

Vec C-605/20

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

17. november 2020

Vnútroštátny súd:

Supremo Tribunal Administrativo

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

1. júl 2020

Žalobkyňa a navrhovateľka:

Suzlon Wind Energy Portugal – Energia Eólica Unipessoal, Lda

Odporca:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Predmet konania vo veci samej

Uplatnenie DPH na služby poskytované spoločnosťou, ktorá je navrhovateľkou vo veci samej, spoločnosti so sídlom v Indii patriacej do tej istej skupiny, v rámci dodania materiálu na opravu alebo náhradu lopatiek veterných turbín počas záručnej doby, ktoré boli vyrobené a dodané indickou spoločnosťou pre navrhovateľku. Dodatočný výmer DPH, ktorá nebola uvedená vo vyúčtovaniach, ktoré navrhovateľka vystavila indickej spoločnosti. Súlad výkladu týkajúceho sa uplatnenia DPH, ktorý poskytol portugalský daňový úrad v Circular n.º 49424 de la Direção de Serviços do IVA (obežník Riaditeľstva úradu pre DPH č. 49424) zo 4. mája 1989, s právom Únie, konkrétne s článkom 2 bodom 1 smernice o DPH 77/388/EHS.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Výklad práva Únie, konkrétne článku 2 bodu 1 smernice o DPH 77/388/EHS; článok 267 písm. b) ZFEÚ.

Prejudiciálne otázky

I Je v súlade s právom Únie taký výklad, podľa ktorého sa opravy vykonané počas takzvanej „záručnej doby“ považujú za transakcie oslobodené od dane len vtedy, ak sú uskutočnené bezodplatne a pokiaľ sú implicitne zahrnuté do predajnej ceny výrobku, na ktorý sa vzťahuje záruka, a preto poskytovanie služieb uskutočnené v záručnej dobe (bez ohľadu na to, či tieto plnenia zahŕňajú alebo nezahŕňajú použitie materiálov), ktoré je predmetom faktúry, musí podliehať dani, keďže sa nevyhnutne musí považovať za poskytovanie služieb za protihodnotu?

II Má sa vystavenie vyúčtovania dodávateľovi komponentov veterných turbín na úhradu nákladov, ktoré znáša kupujúci uvedených výrobkov počas záručnej doby za účelom nahradenia komponentov (nové dovozy výrobkov od dodávateľa, na ktoré sa uplatnila DPH, a ktoré viedli k odpočítaniu dane) a zodpovedajúcej opravy (prostredníctvom nadobudnutia služieb od tretích strán s vyrubeníím DPH) v rámci poskytovania služieb týkajúcich sa výstavby veterného parku tretím stranám zo strany uvedeného kupujúceho (patriaci do rovnakej skupiny ako predávajúci so sídlom v tretej krajine), považovať za jednoduchú transakciu prenesenia nákladov, a ako taká byť oslobodená od DPH, alebo sa má považovať za poskytovanie služieb za protihodnotu, ktoré musí viesť k vyrubeniu dane?

Uvedené ustanovenia práva Únie

Článok 2 bod 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný

systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23).

Rozsudok Súdneho dvora z 29. apríla 2004, EDM (C-77/01).

Uvedené ustanovenia vnútroštátneho práva

Článok 4 a článok 16 bod 6 Código do IVA (zákon o DPH; ďalej len „CIVA“), legislatívny dekrét č. 394-B/84 (uverejnený v *Diário da República* č. 297/1984, 1. dodatok, séria I z 26. decembra 1984), v znení platnom v čase skutkových okolností.

Circular n.º 49424 de la Direção de Serviços do IVA (obežník Riaditeľstva úradu pre DPH č. 49424) zo 4. mája 1989, ktorý je k dispozícii 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.

Stručné zhrnutie skutkových okolností a konania vo veci samej

- 1 Predmetom činnosti spoločnosti, ktorá je žalobkyňou a navrhovateľkou vo veci samej (ďalej len „navrhovateľka“) je výroba, montáž, prevádzka, predaj, inštalácia, vývoj, mechanizácia, fungovanie, údržba a poskytovanie služieb v energetickom sektore, najmä v sektore veternej energie a rozvoj súvisiacich činností.
- 2 V roku 2009 bola navrhovateľka v 100 % vlastníctve spoločnosti Suzlon Wind Energy A/S so sídlom v Dánsku, ktorá bola zase vo vlastníctve indickej spoločnosti Suzlon Energy Limited.
- 3 Dňa 17. júna 2006 uzatvorila indická spoločnosť Suzlon Energy Limited s dánskou spoločnosťou Suzlon Energy A/S dohodu s názvom „Terms and Conditions of Sales Agreement“ (dohoda o podmienkach predaja), ktorá sa mala vzťahovať na jej dcérske spoločnosti.
- 4 Na základe tejto dohody sa okrem iného stanovilo, že dodanie projektov týkajúcich sa veterných turbínových generátorov a všetkých pomocných zariadení (ďalej spoločne len „veterné turbíny“) medzi kupujúcim a dodávateľom a medzi kupujúcim a jeho dcérskymi spoločnosťami sa bude riadiť touto dohodou.
- 5 Podľa článku 11.0 uvedenej dohody „dodávateľ je povinný zabezpečiť všetky diely, ktoré vyrobil z dôvodu výrobných väd, so záručnou dobou dva (2) roky odo dňa uzavretia obchodnej transakcie, počas ktorej dodávateľ platí za všetky diely, opravy a prepravu na účely projektu a kupujúci platí náklady na prácu na účely nahradenia dielov. Pokiaľ ide o diely veterných turbín, ktoré dodávateľ nakupuje od svojich vlastných dodávateľov, dodávateľ prevedie na kupujúceho zmluvu na

dodanie tovaru a udelí mu akékoľvek potrebné povolenie, aby mohol priamo kontaktovať uvedených dodávateľov v súvislosti so všetkými otázkami týkajúcimi sa záruky, opráv alebo bezplatného nahradenia dielov zakúpených od tretích strán. Vo všetkých týchto prípadoch znáša náklady na záruku/súvisiace náklady kupujúci, ktorý ich nemôže preniesť na dodávateľa...“.

- 6 V rámci niekoľkých zmlúv o dielo, ktorých predmetom bolo dodanie a montáž veterných turbín určených pre veterné parky nachádzajúce sa na rôznych miestach kontinentálneho Portugalska, ktoré sú presnejšie identifikované v spise vo veci samej, a ktoré patria tretím spoločnostiam, navrhovateľka kúpila v rokoch 2007 a 2008 od indickej spoločnosti Suzlon Energy Limited prostredníctvom priameho dovozu celkovo dvadsaťjeden veterných turbín pozostávajúcich zo šesťdesiatich troch lopatiek, ktorých celkové náklady predstavovali sumu vo výške 3 879 000 eur.
- 7 Od septembra 2007 začali turbíny S88 V2 v prevádzke vykazovať spoločnú trhlinu v lopatkách veterných turbín uvedených v predchádzajúcom bode, ktorej umiestnenie a štruktúra naznačovali, že nejde o individuálnu anomáliu, ale o všeobecnú sériovú vadu, ktorá si vyžadovala jej opravu alebo nahradenie.
- 8 Dňa 25. januára 2008 navrhovateľka („SWEP“) uzatvorila s indickou spoločnosťou Suzlon Energy Limited („SEL“) zmluvu s názvom „Services Agreement“ (zmluva o poskytovaní služieb), ktorá na účely prejednávanej veci stanovovala:

„A – SEL je obchodná spoločnosť so sídlom v Indii, ktorá je špecialistom a lídrom v sektore zariadení a technológií na výrobu veternej energie.

B – SWEP je portugalská obchodná spoločnosť zaoberajúca sa predajom, montážou, inštaláciou a opravou zariadení na výrobu veternej energie [(veterné turbíny)] a má kapacitu zriadiť zariadenie na opravu [veterných turbín] v Portugalsku...

...

D – SEL požaduje opraviť 63 lopatiek z 21 [veterných turbín] nachádzajúcich sa vo veterných parkoch [uvedených v zmluve] prostredníctvom opravy alebo nahradenia každej z lopatiek.

E – Náhradné lopatky, ktoré nahradia poškodené lopatky, ktoré sú v súčasnosti pripevnené k turbínam, sa prepravujú z Indie do Portugalska.

F – Lopatky, ktoré sú predmetom opravy, sú tie lopatky, ktoré sú v súčasnosti nainštalované vo [veterných turbínach], ktoré sa odinštalujú, opravujú sa v takzvanej „oblasti na obnovu“ a následne sa znova nainštalujú do [veternej turbíny].

Článok 1 – Služby

1. SEL sa zaväzuje poskytovať spoločnosti SWEP nižšie uvedené služby... v súlade s ustanoveniami tejto zmluvy:

a) poskytovať spoločnosti SWEP pomoc pri oprave alebo individuálnom nahradení lopatiek [identifikovaných]... v súlade s požiadavkami spoločnosti SWEP a v súlade s pokynmi tejto spoločnosti.

b) poskytovať spoločnosti SWEP pomoc pri celej logistike súvisiacej s opravou uvedenou v predchádzajúcom pismene.

c) [Colná pomoc]

2. Na účely riadneho vykonávania služieb poskytovaných spoločnosťou SEL pre spoločnosť SWEP sa spoločnosť SWEP zaväzuje spoločnosti SEL:

a) poskytnúť zariadenia nazvané „oblasti na obnovu“ a služby týkajúce sa uskladnenia a manipulácie lopatiek;

b) zaobstaráť v mene spoločnosti SEL všetko vybavenie a materiál potrebný na *retrofitting* lopatiek;

c) [Preprava]

...

Článok 2 – Postup opravy (*retrofitting*) a časový harmonogram...

Článok 4 – SEL nie je zástupcom spoločnosti SWEP

Vzťah založený na základe tejto zmluvy medzi SEL a SWEP je vzťahom medzi zákazníkom a poskytovateľom služieb, a nie vzťahom medzi zamestnávateľom a zamestnancom, medzi spoločníkmi alebo spoločným podnikom v rozsahu, v akom SEL koná na vlastný účet a nie v záujme SWEP, a nemá žiadne oprávnenie prevziať záväzky, či už výslovné alebo implicitné, v záujme alebo v mene SWEP, ani SWEP nijako zaväzovať...“

- 9 V období od septembra 2007 do marca 2009 navrhovateľka vykonala na vnútroštátnom území opravu alebo výmenu lopatiek uvedených v zmluve, ako aj ďalších komponentov veterných turbín, ktoré vykazovali technické poruchy, na ktoré získala materiály a objednala služby od tretích strán, ktoré vystavili príslušné faktúry na meno navrhovateľky, teda dokumenty, ktoré navrhovateľka zaúčtovala ako platobné transakcie, v súvislosti s ktorými uplatnila právo na odpočítanie DPH.
- 10 Dňa 27. februára a 31. marca 2009 navrhovateľka vystavila indickej spoločnosti Suzlon Energy Limited tri vyúčtovania na sumy vo výške 2 909 643 eur, 1 913 533,68 eura a 3 263 454,84 eura týkajúce sa služieb poskytovaných navrhovateľkou v Portugalsku.

- 11 V roku 2011 Serviços de Inspeção Tributária (úrad daňovej kontroly) Direção de Finanças (Finančné riaditeľstvo) v Lisabone vykonal čiastočnú daňovú kontrolu u navrhovateľky v súvislosti s uplatnením DPH za rok 2009.
- 12 V správe vyhotovenej na základe daňovej kontroly z 31. mája 2012 bolo navrhnutých niekoľko opráv čisto aritmetického charakteru v celkovej sume vo výške 1 485 940,93 eura v súvislosti s DPH splatnou za rok 2009, ktoré vyplývali najmä z nezrovnalostí týkajúcich sa vyššie uvedených vyúčtovaní vystavených navrhovateľkou v prospech indickej spoločnosti Suzlon Energy Limited, v ktorých nebola vyúčtovaná DPH a ani nebol uvedený dôvod oslobodenia od dane, keďže sa zdaniteľná osoba domnievala, že vyplývajú z náhrady škody, a teda sú vylúčené zo základu dane na účely DPH v súlade s článkom 16 bodom 6 zákona o DPH.
- 13 Na základe skutočností uvedených v správe o daňovej kontrole vydal daňový úrad dodatočné výmery DPH spolu s príslušnými úrokmi za mesiace február, marec a november 2009 v celkovej výške 1 666 710,02 eura.
- 14 Navrhovateľka napadla tieto dodatočné daňové výmery pred Tribunal Tributário de Lisboa (Súd pre daňové veci Lisabon, Portugalsko), ktorý rozsudkom z 30. júna 2017 vyhlásil žalobu za nedôvodnú. Proti tomuto rozsudku bolo podané odvolanie na Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd, Portugalsko), ktorý je v prejednáwanej veci vnútroštátnym súdom.

Hlavné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 15 Navrhovateľka na účely prejednáwanej veci uvádza, že sporné transakcie, ktoré sú predmetom správy o daňovej kontrole a ktoré viedli k dodatočnému výmeru DPH, sú oslobodené od dane, pretože ide o transakcie uskutočnené bezodplatne.
- 16 Je to preto, že samotné prenesenie presnej výšky nákladov, ktoré vznikli zákazníkovi pri oprave alebo nahradení výrobkov nadobudnutých počas záručnej doby na dodávateľa, nemá za cieľ nepretržité vytváranie príjmov – ako odplaty –, a preto nemá ekonomický charakter.
- 17 V prejednáwanej veci sa toto prenesenie neuskutočnilo výmenou za kompenzáciu zo strany dodávateľa, ale s jediným cieľom, a to nahradiť náklady, ktoré vznikli zákazníkovi (navrhovateľke) pri plnení úlohy, ktorá prináleží dodávateľovi, keďže sa na ňu vzťahovala záruka správneho fungovania výrobku zahrnutá do predajnej ceny, teda ako regresný nárok.
- 18 Dodáva, že v napadnutom rozsudku bola z odpočítania dane vykonaného navrhovateľkou nesprávne vyvodená existencia zdaniteľného plnenia; podľa článku 168 smernice o DPH a článku 19 a nasl. CIVA je odôvodnenie presne opačné.

- 19 Druhé nesprávne posúdenie, ku ktorému došlo v napadnutom rozsudku, vyplýva podľa navrhovateľky z predpokladu existencie poskytnutia služieb na účely zdanenia jednoduchého prenesenia nákladov bez akejkoľvek marže v rámci opravy vád výrobkov počas záručnej doby.
- 20 Podľa navrhovateľky sa totiž portugalský daňový úrad opakovane domnieval, že prenesenie presnej výšky nákladov, teda bez zahrnutia akejkoľvek marže, nie je poskytnutím služieb a nepatrí do rozsahu pôsobnosti DPH.
- 21 V tomto zmysle sa vyjadril aj Súdny dvor vo svojom rozsudku z 29. apríla 2004, EDM (C-77/01), z ktorého podľa navrhovateľky možno vyvodit' záver, že ak dôjde k preneseniu nákladu v jeho presnej výške – bez marže, tak ako v prejednávanej veci –, neexistuje odplata, a teda neexistuje ani zdaniteľné plnenie na účely DPH.
- 22 Daňový úrad sa naopak domnieva, že podľa opisu transakcií uvedeného v sporných vyúčtovaniach sa na poskytovanie služieb opravy, ktoré je v týchto vyúčtovaniach uvedené, a ktoré spoločnosť SUZLON PORTUGAL pripisuje výrobcovi, indickej spoločnosti SUZLON, vzťahuje štandardná sadzba DPH v Portugalsku v súlade s článkami 4 a 18 CIVA, a preto daň splatná z tohto dôvodu predstavuje sumu 1 481 872,31 eura.
- 23 Dôvodom je skutočnosť, že na tieto transakcie treba uplatniť doktrínu uvedenú v obežníku Riaditeľstva úradu pre DPH č. 49424 zo 4. mája 1989, ktorá sa vzťahuje na poskytovanie služieb uskutočnené zákazníkom v prospech dodávateľa počas záručnej doby, podľa ktorého:

„1. Opravy vykonané počas takzvanej ‚záručnej doby‘ sa považujú za transakcie oslobodené od dane len vtedy, ak sa uskutočnia bezodplatne v rozsahu, v akom sa dohodlo, že sú implicitne zahrnuté do predajnej ceny výrobku, na ktorý sa vzťahuje záruka, a preto ich nemožno považovať za transakcie uskutočnené za protihodnotu, ako by to malo byť za iných okolností v súlade s článkom 3 bodom 3 písm. f) a článkom 4 bodom 2 písm. b) CIVA. Ak sú však uvedené poskytnutia služieb (bez ohľadu na to, či zahŕňajú alebo nezahŕňajú použitie materiálov) fakturované, budú sa jednoznačne považovať za transakcie uskutočnené za protihodnotu, a preto budú zdanené v súlade so všeobecnými ustanoveniami [CIVA].

2. V dôsledku toho, pokiaľ sú uvedené opravy fakturované, teda ak existuje dlh voči tretím stranám (či už vo vzťahu k zákazníkovi, koncesionárovi alebo výrobcovi), musí sa zaplatiť daň, a to aj vtedy, keď namiesto dlhu opravovne alebo koncesionára, existuje pohľadávka oznámená koncesionárom alebo výrobcom.

...“

Stručné zhrnutie dôvodov návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 24 Spor, o ktorom rozhoduje Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd) v rámci odvolania podaného navrhovateľkou proti rozsudku Tribunal Tributário de Lisboa (Súd pre daňové veci Lisabon), sa týka dôvodnosti aritmetickej opravy výmerov DPH za mesiace február, marec a november 2009, ktorú napadla navrhovateľka, ktoré sú v podstate dôsledkom skutočnosti, že táto spoločnosť neuviedla DPH vo vyúčtovaniach, ktoré vystavila indickej spoločnosti Suzlon Energy Limited, ktorá bola vlastníkom spoločnosti Suzlon Wind Energy A/S so sídlom v Dánsku, ktorá bola zase vlastníkom celého základného imania navrhovateľky. Išlo teda o transakcie v rámci skupiny.
- 25 Otázkou, ktorá je predmetom tejto časti sporu, je určiť, či prenesenie [nákladov] na základe vystavenia vyúčtovaní týkajúcich sa opravy alebo nahradenia lopatiek a iných komponentov veterných turbín, ktoré navrhovateľka uskutočnila v prospech svojich zákazníkov (spoločnosti, s ktorými navrhovateľka uzatvorila zmluvy o dielo, ktorých predmetom bolo dodanie a montáž veterných turbín, ktoré nadobudla od indickej spoločnosti Suzlon Energy Limited), podlieha alebo nepodlieha DPH. Navrhovateľka sa domnieva, že predmetné transakcie nepodliehajú DPH, keďže indickej spoločnosti Suzlon Energy Limited neposkytla žiadnu službu za protihodnotu. Podľa jej názoru sa predmetné debetné transakcie, ktoré vyplývajú z vyššie uvedených nákladov vynaložených na odstránenie vád na lopatkách veterných turbín, musia považovať za transakcie bez hospodárskeho obsahu, pretože sa na ne vzťahuje záruka na zariadenie, ktoré jej bolo dodané indickou spoločnosťou. Navrhovateľka v podstate tvrdí, že sporné transakcie predstavujú len prenesenie nákladov na indickú spoločnosť, ktoré jej vznikli počas záručnej doby pri „oprave“ vád komponentov veterných turbín, ktoré nadobudla od tejto spoločnosti. V dôsledku toho išlo o náklady vyplývajúce z nadobudnutia výrobkov, ako aj z nadobudnutia služieb od tretích strán, ktoré sa vynaložili ako alternatíva k odoslaniu výrobkov (konkrétne lopatiek veterných turbín) späť do Indie alebo ako alternatíva k čakaniu na dodanie nových materiálov indickou spoločnosťou, čo bolo odôvodnené potrebou zabezpečiť včasné vyriešenie problému.
- 26 Z tohto dôvodu by sa podľa navrhovateľky mali preukázané skutočnosti považovať za prípad prenesenia nákladov vzniknutých pri oprave výrobku (akýsi „regresný nárok“) zo strany kupujúceho na predávajúceho, a nie za poskytnutie služieb uskutočnené v prospech predávajúceho komponentov.
- 27 Navrhovateľka dodáva, že aj za predpokladu, že ide o poskytovanie služieb, toto plnenie nemožno v žiadnom prípade považovať za poskytovanie služieb za protihodnotu, keďže od indickej spoločnosti nedostala žiadnu odplatu za kroky podniknuté s cieľom opraviť vady výrobkov, ktoré jej táto spoločnosť dodala, a získala len sumu zodpovedajúcu nákladom, ktoré jej vznikli, takže aj z tohto dôvodu (neexistencia odplatnej povahy plnení) nie je potrebné platiť DPH.

- 28 Daňový úrad sa však domnieva, že vystavené vyúčtovania nemožno považovať za „obyčajnú zľavu z ceny komponentov zakúpených“ navrhovateľkou od indickej spoločnosti, keďže oprava lopatiek sa uskutočnila v rámci zmluvy o poskytovaní služieb uzatvorenej medzi týmito dvoma spoločnosťami a navrhovateľka nezaúčtovala žiadnu „zľavu“ z ceny, ktorá bola pôvodne zaplatená za dovezené materiály, ani nijakú opravu výšky DPH, ktorá bola následne zaplatená a odpočítaná. Na podporu tvrdenia, že tieto transakcie podliehajú DPH, daňový úrad dodáva, že aj za predpokladu, že na sporné transakcie sa vzťahuje záruka na diely poskytnutá od príslušného výrobcu, to znamená, že sumy vyplatené spoločnosti Suzlon India sa z právneho hľadiska považujú za rovnocenné s prenesením nákladov, uvedené transakcie sa v každom prípade musia považovať za transakcie uskutočnené za protihodnotu v súlade s obežníkom č. 49424 zo 4. mája 1989 o „opravách výrobkov počas záručnej doby“, buď z dôvodu, že táto činnosť spočívala v dovoze nahradených materiálov (dovoz požadovaný navrhovateľkou pri opätovnom vyžiadaní dodania od spoločnosti Suzlon India), za ktorý bola znova zaplatená DPH (ktorá bola následne odpočítaná), rovnako ako clo, alebo z dôvodu, že na vykonanie opráv bolo potrebné zaobstarať služby od tretích strán.
- 29 Na základe skutočností, ktoré sa považujú za preukázané – ktoré navrhovateľka vo svojej argumentácii jasne uvádza, že ich nechce spochybniť –, Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd) konštatuje, že indická spoločnosť a navrhovateľka uzatvorili zmluvu o poskytovaní služieb („Services Agreement“, na ktorú sa vzťahuje opis skutkových okolností), ktorej článok 4 výslovne uvádza, že „vzťah založený na základe tejto zmluvy medzi SEL [indická spoločnosť] a SWEP [navrhovateľka] je vzťahom medzi zákazníkom a poskytovateľom služieb... v rozsahu, v akom SEL koná na vlastný účet a nie v záujme [navrhovateľky]“.
- 30 Podľa vnútroštátneho súdu zo znenia obsahu zmluvy vyplýva, že ide o zmluvu o poskytovaní služieb, na základe ktorej indická spoločnosť poskytla navrhovateľke materiálnu a technickú pomoc na zriadenie zariadenia na opravu veterných turbín v Portugalsku.
- 31 Neexistuje žiaden dokument, ktorý by uvádzal, že navrhovateľka vykonala činnosti spojené s nahradením a opravou komponentov v mene alebo na účet indickej spoločnosti, a ako uvádza indická spoločnosť vo svojej argumentácii, neexistuje priamy spotrebiteľský vzťah medzi indickou spoločnosťou, výrobcou zariadení a investormi veterných parkov, keďže navrhovateľka vystupuje v uvedenom vzťahu ako sprostredkovateľ, ako to vo všeobecnosti býva v týchto zmluvách, to znamená, že navrhovateľka je zodpovedná za opravy a náhrady v prípade, ak sa na projekte vyskytne problém a výrobca komponentov zodpovedá osobe zodpovednej za projekt (v prejednávanej veci navrhovateľke) za opravu a za dodanie nových komponentov v prípade, ak je potrebné nahradiť komponenty, ktoré vykazujú vady (tak je to navyše uvedené v článku 11 zmluvy o predaji a dodaní tovaru uzatvorenej medzi indickou spoločnosťou a dánskou spoločnosťou, ktorá je vlastníkom základného imania navrhovateľky). Stručne

povedané, ide o záruku na výrobok poskytnutú výrobcom (indická spoločnosť) a o technickú záruku na dielo (v prejednávanej veci prevádzka veterného parku), ktorú navrhovateľka poskytuje investorom veterných parkov, pričom záruka na výrobok musí byť zahrnutá do uvedenej technickej záruky na dielo, ktorú musí zabezpečiť technický pracovník zodpovedný za dielo.

- 32 V rámci tohto stretu zodpovedností je potrebné podať výklad účtovného záznamu transakcií uvedeného v správe AT, podľa ktorej: i) navrhovateľka zaplatila a odpočítala DPH v Portugalsku vzťahujúcu sa na „náhradné lopatky“, ktoré doviezla; ii) nezaúčtovala žiadnu transakciu alebo činnosť v opačnom zmysle v súvislosti s pôvodnými „lopatkami“ (lopatky, ktoré boli nahradené), a okrem toho, iii) uzatvorila zmluvy s tretími stranami na činnosti týkajúce sa opravy lopatiek.
- 33 Podľa AT predstavujú všetky tieto činnosti ekonomické transakcie, ktoré sa na účely DPH musia považovať za poskytovanie služieb uskutočnené navrhovateľkou v prospech indickej spoločnosti v rámci záruky na výrobky.
- 34 Vzhľadom na všetky skutočnosti sa vnútroštátny súd domnieva, že nemožno vylúčiť, že AT a napadnutý rozsudok správne dospeli k záveru, že účtovná kvalifikácia transakcií uskutočnených navrhovateľkou s cieľom vyriešiť problémy svojich zákazníkov vyplývajúce z väd komponentov veterných turbín, možno považovať za poskytovanie služieb v prospech indickej spoločnosti, a nie za spotrebiteľský vzťah medzi oboma spoločnosťami, keďže navrhovateľka sa neobmedzila len na to, že požiadala o opravu chybných výrobkov a ich príslušnú náhradu od indickej spoločnosti, ale podnikla niekoľko krokov s cieľom zmierniť škody vyplývajúce zo zistených výrobných väd v prospech svojich zákazníkov. Tieto činnosti mali určitým spôsobom aj za cieľ uspokojiť potrebu indickej spoločnosti opraviť chybné výrobky (to znamená, že sú súčasťou záruky na výrobok). Ide teda o skutočnosti, ktoré možno zahrnúť do širokého (a osobitného) pojmu poskytovania služieb prijatého pravidlom týkajúcim sa uplatňovania DPH (článok 4 CIVA).
- 35 Nemožno tiež vylúčiť, že napadnutý rozsudok správne kvalifikuje uvedené poskytovanie služieb ako odplátne v súlade s ustanoveniami uvedeného obežníka Riaditeľstva úradu pre DPH č. 49424. Ako sa v tomto obežníku uvádza, za bezodplatné poskytovanie služieb možno považovať len také poskytovanie služieb, v rámci ktorého je výška opravy zahrnutá do ceny výrobku. V prejednávanej veci je nesporné, že z účtovného hľadiska transakcia nebola zaznamenaná navrhovateľkou a ani indickou spoločnosťou ako „zľava z ceny“, ale ako fakturácia nákladov na činnosti nahradenia komponentov (nové dovozy) a ich opravy zo strany navrhovateľky (prostredníctvom vystavenia vyúčtovaní) v prospech indickej spoločnosti.
- 36 Tieto skutočnosti, ktoré sa považujú za preukázané z hľadiska uplatniteľného práva, musia byť v súlade s uvedeným obežníkom (č. 4) predmetom nasledujúceho daňového zaobchádzania: „ak príjemca vykoná opravu dielov alebo

materiálu, ktoré neboli prijaté v dobrom stave, a ktoré z dôvodov, ktoré možno pripísať dodávateľovi, viedli k dlhu alebo pohľadávke vystavenej týmto dodávateľom, je potrebné v každom prípade zaplatiť DPH“.

- 37 Pri uzavretí zmluvy zmluvné strany v zásade rozlišovali medzi zárukou na výrobok a zárukou na službu týkajúcu sa výstavby veterného parku na účely rozdelenia zodpovednosti medzi nimi, hoci je pravda, že pre investora veterného parku taký rozdiel neexistuje, keďže navrhovateľka ako technický zástupca veterného parku, túto zodpovednosť preberá v celom rozsahu.
- 38 Tento globálny rámec záruk a zodpovedností bol však „zmenený“ následnou dohodou uzatvorenou medzi navrhovateľkou a dodávateľom zariadení, s cieľom rýchleho vyriešenia problému zisteného v lopatkách veterných turbín. Nájdene riešenie – zmluva, na základe ktorej sa navrhovateľka (namiesto „požadovania“ výmeny komponentov) zaväzuje opraviť lopatky a dodať nové komponenty – pridáva k jednoduchej záručnej povinnosti na výroby niekoľko „služieb“. Kvalifikácia týchto „služieb“ na účely DPH vyvoláva otázky, ktoré sú tu uvedené, konkrétne, či článok 2 bod 1 smernice Rady o DPH 77/388/EHS zo 17. mája 1977 umožňuje, aby transakcie, akými sú sporné transakcie v rámci dohody uzatvorenej medzi spoločnosťami, možno považovať za dodanie tovaru a poskytnutie služieb uskutočnené bezodplatne (jednoduché prenesenie nákladov) z dôvodu, že predstavujú poskytnutie záruky na výrobky.
- 39 Napriek všetkým uvedeným skutočnostiam a po oboznámení sa so všetkými informáciami vnútroštátny súd dospel k záveru, že znenie zákona (ustanovenia CIVA), smernica Rady o DPH 77/388/EHS zo 17. mája 1977 v znení platnom v čase skutkových okolností, a ani judikatúra Súdneho dvora Európskej únie jednoznačne alebo jasne neodpovedajú na položené otázky.
- 40 V tejto súvislosti sa vnútroštátny súd domnieva, že hoci súdy členských štátov sú príslušné uplatňovať právo Únie, právomoc podať výklad „aktov inštitúcií, orgánov alebo úradov alebo agentúr Únie“ prináleží v zmysle článku 267 písm. b) ZFEÚ Súdnemu dvoru Európskej únie. Okrem toho, ako sa uvádza v uvedenom článku 267 ZFEÚ treťom odseku, „ak sa takáto otázka [o výklade aktov inštitúcií Únie] položí v konaní pred vnútroštátnym súdnym orgánom, proti ktorého rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok podľa vnútroštátneho práva, je tento súdny orgán povinný obrátiť sa na Súdny dvor Európskej únie“.
- 41 Vzhľadom na pochybnosti o výklade článku 2 smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 sa vnútroštátny súd preto domnieva, že pred prijatím svojho rozhodnutia musí podať Súdnemu dvoru Európskej únie návrh na začatie prejudiciálneho konania.