

Zadeva C-218/21**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

1. april 2021

Predložitveno sodišče:Supremo Tribunal Administrativo (vrhovno upravno sodišče,
Portugalska)**Datum predložitvene odločbe:**

17. februar 2021

Pritožnica:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Nasprotna stranka v pritožbenem postopku:DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes
SA**Predmet postopka v glavni stvari**

Dayki; obdavčitev z DDV; možnost uporabe nižjih stopenj DDV pri zaračunavanju opravljenih del v zvezi s storitvami popravljanja in vzdrževanja dvigal.

Predmet postopka v glavni stvari je pritožba Autoridade Tributária e Aduaneira (davčna in carinska uprava), ki predlaga razveljavitev sodbe Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (upravno in davčno sodišče v Portu) z dne 16. oktobra 2017, s katero je bilo ugodeno tožbi, ki jo je podjetje DSR - Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S.A. vložilo zoper odločbe o odmeri DDV za mesece od januarja do decembra 2007, skupaj z obrestmi, v višini 123.442,31 EUR in 21.226,57 EUR.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Razlaga prava EU; člen 267 PDEU.

Vprašanja za predhodno odločanje

I- Ali je uporaba točke 2.27 seznama I, priloženega k zakoniku o DDV, ki se razlaga tako, da zajema popravilo in vzdrževanje dvigala, ki ju je opravilo podjetje, navedeno v zgoraj povzetem dejanskem stanju, in da vodi do uporabe nižje stopnje DDV, v skladu s pravom Evropske unije, zlasti s Prilogo IV k [Šesti] direktivi o DDV?

II- Ali je uporaba te določbe zakonika o DDV, pri kateri se upoštevajo tudi druge določbe nacionalnega prava – členi 1207, 204(1)[(e)] in (3) ter 1421(2)[(b)] civilnega zakonika (določbe o pojmi podjemne pogodbe in nepremičnine ter o domnevi, da je dvigalo skupni del stavbe v etažni lastnini) – v skladu s pravom Skupnosti, zlasti s Prilogo IV k [Šesti] direktivi o DDV?

Navedene določbe prava Unije

Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (natančneje Priloga IV k navedeni direktivi, naslovljena „Seznam storitev iz člena 106“, točka 2).

Šesta direktiva 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) (posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 1999/85/ES z dne 22. oktobra 1999.

Navedene določbe nacionalnega prava

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zakonik o davku na dodano vrednost; v nadaljevanju: zakonik o DDV), ki je bil potrjen z Decreto-Lei n.º 394-B/84 (uredba-zakon št. 394-B/84) z dne 26. decembra 1984 (Diário da República, serija I, št. 297, dodatek 1 z dne 26. decembra 1984), v različici, ki je trenutno v veljavi, zlasti točka 2.27 seznama I (Blago in storitve, za katere velja nižja stopnja) – ki je del poglavja VII (končne določbe)

Código Civil (civilni zakonik), ki je bil potrjen z Decreto-Lei n.º 47344/66 (uredba-zakon št. 47344/66) (Diário do Governo št. 274/1966, serija I de 1966-11-25) z dne 25. novembra 1966, v različici, ki je trenutno v veljavi, zlasti člen 204(1)(e), člen 1207 in člen 1421

Lei n.º 3-B/2000 (zakon št. 3-B/2000) z dne 4. aprila 2000 (državni proračun za leto 2000), s katerim je bila na seznam I, priložen k zakoniku o DDV, dodana točka 2.24 (trenutno 2.27)

Lei n.º 32-B/2002 (zakon št. 32-B/2002) z dne 30. decembra 2002 (državni proračun za leto 2003)

Lei n.º 55-B/2004 (zakon št. 55-B/2004) z dne 30. decembra 2004 (državni proračun za leto 2005)

Ofício-Circulado n.º 30025 (okrožnica št. 30025) z dne 7. avgusta 2000 in Ofício-Circulado n.º 30036 (okrožnica št. 30036) z dne 4. aprila 2001, ki ju je izdal direktorat služb za DDV.

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka

- 1 DSR Montagem e Manutenção de Ascensores e Esquos Rolantes SA je podjetje, ki se ukvarja s proizvodnjo dvigal, tovornih dvigal in premičnih stez ter opravlja tudi storitve popravljanja in vzdrževanja dvigal.
- 2 Nad njim je bil med 11. oktobrom 2011 in 14. novembrom 2011 izveden davčni nadzor, v okviru katerega je to podjetje uveljavljalo svojo pravico do izjave.
- 3 Po tem nadzoru je bilo 30. decembra 2011 sestavljeno poročilo o davčnem nadzoru, v katerem je davčna uprava ugotovila, da *„je davčni zavezanec v nezakonitem davčnem položaju, ker je uporabil nižjo stopnjo za opravljene storitve predelave in popravljanja dvigal, ki po mnenju davčne uprave ne spadajo v ta okvir, saj bi bilo treba zanje uporabiti splošno stopnjo. V obravnavanem primeru davčni zavezanec pri zaračunavanju vsega vgrajenega materiala uporablja splošno stopnjo, nižjo stopnjo pa uporablja le za opravljena dela. Izkazalo se je tudi, da davčni zavezanec z vidika ostalih navodil iz zgoraj navedenih okrožnic ni bil v položaju, ki bi bil v nasprotju s tema okrožnicama. Tako je bilo ugotovljeno, da je bila nižja stopnja napačno uporabljena za vrednost opravljenih del, zaračunanih v zvezi s storitvami popravljanja in vzdrževanja dvigal, za katero bi se morala uporabiti splošna stopnja.“*
- 4 Potem ko so mu bile odločbe o odmeri DDV v zgoraj navedenih zneskih vročene, je davčni zavezanec vložil tožbo v upravnem sporu, ki ji je bilo ugodeno z obrazložitvijo, da za storitve opravljanja del v zvezi s popraviljem in vzdrževanjem dvigal v skladu s točko 2.27 (prejšnja točka 2.24) seznama I, priloženega k zakoniku o DDV, velja stopnja DDV v višini 5 %, pri čemer je bila potrjena razlaga, v skladu s katero so „dvigala sestavni del stavb“, zato „taka nižja stopnja ni izključena pri popravilju in vzdrževanju takih dvigal, če so ta izvedena na podlagi podjemne pogodbe, kakršno določajo zadevni predpisi, in če se navedena stopnja uporablja samo za opravljanje dela“.
- 5 Administração Tributária e Aduaneira je zoper navedeno odločbo pri predložitvenem sodišču vložila pritožbo, v kateri je navedla, da je bilo v izpodbijani sodbi napačno uporabljeno pravo.
- 6 Državno tožilstvo je izrazilo nekaj dvomov v zvezi z razlago z vidika prava Unije, iste dvome pa je imelo tudi predložitveno sodišče, ki je zato prekinilo postopek in Sodišču v predhodno odločanje predložilo dve vprašanji.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 7 Pritožnica v postopku v glavni stvari meni, da se je Sodišče Evropske unije (Sodišče) že izreklo o vprašanju zakonitosti uporabe nižjih stopenj DDV in da je treba v skladu s to sodno prakso pojasniti, ali imajo države članice možnost, da nižjo stopnjo uporabijo za celotno kategorijo ali samo za del kategorije iz Priloge H [k Šesti direktivi], kar, kot je Sodišče navedlo v sodbi z dne 8. maja 2003, pomeni možnost, da se uporaba nižje stopnje omeji le na konkretne in posebne vidike dobave blaga ali opravljanja storitev, saj je to dosledno z načelom, v skladu s katerim je treba izjeme in odstopanja zaradi pravne varnosti razlagati ozko.
- 8 S tega vidika pritožnica meni, da v obravnavanem primeru nasprotna stranka ves vgrajeni material zaračunava po splošni stopnji, pri čemer nižjo stopnjo uporablja le za opravljena dela, tako da je podlaga za izključitev storitev, opravljenih na dvigalih, v pravu Unije, zlasti v Predlogu direktive Sveta o spremembi Direktive 77/388/EGS glede nižjih stopenj davka na dodano vrednost (predvsem točka 44).
- 9 Davčna uprava – pritožnica izpodbija tudi trditev nasprotne stranke, da zakon jasno določa izjeme. Davčna uprava namreč meni, da je treba pri ugotavljanju, kakšna je pravilna razlaga zadevne določbe, uporabiti sistematična, zgodovinska in zlasti teleološka merila, pri čemer bo ta razlaga po mnenju davčne uprave stroga in podana na podlagi predloženih utemeljitev, okvira, v katerega spada zadevna določba, in celotne filozofije, na kateri temeljita vzpostavitev in razvoj sistema DDV v Evropski skupnosti.
- 10 V utemeljitev svojih trditev se sklicuje na stališča iz sporočil Evropske komisije v zvezi s tem, zlasti na Sporočilo COM (2003) 309 final z dne 2. junija 2003, v točki 3.3.1. katerega je navedeno, da je večina držav, ki so uporabile ta ukrep, omejila njegovo področje uporabe glede na starost stavb ali naravo storitev, in ki vsebuje povzetek glavnih razlogov, ki so pripeljali do uvedbe možnosti uporabe nižje stopnje za to vrsto storitev.
- 11 Skratka, nižja stopnja je bila napačno uporabljena za vrednost opravljenih del, ki je bila zaračunana za storitve popraviljanja in vzdrževanja dvigal, čeprav bi bilo treba za to vrednost uporabiti splošno stopnjo, kar je povzročilo, da DDV od zgoraj navedenih zneskov ni bil obračunan.
- 12 Nasprotna stranka pa vztraja pri razlogovanju, izraženem zgoraj v točki 4.

Kratka predstavitev obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 13 Predložitveno sodišče ob upoštevanju navedb državnega tožilstva meni, da je „zelo dvomljivo“, da bi bilo glede na sedanje pravo Unije dopustno zaračunavati opravljanje dela v zvezi s storitvami popraviljanja in vzdrževanja dvigal v skladu s Prilogo IV k Direktivi o DDV, v kateri je nižja stopnja uvedena za „obnovo in popravila zasebnih stanovanj, razen materialov, ki so bistveni del vrednosti dobave“.

- 14 Po mnenju predložitvenega sodišča in v nasprotju s tem, kar trdi pritožnica, ki meni, da je treba zadevne določbe razlagati ozko in storitve popravljanja dvigal posledično izključiti iz področja uporabe navedenih določb, se Sodišče v sodni praksi ni izrecno opredelilo glede vprašanja skladnosti določbe iz točke 2.27 seznama I, priloženega zakoniku o DDV, na kateri temelji razlogovanje izpodbijane sodbe.
- 15 Če bi sprejeli razlogovanje davčnega zavezanca, ki je bilo potrjeno v izpodbijani sodbi, bi uporaba nižje stopnje v obravnavanem primeru izhajala iz razlage pojma podjemne pogodbe v stanovanjskih objektih, ki vključuje storitve popravljanja dvigal.
- 16 Namen prvega vprašanja za predhodno odločanje je prav pridobitev pojasnila, ali je treba ob upoštevanju Priloge IV k Direktivi o DDV nacionalno določbo iz točke 2.27 razumeti tako, da vključuje ali izključuje take storitve.
- 17 Namen drugega vprašanja za predhodno odločanje je pridobitev pojasnila, ali je treba opredelitev dvigal, ki se v civilnem pravu štejejo za skupni del stavbe, kot tako prenesti na davčno področje (stališče podjetja v vlogi nasprotne stranke) ali pa je treba, nasprotno, za davčne namene uporabiti ozek pojem, za kar se zavzema davčna uprava – pritožnica.
- 18 Skratka, namen obeh vprašanj je isti, in sicer Sodišče prositi za pojasnilo, katero od nasprotujočih si stališč – ozko pojmovanje davčne uprave ali širše pojmovanje podjetja v vlogi nasprotne stranke – je treba sprejeti ob upoštevanju prava Unije, zlasti Priloge IV k Direktivi o DDV, v zvezi z uporabo nižje stopnje za zadevne storitve.