljišč, ki jih kupi z namenom nadaljnje prodaje davčni zavezanec, za katerega pri nakupu davek ni bil odbiten, davčna osnova razlika med prodajno in nakupno ceno.“
3. Po drugi strani je člen 257 [...] (ni prevedeno) [CGI] v različici, ki se je uporabljala v spornih davčnih obdobjih, določal: „Z davkom na dodano vrednost so obdavčeni tudi: [...] /6. ob upoštevanju točke 7:/(a) transakcije v zvezi z nepremičninami [...], katerih rezultate je treba šteti v osnovo za dohodnino iz naslova industrijskih in trgovskih dobičkov;/[...] 7. transakcije, ki prispevajo k pridobitvi ali dobavi nepremičnin./Te transakcije so obdavčene, tudi če imajo civilno naravo./(1) To se med drugim nanaša na:/(a) prodajo [...] stavbnih zemljišč, pritiktin teh zemljišč v skladu s točko A člena 1594-0 G [...]./S prvim pododstavkom so med drugim zajeta zemljišča, za katera v štirih letih od datuma akta, s katerim se potrди transakcija, pridobitelj [...] pridobi gradbeno dovoljenje ali začne potrebna dela za zgraditev nepremičnine ali skupine nepremičnin ali za nadzidavo novih prostorov./Te določbe se ne uporabljajo za zemljišča, ki jih fizične osebe kupijo, da bi na njih zgradile stanovanjske stavbe./[...].“ Člen 268 istega zakonika je v različici, ki se je uporabljala v spornih davčnih obdobjih, določal: „Kar zadeva transakcije iz točke 6 člena 257, osnovo za davek na dodano vrednost predstavlja razlika med:/a. doseženo ceno in dajatvami, ki so z njo povezane, ali tržno vrednostjo premoženja, če ta presega ceno, povečano za dajatve, in/b. [...] zneski, ki jih je odsvojitelj iz katerega koli naslova plačal za pridobitev premoženja [...].“
4. Iz določb, navedenih v prejšnji točki, točke 7 člena 257 [...] (ni prevedeno) [CGI] je razvidno, da se točka 7 ni uporabljala za prenose stavbnih zemljišč, ki jih fizične osebe pridobijo, da bi na njih zgradile stanovanjske stavbe. Posledično so bile take transakcije obdavčene z [...] (ni prevedeno) [DDV] na podlagi določb točke 6 istega člena, če so jih izvedle osebe, ki so spadale med zadnjenavedene osebe. V tem primeru osnova za davek na podlagi določb člena 268 [...] (ni

prevedeno) [CGI] ni bila prodajna cena zemljišča, temveč marža, ki jo je dosegel odsvojitelj.

5. [...] (ni prevedeno) Družba Icade Promotion Logement je pred Cour administrative d'appel de Versailles (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu) trdila, da je pridobila nepozidana zemljišča, ki niso spadala na področje uporabe [...] (ni prevedeno) [DDV], da bi jih prodala naprej nepozidana, nato je pridobljena zemljišča razdelila na parcele in jih opremila s komunalno infrastrukturo (odvoz smeti, vodovod, elektrika, plin, kanalizacija, telekomunikacije), nato pa je tako opremljene parcele kot stavbna zemljišča prodala fizičnim osebam za zgraditev stanovanjskih stavb. [...] (ni prevedeno) Družba Icade Promotion Logement je nasprotovala temu, da se tako izvedene prodaje obdavčijo z [...] (ni prevedeno) [DDV] na maržo na podlagi točke 6 člena 257 in člena 268 [...] (ni prevedeno) [CGI], pri čemer je trdila, da uporaba ureditve obdavčitve marže za te transakcije ni združljiva s členom 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112], in sicer z dveh vidikov.
6. Na prvem mestu, po mnenju [...] (ni prevedeno) družbe Icade Promotion Logement člen 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112] državam članicam dovoljuje, da za dobave stavbnih zemljišč uporabijo ureditev obdavčitve marže, samo če je davčni zavezanec, ki izvede take dobave, plačal [...] (ni prevedeno) [DDV] ob pridobitvi zemljišč, pri čemer mu ni bila priznana pravica do odbitka tega davka. Cour administrative d'appel [de Versailles] (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu) je v odgovor na to utemeljitev odločilo, da neobstoj „pravice do odbitka“ ob pridobitvi, navedeni v členu 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112], zajema primere, v katerih pridobitev ni bila obdavčena z [...] (ni prevedeno) [DDV]. [...] (ni prevedeno) Družba Icade Promotion Logement trdi, da je Cour administrative d'appel [de Versailles] (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu) v zvezi s tem napačno uporabilo pravo, pri čemer zlasti navaja, da je v angleški različici člena 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112] možnost uporabe ureditve obdavčitve marže jasno omejena na primer, ko je bila pridobitev naprej prodanega blaga obdavčena z [...] (ni prevedeno) [DDV], pri čemer davčni zavezanec, ki blago proda naprej, tega davka ni mogel odbiti.
7. Odgovor na ta pritožbeni razlog, ki se nanaša na napačno uporabo prava, je odvisen od odgovora na vprašanje, ali je treba člen 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112], ki se strogo uporablja kot odstopanje, razlagati tako, da je uporaba ureditve obdavčitve marže pridržana za transakcije dobave nepremičnin, katerih pridobitev je bila obdavčena z [...] (ni prevedeno) [DDV], pri čemer davčni zavezanec, ki jih proda naprej, tega davka ni imel pravice odbiti, ali pa širše omogoča, kot izhaja iz francoske različice tega člena, da se ta ureditev uporablja za transakcije dobave nepremičnin, katerih pridobitev ni bila obdavčena z [...] (ni prevedeno) [DDV], bodisi ker ta pridobitev ne spada na področje uporabe tega davka bodisi ker je oproščena tega davka, čeprav spada na njegovo področje uporabe.

8. Na drugem mestu, po mnenju [...] (ni prevedeno) družbe Icade Promotion Logement člen 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112] državam članicam dovoljuje, da za dobave stavbnih zemljišč uporabijo ureditev obdavčitve marže, samo če davčni zavezanec, ki izvede take dobave, ta zemljišča zgolj kupi in jih proda naprej v enakem stanju. Cour administrative d'appel [de Versailles] (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu) je v odgovor na to utemeljitev odločilo, da nima navedba dobav stavbnih zemljišč, „kupljenih za nadaljnjo prodajo“, v členu 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112] niti namena niti učinka, da bi se izključili nakupi nepozidanih zemljišč, ki se prodajo naprej kot stavbna zemljišča. [...] (ni prevedeno) Družba Icade Promotion Logement trdi, da je Cour administrative d'appel [de Versailles] (pritožbeno upravno sodišče v Versaillesu) v zvezi s tem napačno uporabilo pravo, pri čemer med drugim navaja, da ureditve obdavčitve marže ni mogoče uporabiti za transakcije prodaje nepremičnin, ki so bile po pridobitvi predmet predelav.
9. Odgovor na ta drugi pritožbeni razlog je odvisen od odgovora na vprašanje, ali je treba člen 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112], ki se strogo uporablja kot odstopanje, razlagati tako, da izključuje uporabo ureditve obdavčitve marže za transakcije dobave stavbnih zemljišč v naslednjih dveh primerih: bodisi če so ta zemljišča, kupljena kot nepozidana, od trenutka njihove pridobitve do trenutka, ko jih davčni zavezanec proda naprej, postala stavbna zemljišča; bodisi če so se od trenutka njihove pridobitve do trenutka, ko jih davčni zavezanec proda naprej, spremenile njihove značilnosti, na primer zaradi parceliranja ali opremljanja s komunalno infrastrukturo (odvoz smeti, vodovod, električna, plin, kanalizacija, telekomunikacije).
10. Vprašnji, navedeni v točkah 7 in 9, sta odločilni za rešitev tega spora in povzročata resne težave pri razlagi, saj ne obstaja sodna praksa Sodišča Evropske unije, s katero bi bila razjasnjena predmet in obseg zadevnih določb. Zato ju je treba na podlagi člena 267 [...] (ni prevedeno) [PDEU] predložiti Sodišču in do njegove odločitve prekiniti odločanje o pritožbi [...] (ni prevedeno) družbe Icade Promotion Logement.

ODLOČIL:

Člen 1: Odločanje o pritožbi [...] (ni prevedeno) družbe Icade Promotion Logement se prekine do odločitve Sodišča Evropske unije o teh vprašanjih:

1. Ali je treba člen 392 Direktive [Sveta 2006/112/ES] z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost razlagati tako, da je uporaba ureditve obdavčitve marže pridržana za transakcije dobave nepremičnin, katerih pridobitev je bila obdavčena z [...] (ni prevedeno) [DDV], pri čemer davčni zavezanec, ki jih proda naprej, tega davka ni imel pravice odbiti? Ali pa omogoča, da se ta ureditev uporablja za transakcije dobave nepremičnin, katerih pridobitev ni bila obdavčena s tem davkom, bodisi ker ta pridobitev ne spada na njegovo področje uporabe bodisi ker je oproščena tega davka, čeprav spada na njegovo področje uporabe?

2. Ali je treba člen 392 Direktive [...] (ni prevedeno) [2006/112] razlagati tako, da izključuje uporabo ureditve obdavčitve marže za transakcije dobave stavbnih zemljišč v teh dveh primerih:

– če so ta zemljišča, kupljena kot nepozidana, od trenutka njihove pridobitve do trenutka, ko jih davčni zavezanec proda naprej, postala stavbna zemljišča;

– če so se v zvezi s temi zemljišči od trenutka njihove pridobitve do trenutka, ko jih davčni zavezanec proda naprej, spremenile njihove značilnosti, na primer zaradi parceliranja ali opremljanja s komunalno infrastrukturo (odvoz smeti, vodovod, elektrika, plin, kanalizacija, telekomunikacije)?

[...] (ni prevedeno)

DELOVNI DOKUMENT