

Zadeva C-605/20

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

Datum vložitve:

17. november 2020

Predložitveno sodišče:

Supremo Tribunal Administrativo (vrhovno upravno sodišče,
Portugalska)

Datum predložitvene odločbe:

1. julij 2020

Tožeča stranka in pritožnica:

Suzlon Wind Energy Portugalska – Energia Eólica Unipessoal, Lda

Nasprotna stranka:

Autoridade Tributária e Aduaneira (davčna in carinska uprava)

Predmet postopka v glavni stvari

Obdavčitev z DDV za storitve, ki jih opravlja družba pritožnica v sporu o glavni stvari za družbo s sedežem v Indiji in pripadajočo isti skupini, v okviru dobave materiala za popravilo ali nadomestitev lopatic vetrnic, ki ga drugonavedena družba proizvaja in dobavlja prvonavedeni družbi, v garancijskem obdobju. Dodaten obračun DDV, ki ni bil obračunan v bremepisih, ki jih je pritožnica izdala indijski družbi. Skladnost razlage obdavčitve z DDV, ki jo je podala portugalska davčna uprava v okrožnici št. 49424 z dne 4. maja 1989 Direção de Serviços do IVA (direktorat službe za DDV), s pravom Unije, natančneje, s členom 2(1) Šeste direktive 77/388/EGS o DDV.

Predmet in pravna podlaga vložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

Razlaga prava Unije, natančneje, člena 2(1) Direktive 77/388/EGS o DDV; člen 267(b) PDEU

Vprašanji za predhodno odločanje

I Ali je razlaga – v skladu s katero se popravila, izvedena v tako imenovanem „garancijskem obdobju“, štejejo za neobdavčljive transakcije samo, kadar se izvedejo brezplačno in kolikor so implicitno vključena v prodajno ceno izdelka, ki je v garanciji, tako da je treba storitve, opravljene v garancijskem obdobju (ne glede na to, ali te vključujejo uporabo materiala) in za katere se izda račun, šteti za obdavčljive, ker jih je treba nujno opredeliti kot odplačne storitve – združljiva s pravom Unije?

II Ali je treba izdajo bremepisa dobavitelju sestavnih delov vetrnic za povrnitev stroškov, ki jih je plačal kupec navedenih izdelkov v garancijskem obdobju za nadomestitev sestavnih delov (novi uvozi izdelkov dobavitelja, za katere je bil obračunan DDV in ki dajejo pravico do odbitka) in ustrezno popravilo (z nakupom storitev od tretjih oseb, obračunih z DDV) v okviru opravljanja storitev postavitve vetrne elektrarne za tretje osebe s strani navedenega kupca (ki pripada isti skupini kot prodajalec, ki ima sedež v tretji državi), obravnavati zgolj kot transakcijo prevalitve stroškov in, kot tako, oproščeno DDV, ali pa kot opravljanje odplačnih storitev, za katere je treba obračunati navedeni davek?

Navedene določbe prava Unije

Člen 2(1) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 54, str. 23).

Sodba Sodišča z dne 29. aprila 2004, EDM (C-77/01).

Navedene določbe nacionalnega prava

Člen 4 in člen 16(6) Código do IVA (zakonik o DDV; v nadaljevanju: CIVA), uredba-zakon 394-B/84 (objavljena v *Diário da República* št. 297/1984, 1. dodatek, serija I, z dne 26. decembra 1984), v različici, veljavni v času dejanskega stanja.

Okrožnica št. 49424 Direção de Serviços do IVA (direktorat službe za DDV) z dne 4. maja 1989, na voljo na Portal das Finanças: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/oficio-circulado_49424_de_04-05-1989_direccao_de_servicos_do_iva.pdf.

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka

- 1 Dejavnost družbe, ki je tožeča stranka in pritožnica v sporu o glavni stvari (v nadaljevanju: pritožnica), obsega izdelavo, postavitve, uporabo, trženje, namestitve, razvoj, mehanizacijo, delovanje in vzdrževanje ter opravljanje storitev v energetskega sektorja, zlasti v sektorja vetrne energije in razvoja s tem povezanih dejavnosti.
- 2 Pritožnica je bila leta 2009 v 100-odstotni lasti družbe Suzlon Wind Energy A/S, ki ima sedež na Danskem, ta družba pa je bila v lasti indijske družbe Suzlon Energy Limited.
- 3 Indijska družba Suzlon Energy Limited je 17. junija 2006 z dansko družbo Suzlon Energy A/S sklenila dogovor, imenovan „Terms and Conditions of Sales Agreement“ (dogovor o prodajnih pogojih), ki naj bi se uporabljal za njene hčerinske družbe.
- 4 Na podlagi navedenega dogovora je bilo med drugim določeno, da mora izvedbo projektov, povezanih z generatorji vetrnih turbin in celotno pomožno opremo (v nadaljevanju skupaj: vetrnice), med kupcem ter dobaviteljem ter kupcem in njegovimi hčerinskimi družbami urejati ta sporazum.
- 5 V skladu z določbo 11 navedenega dogovora „mora dobavitelj pri vseh delih, ki jih je izdelal, jamčiti za tovarniške napake, pri čemer garancijsko obdobje traja dve (2) leti od datuma sklenitve posla in dobavitelj v tem obdobju plača za vse dele, popravila in prevoz v okviru projekta, kupec pa plača stroške dela za nadomestitev delov. Kar zadeva dele vetrnic, ki jih dobavitelj kupi od svojih dobaviteljev, dobavitelj na kupca prenese pogodbe o dobavi in mu da vsakršno dovoljenje, ki je potrebno za to, da lahko neposredno stopi v stik z navedenimi dobavitelji za kakršna koli vprašanja glede garancije ter brezplačnih popravil ali nadomestitve delov, kupljenih za tretje osebe. V vseh teh primerih strošek garancije/povezan strošek krije kupec, ki ga ne more prevaliti na dobavitelja [...]“
- 6 Pritožnica je v okviru vrste pogodb o delu za dobavo in postavitev vetrnic, namenjenih za vetrne elektrarne v različnih krajih na celinskem delu Portugalske, ki so natančneje opredeljeni v spisih iz spora o glavni stvari in ki so v lasti tretjih podjetij, v letih 2007 in 2008 za indijsko družbo Suzlon Energy Limited, z neposrednim uvozom, kupila skupaj 21 vetrnic, ki imajo 63 lopatic in katerih skupni strošek je znašal 3.879.000 EUR.
- 7 Od septembra 2007 se je na lopaticah obratujočih turbin S88 V2 vetrnic, navedenih v prejšnji točki, pojavila splošna razpoka, pri čemer je bilo iz njenega mesta in geometrične razporeditve razvidno, da ni šlo za posamično anomalijo, temveč za splošno serijsko okvaro, ki jo je bilo treba popraviti ali nadomestiti.
- 8 Dne 25. januarja 2008 je pritožnica (v nadaljevanju: SWEP) z indijsko družbo Suzlon Energy Limited (v nadaljevanju: SEL) sklenila pogodbo, imenovano

„Services Agreement“ (pogodba o opravljanju storitev), v kateri je bilo, za namene obravnavane zadeve, določeno:

„A – SEL je gospodarska družba s sedežem v Indiji, specializirana in vodilna v sektorju opreme in tehnologije za vetrno energijo.

B – SWEP je portugalska gospodarska družba, ki se ukvarja s trženjem, postavitvijo, nameščanjem in popravili opreme za vetrno energijo [(vetrnic)] in ima zmogljivost za zgraditev objekta za popravilo [vetrnic] na Portugalskem [...].

[...]

D – Družba SEL želi, da se popravi 63 lopatic na 21 [vetrnicah], postavljenih v vetrnih elektrarnah, [opredeljenih v pogodbi] s popravilom ali nadomestitvijo vseh lopatic.

E – Nadomestne lopatice, s katerimi se bodo nadomestile poškodovane lopatice, ki so zdaj pritrjene na turbine, se bodo prepeljale iz Indije na Portugalsko.

F – Lopatice, na katerih bo izvedeno popravilo, so tiste, ki so zdaj nameščene na [vetrnice], ki bodo razmeščene, popravljene na navedenem „območju za popravila“ in nato ponovno nameščene na [vetnico].

Prva določba – službe

1. Družba SEL se zavezuje, da bo za družbo SWEP opravljala storitve [...] opredeljene v nadaljevanju, v skladu z določbami te pogodbe:

(a) Družbi SWEP bo zagotavljala podporo pri popravilu ali posamični nadomestitvi [opredeljenih] lopatic [...] v skladu z zahtevami družbe SWEP in njenimi navodili.

(b) Družbi SWEP bo zagotavljala vso logistiko, povezano s popravilom, na katero se nanaša prejšnja točka.

(c) [Pomoč v carinskih zadevah]

2. Za pravilno izvajanje storitev, ki jih zagotavlja družba SEL družbi SWEP, se slednja zavezuje, da bo prvonavedeni:

(a) dala na voljo objekte, imenovane „območja za popravila“, in zanjo opravljala storitve, povezane s shranjevanjem lopatic in ravnanjem z njimi;

(b) v imenu družbe SEL kupila vso opremo in surovine, ki so potrebne za *retrofitting* lopatic;

(c) [Prevoz]

[...]

Druga določba – Postopek popravila (*retrofitting*) in časovni okvir [...]

Četrta določba – družba SEL ni zastopnica družbe SWEP

Razmerje, sklenjeno s to pogodbo med družbama SEL in SWEP, je razmerje med stranko in izvajalcem storitev, ne razmerje med delodajalcem in zaposlenim, ali med družbeniki in skupnim podjetjem, ker družba SEL deluje za lasten račun in ne v interesu družbe SWEP, poleg tega pa ji ni podeljena možnost za prevzem – izrecnih ali implicitnih – obveznosti v interesu ali v imenu družbe SWEP niti do kakršnega koli nalaganja obveznosti družbi SWEP[...]"

- 9 Pritožnica je med septembrom 2007 in marcem 2009 na nacionalnem ozemlju popravila oziroma nadomestila lopatice, navedene v pogodbi, pa tudi druge sestavne dele vetrnic, na katerih so bile odkrite tehnične okvare, za kar je kupila surovine in storitve oddala v podizvajanje tretjim osebam, ki so izdale ustrezne račune v imenu pritožnice, pri čemer je zadnjenavedena ta dokazila vknjižila kot debetne transakcije, v zvezi s katerimi je uveljavljala pravico do odbitka DDV.
- 10 Pritožnica je 27. februarja in 31. marca 2009 indijski družbi Suzlon Energy Limited izdala tri bremepise, na katerih so bili navedeni zneski 2.909.643 EUR, 1.913.533,68 EUR in 3.263.454,84 EUR, in sicer za storitve, ki jih je opravila pritožnica na Portugalskem.
- 11 Serviços de Inspeção Tributária (službe davčne inšpekcije) pri Direção de Finanças (davčna uprava) v Lizboni so leta 2011 opravile delni davčni nadzor nad družbo pritožnico v zvezi z obračunom DDV za davčno leto 2009.
- 12 V zapisniku z dne 31. maja 2012, ki ga je sestavila davčna inšpekcija, je bila predlagana vrsta zgolj aritmetičnih popravkov v skupnem znesku 1.485.940,93 EUR, v zvezi z DDV, dolgovanim za davčno leto 2009, ki so izhajali, delno, iz nepravilnosti, povezanih z zgoraj navedenimi bremepisi, ki jih je pritožnica izdala indijski družbi Suzlon Energy Limited in v katerih ni bil obračunan DDV niti ni bil naveden razlog oprostitve, ker je davčni zavezanec menil, da izhajajo iz nadomestila za škodo in se tako izključijo iz davčne osnove za DDV, kot je določeno v členu 16(6) zakonika o DDV.
- 13 Davčna uprava je glede na dejstva, ki so navedena v zapisniku davčne inšpekcije, izvedla dodatne odmere DDV, skupaj z ustreznimi obrestmi, za februar, marec in november 2009, v skupnem znesku 1.666.710,02 EUR.
- 14 Pritožnica je zoper dodatne odmere vložila tožbo pri Tribunal Tributário de Lisboa (davčno sodišče v Lizboni, Portugalska), ki je s sodbo z dne 30. junija 2017 tožbo zavrnilo. Zoper to sodbo je bila pri Supremo Tribunal Administrativo (vrhovno upravno sodišče), predložitveno sodišče v obravnavani zadevi, vložena pritožba.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 15 Pritožnica za namene obravnavane zadeve trdi, da so sporne storitve, ki so predmet zapisnika davčne inšpekcije in na podlagi katerih je bil obračunan dodatni DDV, oproščene storitve, ker zanje ni bilo prejeto plačilo.
- 16 Razlog za to je, da namen same okoliščine, da se na dobavitelja prevali natančen znesek stroškov, ki jih je imela stranka za popravilo ali nadomestilo izdelkov, kupljenih v garancijskem obdobju, ni neprekinjeno ustvarjanje prihodkov – kot plačila – zato nima gospodarske narave.
- 17 V obravnavani zadevi navedena prevalitev ni bila izvedena v zameno za nadomestilo s strani dobavitelja, temveč je bil njen namen izključno povrnitev stroškov, ki jih je stranka (pritožnica) imela za izvedbo naloge, ki jo je imel dobavitelj, saj je imela garancijo za ustrezno delovanje izdelka, vključeno v prodajno ceno, kot pravico do povrnitve stroškov.
- 18 Dodaja, da je bilo v izpodbijani sodbi iz odbitka davka, ki ga je izvedla pritožnica, napačno sklepano na obstoj obdavčljive transakcije; toda v skladu z določbami člena 168 Direktive o DDV ter člena 19 in naslednjih CIVA je razlogovanje ravno nasprotno.
- 19 Druga napaka v izpodbijani sodbi je po mnenju pritožnice posledica, ki izhaja iz tega, da se predpostavlja obstoj opravljanja storitev za obdavčitev zgolj prevalitve stroškov, brez uporabe kakršne koli omejitve, v okviru popravila okvar izdelkov v garancijskem obdobju.
- 20 Portugalska davčna uprava je namreč po navedbah pritožnice večkrat menila, da prevalitev natančnega zneska stroškov – to pomeni brez vključitve kakršne koli razlike – ne pomeni opravljanja storitev in ne spada na področje uporabe DDV.
- 21 Tako je odločilo tudi Sodišče v sodbi z dne 29. aprila 2004, EDM (C-77/01), iz katere je po navedbah pritožnice mogoče sklepati, da če se strošek prevali v svojem natančnem znesku – brez omejitve, kot je to v obravnavanem primeru – ni plačila in s tem ni obdavčljive transakcije za namene DDV.
- 22 Davčna uprava pa, nasprotno, meni, da v skladu z opisom storitev, ki je naveden v spornih bremepisih, za opravljanje storitev popravila, ki je navedeno v njih in ki ga je družba SUZLON PORTUGAL pripisala proizvajalcu, indijski družbi SUZLON, velja splošna davčna stopnja DDV na Portugalskem, kot je to določeno v členih 4 in 18 CIVA, zato davek, dolgovan iz tega naslova, znaša 1.481.872,31 EUR.
- 23 Razlog za to je, da je treba za navedene transakcije uporabiti pravno teorijo, izhajajočo iz okrožnice št. 49424 z dne 4. maja 1989 direktorata službe za DDV, ki velja za storitve, ki jih je opravila stranka za dobavitelja v garancijskem obdobju, pri čemer je v okrožnici določeno naslednje:

„1. Popravila, izvedena v tako imenovanem ‚garancijskem obdobju‘, veljajo za oproščene storitve le, kadar se opravijo brezplačno, ker se je zmeraj štelo, da so implicitno vključene v prodajno ceno izdelka v garanciji, zato jih ni mogoče primerjati s plačljivimi storitvami, kot bi moralo veljati, v drugih okoliščinah, v skladu z določbami člena 3(3)(f) in člena 4(2)(b) CIVA. Vendar kadar se za navedeno opravljanje storitev (ne glede na to, ali vključujejo uporabo surovin) izda račun, se nedvoumno štejejo za storitve, opravljene za plačilo, in so posledično obdavčljive v skladu s splošnimi določbami [CIVA].

2. Če se torej za navedena popravila izda račun, to pomeni, kadar obstaja dolg do tretjih oseb (naj gre za stranko, koncesionarja ali proizvajalca), je treba obračunati davek, pri čemer enako velja, kadar namesto dolga, ki ga poravna izvajalec popravila ali koncesionar, obstaja terjatev, ki jo je sporočil koncesionar ali proizvajalec.

[...]“

Kratka predstavitev obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 24 Spor, o katerem odloča Supremo Tribunal Administrativo (vrhovno upravno sodišče) v okviru pritožbe, ki jo je vložila pritožnica zoper sodbo Tribunal Tributário de Lisboa (davčno sodišče v Lizboni), se nanaša na utemeljenost tega, da pritožnica izpodbija aritmetični popravek obračunov DDV za februar, marec in november 2009, ki v bistvu izhajajo iz tega, da ta ni obračunala DDV v bremepisih, ki jih je izdala indijski družbi Suzlon Energy Limited, ki je bila lastnica družbe Suzlon Wind Energy A/S s sedežem na Danskem in je imela celoten družbeni kapital pritožnice. Šlo je torej za storitve, opravljene znotraj skupine.
- 25 Vprašanje, na katerem temelji spor v tem delu, se nanaša na ugotovitev, ali se z DDV obdavči ali ne prevalitev [stroškov] z izdajo bremepisov za storitve popravila ali nadomestitve lopatic in drugih sestavnih delov vetrnic, ki jih je pritožnica opravila za svoje stranke (družbe, s katerimi je pritožnica sklenila pogodbe o delu za dobavo in postavitve vetrnic, ki jih je kupila od indijske družbe Suzlon Energy Limited). Pritožnica meni, da zadevne storitve niso obdavčene z DDV, ker ni nobene storitve za indijsko družbo Suzlon Energy Limited opravila za plačilo. Po njenem mnenju je treba zadevne storitve, navedene v bremepisu, ki izhajajo že omenjenih stroškov, do katerih je prišlo zaradi odprave napak na lopaticah vetrnic, opredeliti kot storitve brez gospodarske vsebine, saj so v garanciji za opremo, ki ji jo je dobavila navedena indijska družba. Pritožnica v bistvu trdi, da so bili s spornimi storitvami le na indijsko družbo prevajeni stroški, ki jih je pritožnica imela v garancijskem obdobju, zaradi „popravila“ okvar na sestavnih delih vetrnic, ki jih je kupila od navedene družbe. Gre torej za stroške, ki izhajajo iz nabave izdelkov, kot so nakup storitev od tretjih oseb, opravljenih namesto ponovnega pošiljanja izdelkov (konkretno lopatic vetrnic) v Indijo ali

namesto čakanja na dobavo novih surovin za indijsko družbo, kar naj bi se utemeljilo s potrebo po zagotovitvi pravočasne rešitve težave.

- 26 Zato bi bilo treba po mnenju pritožnice dejstva, ki so dokazana, šteti za primer prevalitve stroška, ki je nastal zaradi popravila izdelka (nekakšna „pravica do povrnitve stroškov“), s kupca na prodajalca izdelka z okvaro in ne kot opravljanje storitev za prodajalca sestavnih delov.
- 27 Pritožnica dodaja, da tudi če bi se štel, da gre v obravnavanem primeru za opravljanje storitev, tega nikakor ne bi bilo mogoče opredeliti kot plačljivega, saj od indijske družbe ni prejela nikakršnega plačila za ukrepe, ki so bili izvedeni za odpravo napak na izdelkih in ki jih je ta oddala v podizvajanje ter za katere je samo prejela znesek, ki ustreza njenim stroškom, zato tudi iz tega razloga (zaradi neplačljivosti storitev) ni mogoče obračunati DDV.
- 28 Davčna uprava pa trdi, da izdanih bremepisov ni mogoče šteti za „zgolj popust za stroške sestavnih delov“, kupljenih od indijske družbe, saj je bilo popravilo lopatic izvedeno v okviru pogodbe o opravljanju storitev, sklenjene med družbama, in pritožnica ni obračunala nobenega „popusta“ v prvotno plačani ceni za uvožene surovine niti kakršnega koli popravka tedaj plačanega in odbitega zneska DDV. Davčna uprava v utemeljitev predpostavke, da so navedene storitve obdavčene z DDV, dodaja, da tudi če bi se štel, da morajo biti sporne storitve pokrite z garancijo za sestavne dele, ki jo je izdal ustrezni proizvajalec, to pomeni, da je treba zneske, obračunane družbi Suzlon India, pravno izenačiti s prevalitvijo stroškov, bi bilo treba za navedene storitve vsekakor šteti, da so bile opravljene za plačilo, kot je opredeljeno v okrožnici št. 49424 z dne 4. maja 1989 o „popravilih izdelkov v garancijskem obdobju“, bodisi ker je ta dejavnost vključevala storitev uvoza nadomeščenih surovin (uvoz, ki ga je izvedla pritožnica, ko je prosila družbo Suzlon India za dobavo), za katero so bili ponovno obračunani DDV (ki je bil odbit naknadno) in carinske dajatve, bodisi ker je bilo treba za izvedbo popravil kupiti storitve od tretjih oseb.
- 29 Supremo Tribunal Administrativo (vrhovno upravno sodišče) na podlagi dejstev, ki se štejejo za dokazana – in ki jih pritožnica po svojih jasnih trditvah ne želi izpodbijati – ugotavlja, da sta indijska družba in pritožnica sklenili pogodbo o opravljanju storitev („Services Agreement“, na katero se nanaša predstavitev dejanskega stanja), pri čemer je v njeni določbi 4 izrecno navedeno, da je „[r]azmerje, ki se sklene s to pogodbo med [indijsko družbo] SEL in [pritožnico] SWEP, [...] razmerje med stranko in izvajalcem storitev, [...] ker družba SEL deluje za lasten račun in ne v interesu [pritožnice]“.
- 30 Po navedbah predložitvenega sodišča glede na vsebino navedene pogodbe izhaja, da gre za pogodbo o opravljanju storitev, v skladu s katero je indijska družba zagotovila materialno in tehnično podporo pritožnici za postavitve objekta za popravilo vetrnic na Portugalskem.

- 31 Ni nobenega dokazila, iz katerega bi bilo razvidno, da je pritožnica opravljala dejavnosti nadomestitve in popravila sestavnih delov v imenu in za račun indijske družbe, in, kot ta trdi v svojih stališčih, ni neposrednega potrošniškega razmerja med indijsko družbo, proizvajalko opreme, in nosilci postavitve vetrnih elektrarn, saj pritožnica deluje kot posrednica v navedenem razmerju, kot je običajno pri takih pogodbah, kar pomeni, da je pritožnica odgovorna za popravila in nadomestitve, kadar se pri projektu pojavi kakršna koli težava, proizvajalec sestavnih delov pa odgovarja subjektu, ki je odgovoren za izvedbo projekta (v obravnavanem primeru pritožnica), za popravilo in dobavo novih sestavnih delov, kadar je treba tiste z okvarami nadomestiti (tako je poleg tega določeno v določbi 11 pogodbe o prodaji in dobavi, sklenjeni med indijsko družbo in dansko družbo, ki je lastnica družbenega premoženja pritožnice). Če povzamemo, gre za garancijo za izdelek, ki jo je izdal proizvajalec (indijska družba), in za tehnično garancijo za delo (v obravnavanem primeru za delovanje vetrne elektrane), ki jo je izdala pritožnica nosilcem postavitve vetrnih elektrarn, pri čemer je treba v navedeno tehnično garancijo za delo vključiti garancijo za izdelek, ki ga mora zagotoviti subjekt, odgovoren za tehnično izvedbo dela.
- 32 Prav v okviru tega prekrivanja odgovornosti je treba razlagati računovodsko evidenco storitev, ki je navedena v zapisniku davčne uprave in v skladu s katero: (i) je pritožnica obračunala in na Portugalskem odbila DDV za „nadomestne lopatice“, ki jih je uvozila; (ii) ni vknjižila nobene storitve ali dejavnosti v nasprotnem smislu v zvezi s prvotnimi „lopaticami“ (tistimi, ki so bile nadomeščene) in je poleg tega (iii) oddala popravilo lopatic v podizvajanje tretjim osebam.
- 33 Po navedbah davčne uprave so vse te dejavnosti gospodarske storitve, ki jih je treba za namene DDV opredeliti kot storitve, ki jih je opravila pritožnica za indijsko družbo v okviru garancije za izdelke.
- 34 Predložitveno sodišče na podlagi preučitve vseh navedenih elementov meni, da ni mogoče izključiti, da iz ugotovitev davčne uprave in ugotovitev iz izpodbijane sodbe nedvomno izhaja, da je mogoče storitve, ki jih je opravila pritožnica za reševanje težav svojih strank, izhajajočih iz okvar na sestavnih delih vetrnic, računovodsko opredeliti kot opravljanje storitev za indijsko družbo in ne kot potrošniško razmerje med njima, saj pritožnica od nje ni samo zahtevala tega popravila izdelkov z okvaro in njihove nadomestitve, temveč je izvedla vrsto ukrepov s ciljem, da se njenim strankam odpravi škoda, ki je nastala zaradi ugotovljenih tovarniških napak. S temi ukrepi se je na določen način poskušalo tudi izpolniti potrebo indijske družbe po popravilu izdelkov z okvaro (kar pomeni, da so vključeni v garancijo za izdelek). Zato gre za dejstva, ki se lahko vključijo v širok (in preostali) okvir opravljanja storitev, sprejet na podlagi določbe o uporabi DDV (člen 4 CIVA).
- 35 Izključiti ni mogoče niti tega, da je v izpodbijani sodbi navedeno opravljanje storitev opredeljeno kot plačljivo v skladu z določbami že navedene okrožnice št. 49424 direktorata službe za DDV. Kot je bilo ugotovljeno v tej okrožnici, se

lahko za brezplačno šteje le opravljanje storitev, pri katerih je znesek popravila vključen v ceno izdelka. Toda v obravnavani zadevi je bilo dokazano, da z računovodskega vidika navedene storitve niti pritožnica niti indijska družba nista evidentirali kot „popust na ceno“, temveč kot račun, ki ga je prvonavedena, pritožnica (z izdajo bremepisa), izdala drugonavedeni, indijski družbi, za stroške storitev nadomestitev sestavnih delov (novi uvozi) in njihovega popravila.

- 36 Ta dejstva, ki se štejejo za dokazana za namene prava, ki se uporablja, je treba v skladu z navedeno okrožnico (št. 4) davčno obravnavati tako: „kadar ima prejemnik popravila delov ali surovin, ki ob prejemu niso bili ustrezni, zaradi česar je zaradi odgovornosti, ki jo je mogoče pripisati proizvajalcu, izdal bremepis ali nalog za izterjavo, je treba vsekakor obračunati DDV“.
- 37 Stranki sta v bistvu ob sklenitvi pogodbe razlikovali med garancijo za izdelek in garancijo za storitev postavitve vetrne elektrarne z namenom porazdelitve odgovornosti med seboj, čeprav ni dvoma, da za nosilca postavitve vetrne elektrarne ni te razlike, saj pritožnica kot oseba, odgovorna za njeno tehnično izvedbo, to odgovornost v celoti prevzema.
- 38 Toda ta globalni okvir garancij in odgovornosti je bil „spremenjen“ s poznejšim dogovorom, ki sta ga sklenili pritožnica in dobaviteljica opreme, da bi se hitro rešila težava, ugotovljena na lopaticah vetrnic. Toda sprejeta rešitev – pogodba, na podlagi katere se je pritožnica (namesto, da bi „zahtevala“ nadomestitev sestavnih delov) zavezala popravilu lopatic in uvozu novih sestavnih delov – dodatno vključuje vrsto „storitev“ glede na to, kar je bila zgolj obveznost garancije za izdelke. Opredelitev teh „storitev“ za namene DDV zbuja vprašanja, ki se v obravnavanem primeru nanašajo konkretno na to, ali člen 2(1) Direktive Sveta o DDV 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 dovoljuje, da se storitve, kakršne so sporne storitve v okviru sporazuma, sklenjenega med družbama, opredelijo kot dobave blaga in opravljanje storitev brez plačila (zgolj povrnitev stroškov), ker jih je mogoče izenačiti zagotovitvijo garancije za izdelke.
- 39 Zato, ne glede na vse navedene elemente in vpogled vanje, predložitveno sodišče meni, da niti na podlagi besedila zakona (navedenega v CIVA) niti iz Direktive Sveta o DDV 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja, niti na podlagi sodne prakse Sodišča Evropske unije ni mogoče nedvoumno ali jasno odgovoriti na vprašanja, postavljena v obravnavanem primeru.
- 40 Predložitveno sodišče v zvezi s tem meni, da čeprav so sodišča držav članic pristojna za uporabo prava Unije, je za razlago „aktov institucij, organov, uradov ali agencij Unije“ v skladu z določbami 267(b) PDEU pristojno Sodišče Evropske unije. Kot je bilo poleg tega navedeno v členu 267 PDEU: „Kadar je takšno vprašanje [o razlagi aktov institucij Unije] postavljeno v postopku, ki teče pred sodiščem države članice, zoper odločitev katerega po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva, je to sodišče dolžno predložiti zadevo Sodišču.“

- 41 Zato predložitveno sodišče, ker dvomi o razlagi člena 2 Direktive Sveta o DDV 77/388/EGS z dne 17. maja 1977, meni, da mora pred sprejetjem svoje odločitve vložiti predlog za sprejetje predhodne odločbe pri Sodišču Evropske unije.

DELOVNI DOKUMENT