

Predmet C-218/21**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 98. stavka 1.
Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

1. travnja 2021.

Sud koji je uputio zahtjev:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

17. veljače 2021.

Žalitelj:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Druga stranka u žalbenom postupku:

DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S. A.

Predmet glavnog postupka

Oporezivanje; naplata PDV-a; primjenjivost sniženih stopa PDV-a na obračun troškova rada za pružanje usluga popravka i održavanja dizala;

Predmet glavnog postupka je žalba koju je Autoridade Tributária e Aduaneira (Porezna i carinska uprava, Portugal) podnijela radi ukidanja presude Tribunala Administrativo e Fiscal do Porto (Upravni i porezni sud u Portu, Portugal), koji je prihvatio upravnu tužbu koju je podnijelo društvo DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Esdas Rolantes, SA, protiv rješenja o obračunu PDV-a za razdoblje od siječnja do prosinca 2007., za iznose od 123 442,31 eura, odnosno 21 226,57 eura, uz pripadajuće kamate.

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Tumačenje prava Unije; članak 267. UFEU-a.

Prethodna pitanja

I. Je li u skladu s pravom Unije, a osobito s Prilogom IV. [Šestoj] Direktivi o PDV-u to da se točka 2.27 popisa I. priloženog Zakoniku o PDV-u primjenjuje tako da uključuje popravak i održavanje dizala koja izvršava društvo na koje se odnose prethodno sažete činjenice i da znači primjenu snižene stope PDV-a?

II. Je li primjena navedene odredbe Zakonika o PDV-u, kojom se također uzimaju u obzir druge odredbe nacionalnog prava – članci 1207., 204. stavak 1. točka [(e)] i stavak 3. i članak 1421. stavak 2. točka [(b)] Građanskog zakonika (odredbe koje se odnose na pojmove ugovora o djelu i nekretnine te na pretpostavku da je dizalo zajednički dio zgrade u suvlasništvu) - u skladu s pravom Zajednice, osobito s Prilogom IV. [Šeste] Direktive o PDV-u?

Navedene odredbe prava Unije

Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (konkretnije, Prilog IV. navedenoj direktivi, naslovljen „Popis usluga iz članka 106.“, točka 2.).

Šesta direktiva Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica o porezima na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL 1977., L 145, str. 1.; EE 09/01, str. 54.) kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 1999/85/EZ od 22. listopada 1999.

Navedene odredbe nacionalnog prava

Zakonik o porezu na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: Zakonik o PDV-u), odobren Uredbom sa zakonskom snagom br. 394 – B/84, od 26. prosinca 1984. (*Diário da República*, serija I, br. 297., dodatak 1., od 26. prosinca 1984.), u verziji koja je trenutačno na snazi, a osobito točka 2.27. popisa I (Dobra i usluge na koje se primjenjuje snižena stopa), koja je dio poglavlja VII (Završne odredbe).

Građanski zakonik, odobren Zakonodavnom uredbom br. 47344/66 od 25. studenoga (*Diário do Governo* br. 274/1966, serija I od 25. studenoga 1966.), u verziji koja je trenutačno na snazi, osobito članak 204. stavak 1. točka (e), članak 1207. i 1421.

Zakon br. 3-B/2000 od 4. travnja 2000. (Opći državni proračun za 2000. godinu), kojim se na popis I priložen Zakoniku o PDV-u dodaje točka 2.24. (sada 2.27).

Zakon br. 32-B/2002 od 30. prosinca 2003. (Opći državni proračun za 2003. godinu).

Zakon br. 55 – B/2004 od 30. prosinca 2004. (Opći državni proračun za 2005. godinu).

Okružnica br. 30025 od 7. kolovoza 2000. i Okružnica br. 30036 od 4. travnja 2001., koje je izdala Uprava za PDV.

Kratak prikaz činjenica i glavnog postupka

- 1 DSR. — Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA je društvo koje se bavi proizvodnjom dizala, teretnih dizala i pokretnih traka i koje također pruža usluge popravka i održavanja dizala.
- 2 Između 11. listopada 2011. i 14. studenoga 2011. nad tim društvom proveden je porezni nadzor tijekom kojeg je ostvario svoje pravo na saslušanje.
- 3 Nakon tog nadzora doneseno je izvješće o poreznom nadzoru od 30. prosinca 2011. u kojem je porezna uprava zaključila da se *„porezni obveznik nalazi u nezakonitoj poreznoj situaciji zbog toga što primjenjuje sniženu stopu na pružanje usluga preuređivanja i popravaka dizala, na koje se, prema mišljenju porezne uprave, ne može primijeniti ta stopa, jer se na njih primjenjuje uobičajena stopa. U ovom slučaju porezni obveznik obračunava sve ugrađene materijale po uobičajenoj stopi, a sniženu stopu primjenjuje samo na rad. Također je utvrđeno da se, kad je riječ o drugim uputama sadržanima u prethodno navedenim okružnicama, porezni obveznik nije nalazio u situaciji koja je protivna tim okružnicama. Stoga je utvrđeno da je snižena stopa pogrešno primijenjena na vrijednost rada obračunatog za usluge popravka i održavanja dizala, jer je na rad trebalo primijeniti uobičajenu stopu.“*
- 4 Nakon primitka poreznih rješenja o dugovanju PDV-a na prethodno navedene iznose, porezni obveznik podnio je žalbu u upravnom postupku koja je prihvaćena jer je utvrđeno da se na troškove rada za usluge popravka i održavanja dizala primjenjuje stopa PDV-a od 5 % prema točki 2.27. (prijasnja točka 2.24.) popisa I priloženog Zakoniku o PDV-u, potvrđujući tvrdnju da su „dizala sastavni dio zgrada” i da „primjena snižene stope nije isključena u pogledu popravaka i održavanja takvih dizala pod uvjetom da se izvršava na temelju ugovora o djelu kako je propisano odredbom o kojoj je riječ i da se navedena stopa primjenjuje samo na rad”.
- 5 Porezna i carinska uprava podnijela je žalbu protiv te odluke sudu koji je uputio zahtjev, tvrdeći da pobijana presuda sadržava pogrešku koja se tiče prava.
- 6 Budući da je državno odvjetništvo iznijelo dvojbe u pogledu tumačenja prava Unije, a koje dijeli i sud koji je uputio zahtjev, potonji je odlučio prekinuti postupak i Sudu uputiti dva prethodna pitanja.

Glavni argumenti stranaka u glavnom postupku

- 7 Prema mišljenju žalitelja u glavnom postupku, Sud Europske unije već je donio odluku o pitanju zakonitosti primjene sniženih stopa PDV-a te je, u skladu s tom

sudskom praksom, važno pojasniti mogućnost država članica da primijene sniženu stopu na cijelu ili samo dio kategorije iz Priloga H [Šestoj direktivi], što podrazumijeva, kao što je to Sud naveo u svojoj presudi od 8. svibnja 2003., ograničenje mogućnosti primjene snižene stope na konkretne i određene aspekte isporuke roba ili pružanja usluga, što je pak u skladu s načelom prema kojem se izuzeća ili odstupanja trebaju tumačiti usko iz razloga pravne sigurnosti.

- 8 U tom kontekstu žalitelj tvrdi da u ovom slučaju tuženik obračunava sve ugrađene materijale po uobičajenoj stopi primjenjujući sniženu stopu samo na rad te se stoga isključenje usluga koje se pružaju za dizala temelji na pravu Unije, osobito na Prijedlogu direktive Vijeća o izmjeni Direktive 77/388/EEZ o sniženim stopama poreza na dodanu vrijednost (osobito točka 44.).
- 9 Žalitelj, tj. porezna uprava, također osporava tvrdnju tuženika prema kojoj je zakon jasan u pogledu odstupanja koja predviđa. Naime, porezna uprava smatra da treba primijeniti sustavni, povijesni i, osobito, teleološki kriterij za donošenje zaključka o pravilnom tumačenju predmetnog pravnog pravila, tumačenje koje, prema njezinu mišljenju, mora biti usko s obzirom na iznesene razloge, okvir u kojem se nalazi to pravno pravilo i cjelokupnu filozofiju na kojoj se temelji stvaranje i razvoj sustava PDV-a u Europskoj uniji.
- 10 U prilog svojoj argumentaciji upućuje na stajališta iz komunikacija Europske komisije o tom pitanju, osobito Komunikaciju COM (2003) 309 *final* od 2. lipnja 2003. u kojoj se u točki 3.3.1. potvrđuje da je većina zemalja koje su provele tu mjeru ograničila njezino područje primjene s obzirom na starost zgrada ili prirodu usluga, i u kojoj su sažeti glavni razlozi koji su doveli do uspostave mogućnosti primjene snižene stope na tu vrstu usluga.
- 11 Ukratko, snižena stopa pogrešno je primijenjena na vrijednost rada obračunatog za usluge popravka i održavanja dizala s obzirom na to da se trebala primijeniti uobičajena stopa, a što je dovelo do toga da PDV nije obračunan na prethodno navedene iznose.
- 12 Suprotno tomu, tuženik ostaje pri argumentaciji navedenoj u točki 4.

Kratak prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 13 Nastavno na pitanje koje je postavilo državno odvjetništvo, sud koji je uputio zahtjev „sumnja” da je prema trenutnom pravu Unije dopušteno obračunavati troškove rada za usluge popravka i održavanja dizala u skladu s Prilogom IV. Direktive o PDV-u u kojem se utvrđuje snižena stopa za „obnovu i popravke privatnih stanova, osim materijala koji čine značajni dio vrijednosti isporučene usluge”.
- 14 Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev i suprotno žaliteljevom argumentu prema kojem predmetni propis treba usko tumačiti, isključujući tako iz njegova područja primjene usluge popravljivanja dizala, u sudskoj praksi Suda ne postoji

konkretna odluka o pitanju usklađenosti odredbe iz točke 2.27 popisa I priloženog Zakoniku o PDV-u na kojem se temelji obrazloženje pobijane presude.

- 15 Ako se prihvati argumentacija poreznog obveznika, potvrđena u pobijanoj presudi, primjena snižene stope u ovom slučaju proizlazi iz tumačenja pojma ugovora o djelu u zgradama namijenjenima stanovanju na takav način da uključuje usluge popravka dizala.
- 16 Prvim pitanjem želi se upravo pojasniti treba li, s obzirom na Prilog IV. Direktive o PDV-u, nacionalnu odredbu iz točke 2.27 tumačiti na način da uključuje ili isključuje takve usluge.
- 17 Drugim prethodnim pitanjem želi se saznati može li se, s obzirom na to da se dizala u smislu građanskog prava smatraju zajedničkim dijelovima zgrade, ta kvalifikacija u potpunosti prenijeti na područje oporezivanja (argument tuženog društva) ili, naprotiv, valja primijeniti uski pojam u porezne svrhe, kao što to tvrdi porezna uprava.
- 18 Konačno, ta dva pitanja imaju isti cilj, a to je da Sud pojasni koje od dvaju suprotstavljenih stajališta – usko tumačenje porezne uprave ili šire tumačenje tuženog društva – treba primijeniti u odnosu na primjenu snižene stope na usluge o kojima je riječ uzimajući u obzir pravo Unije, a osobito Prilog IV. Direktive o PDV-u.

RADNI DOKUMENT