

**Predmet C-475/23**

**Zahtjev za prethodnu odluku**

**Datum podnošenja:**

25. srpnja 2023.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Curtea de Apel Cluj (Rumunjska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

3. srpnja 2023.

**Tužitelj i žalitelj**

Voestalpine Giesserei Linz

**Tuženici i druge stranke u žalbenom postupku:**

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

---

[omissis]

**CURTEA DE APEL CLUJ**

**SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

**(Žalbeni sud u Cluju, III. odjel za upravne i porezne sporove, Rumunjska)**

[omissis] **RJEŠENJE**

**Javna rasprava održana 3. srpnja 2023.**

[omissis]

Ispitana je žalba koju je žalitelj VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH podnio protiv presude br. 9/2023 koju je u građanskom postupku 9. siječnja 2023. donio Tribunalul Cluj (Viši sud u Cluju, Rumunjska) [omissis] u odnosu na druge stranke u žalbenom postupku ADMINISTRAȚIJA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (Okružni ured za javne financije u Cluju, Rumunjska) i DIRECȚIJA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (Regionalna glavna uprava za javne financije u Cluj-Napoci, Rumunjska), kojom je pobijan porezni upravni akt, odnosno Odluka

br. 35/3.2.2022, porezno rješenje F-CJ 855/11.10.2021 i zapisnik o poreznom nadzoru.

Odvijanje rasprave, argumenti i zaključci stranaka uneseni su u zapisnik s rasprave održane 19. lipnja 2023., odnosno na isti datum na koji je sud, s obzirom na to da mu je bilo potrebno vrijeme za donošenje odluke te kako bi omogućio strankama da podnesu pisana očitovanja, prekinuo postupak slijedom zahtjeva za prethodnu odluku Sudu Europske unije [*omissis*] do 3. srpnja 2023.

## SUD

### I. Prikaz predmeta spora u glavnom postupku i relevantnih činjenica

1. Tužbom na koju se odnosi ovaj predmet tužitelj, VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (u daljnjem tekstu: Voestalpine), u postupku protiv tuženika, Regionalne glavne uprave za javne financije u Cluj-Napoci i Okružnog ureda za javne financije u Cluju, zatražio je poništenje poreznog rješenja br. F-CJ\_855/11.10.2021 kojim je odbijen tužiteljev zahtjev za povrat PDV-a u iznosu od 282 601 rumunjskih leua.

2. Naime, tužitelj je pravna osoba koja je rezident Austrije i dio je grupe Voestalpine koja posluje u sektoru proizvodnje raznih odljevaka čija težina prelazi 10 tona. U Rumunjskoj tužitelj je registriran u svrhu PDV-a. Tužitelj šalje u Rumunjsku razne odljevke za preradu, pri čemu prijavljuje stjecanje robe unutar Zajednice. U Rumunjskoj odljevke prerađuje osoblje rumunjskog društva Global Energy Products S.A. (u daljnjem tekstu: GEP) koje je podugovaratelj društva Austrex Handels GmbH (u daljnjem tekstu: Austrex). Nakon što društvo GEP obavi posao, društvo Voestalpine [*omissis*] otprema odljevke i za njih izdaje račune društvu Voestalpine Austria i drugim kupcima s područja Europske Unije.

3. Tužitelj je 24. ožujka 2021. registriran po službenoj dužnosti kao društvo sa stalnom poslovnom jedinicom od 24. ožujka 2021. Budući da se nije slagao s takvom odlukom poreznih tijela, tužitelj je podnio tužbu te je presudom br. 2014/21.7.2022, koju je u građanskom postupkom donio Tribunalul Cluj (Viši sud u Cluju) [*omissis*] i koja je postala pravomoćna presudom Curtee de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju) br. 1135/10.11.2022, utvrđeno da je zakonita tužiteljeva registracija kao društva sa stalnom poslovnom jedinicom u Rumunjskoj.

4. Tužitelj i povezano društvo Austrex sklopili su okvirni ugovor o opskrbi na temelju kojeg se društvo Austrex, kao pružatelj usluga obrade proizvoda od čelika, osobito odljevaka društva Voestalpine Giesserei u Rumunjskoj i Austriji, obvezuje da će ispuniti žaliteljeve narudžbe robe i usluga, pri čemu se u te svrhe može koristiti uslugama drugog društva, odnosno društva GEP. U svrhu pružanja tih usluga, tužitelj je [društvu] Austrex dodijelio pravo korištenja nekretnine koja se nalazi u Cluj-Napoci i koju je on sam zakupio od društva Voestalpine România S.R.L. (a naknadno, 2016., ju je i kupio), uz mogućnost prijenosa navedenog prava na društvo GEP. Predmet ugovora bila je, konkretno, prerada, ispitivanje,

brušenje, elektrolučno spajanje, zavarivanje, pjeskarenje i toplinska obrada lijevanih proizvoda.

5. Tužitelj i društvo Austrex sklopili su ugovor o korištenju bez naknade nekretnine koja se nalazi u Cluj-Napoci, na adresi Bulevardul Muncii br. 18. U skladu s ugovornim odredbama, društvo Austrex bilo je odgovorno za redovno održavanje nekretnine i pripadajuće, dok je tužitelj bio obavezan popravljati veće štete odnosno znatna oštećenja.

6. Budući da je za mjesec lipanj 2021. tužitelj zabilježio preplatu poreza, uz mogućnost povrata, nad njim je proveden prijevremeni porezni nadzor. Povrat PDV-a odnosio se na sljedeće račune: isporuka mosne dizalice nosivosti 50 tona; montaža i puštanje u pogon te pribavljanje odobrenja Inspectije de Stat pentru Controlul Cazanelor, Recipientelor sub Presiune și Instalațiilor de Ridicat (Državna inspekcija za kontrolu kotlova, tlačnih posuda i uređaja za podizanje, Rumunjska) u pogledu mosne dizalice nosivosti 50 tona; najam stalka za ispitivanje mase opterećenja; peti inspekcijski pregled dizalice nosivosti 50 tona; popravak dizalice u hangaru smještenom na adresi Bulevardul Muncii br. 18. Konkretno, zatraženi povrat odnosi se na stjecanje dizalice koju je tužitelj smjestio na nekretnini koju je stavio na raspolaganje [društva] Austrex i GEP i koja se upotrebljavala za poslove koje su zaposlenici [društva] GEP obavljali na tužiteljevim odljevcima.

7. Porezna tijela utvrdila su da, iako je u trenutku podnošenja zahtjeva za povrat tužitelj bio registriran kao društvo sa stalnom poslovnom jedinicom u Rumunjskoj, s knjigovodstvenog i poreznog stajališta nije djelovao u tom smislu, te nije sastavio knjigovodstvene zapise, koji služe kao dokaz, u kojima se navode knjiženi prihodi i rashodi. Uzimajući u obzir taj aspekt, kao i činjenicu da je društvu Austrex objekt stavljen na raspolaganje bez naknade, odjel za porezni nadzor smatrao je da tužitelj nije podnio dokaz o tome da su predmetna stjecanja provedena u svrhe obavljanja njegove gospodarske djelatnosti, zbog čega mu nije priznato pravo na odbitak iznosa od 282 601 rumunjskih leua.

8. Tužitelj je osporavao porezno rješenje kojim je odbijen zahtjev za povrat PDV-a, kao što je to navedeno u točki 1.

9. Presudom Tribunalula Cluj (Viši sud u Cluju) br. 9/2023 tužiteljeva tužba odbijena je u prvostupanjskom postupku. Tribunalul Cluj (Viši sud u Cluju) donio je takvu odluku jer je u biti smatrao da tužitelj nije podnio dokaz da su stjecanja za koja je zatražio odbitak PDV-a obavljena u svrhe njegovih oporezivih transakcija, s obzirom na činjenicu da iz dokumenata koji su stavljeni na raspolaganje poreznom tijelu nije bilo vidljivo da je tužitelj ostvario prihode od djelatnosti koju je obavljao u Rumunjskoj. Isto tako, smatralo se da je djelatnost koja se obavljala u Rumunjskoj tužitelju samo neizravno stvarala prihode, s obzirom na to da su izravni korisnici bili Austrex i njegov podugovaratelj, društvo GEP, koji su oba izdavali račune za poslove za čije se obavljanje upotrebljavala dizalica.

10. Protiv presude Tribunalula Cluj (Viši sud u Cluju) br. 9/2023 tužitelj je podnio žalbu. Tijekom žalbenog postupka, sud koji je uputio zahtjev istaknuo je problematiku načina tumačenja prava Unije koje je primjenjivo na ovaj slučaj te je pozvao stranke da razmotre potrebu za upućivanjem zahtjeva za prethodnu odluku Sudu Europske unije .

## II. Sadržaj nacionalnih odredbi koje se primjenjuju u ovom predmetu

11. U skladu s odredbama članka 297. stavka 4. točke (a) Codula fiscal (Porezni zakonik):

*Svaki porezni obveznik ima pravo odbiti porez koji se odnosi na stjecanja ako se ona koriste u sljedeće svrhe: oporezive transakcije.*

12. U skladu s točkom 67. Normela metodologice (Tehnička pravila) za provedbu Glave VII. Poreznog zakonika, donesene Hotărâreom Guvernului nr. 1/2016 (Uredba Vlade br. 1/2016):

*1. Pravo poreznih obveznika na odbitak poreza koji je plaćen ili koji treba platiti za robu ili usluge koje su stekli i koji su namijenjeni uporabi u svrhe oporezivih transakcija predviđenih člankom 297. stavkom 4. Poreznog zakonika, temeljno je načelo sustava PDV-a. Pravo na odbitak predviđeno člankom 297. Poreznog zakonika sastavni je dio mehanizma PDV-a te se, u načelu, ne može ograničiti. To se pravo ostvaruje odmah za sve poreze koji su teretili ulazne transakcije. Za ostvarivanje prava na odbitak trebaju se najprije ispuniti materijalni uvjeti, kao što to proizlazi iz sudske prakse Suda Europske unije i, konkretno, s jedne strane, zainteresirana osoba treba biti porezni obveznik u smislu Glave VII. Poreznog zakonika te, s druge strane, roba ili usluge na koje se poziva kako bi se opravdalo to pravo porezni obveznik treba koristiti u svrhe izlaznih transakcija predviđenih člankom 297. stavkom 4. Poreznog zakonika, a ulaznu isporuku tih roba ili usluga treba izvršiti drugi porezni obveznik.*

*2. U skladu s ustaljenom sudskom praksom Suda Europske unije, nadležna porezna tijela mogu odbiti odobrenje prava na odbitak ako se s obzirom na objektivne elemente utvrdi da se na to pravo poziva s namjerom prijave ili zlorabe.*

*3. Sudska praksa Suda Europske [unije] koja je relevantna za potrebe primjene stavka 2. uključuje, primjerice, presude donesene u predmetima Bonik, C-285/11, i PPUH, C-277/14.*

13. U skladu s člankom 8. stavcima 1. i 6. Poreznog zakonika:

*1. U skladu s ovim zakonikom, stalna poslovna jedinica je mjesto na kojem se u cijelosti ili djelomično, izravno ili s pomoću zavisnog posrednika, obavlja djelatnost nerezidentnog subjekta. Definicija stalne poslovne jedinice određena je uzimajući u obzir komentare članka 5., naziva „Stalna poslovna jedinica”,*

*Predložka konvencije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja Organizacije za gospodarsku suradnju i razvoj.*

6. *Smatra se da nerezidentni subjekt nema stalnu poslovnu jedinicu u Rumunjskoj ako u Rumunjskoj djelatnost obavlja samo posredstvom brokera, posrednika, glavnog komisionara ili neovisnog posrednika ako je ta djelatnost uobičajena djelatnost posrednika, u skladu s opisom sadržanim u dokumentima o osnivanju. Ako navedeni posrednik obavlja djelatnosti u cijelosti ili gotovo u cijelosti u ime nerezidenta i ako u poslovnim i financijskim odnosima između nerezidentnog subjekta i posrednika postoje uvjeti koji se razlikuju od uvjeta koji bi postojali između neovisnih subjekata, smatra se da posrednik nije neovisan.*

### **III.    Obrazloženje zahtjeva za prethodnu odluku**

14. Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju) smatra da se u ovom slučaju odluka o odbijanju priznavanja prava na odbitak PDV-a poreznih tijela temeljila na dva glavna argumenta: prvom, prema kojem su troškovi u pogledu kojih se ostvarilo pravo na odbitak izvršeni u korist oporezivih transakcija tužiteljevih podugovaratelja, a ne tužiteljevih oporezivih transakcija, i drugom, prema kojem tužitelj nije vodio zasebno knjigovodstvo za poslovnu jedinicu u Rumunjsko, zbog čega porezna tijela nisu mogla provjeriti troškove rada primijenjenog na odljevke u vlasništvu tužitelja, kao ni cijelu djelatnost prerade obavljene na rumunjskom državnom području.

15. U tom kontekstu, Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju) smatra da se javljaju dva pitanja povezana s načinom na koji treba tumačiti odredbe glave X. Direktive Vijeća 2006/112/EZ u području prava na odbitak PDV-a.

16. Naime, u pogledu prvog pitanja koje se odnosi na subjekt koji ima pravo na odbitak PDV-a u ovom slučaju, u kojem je tužitelj stekao robu koju je stavio na raspolaganje podugovaratelju koji obavlja djelatnost u korist tužitelja, a za tu djelatnost tužitelj zatim izdaje račune, moguća su dva tumačenja: u skladu s prvim tumačenjem, tužitelj je stekao robu u svrhe svojih oporezivih transakcija zbog čega je potrebno da tužitelj stavi robu na raspolaganje kako bi podugovaratelj mogao obavljati djelatnost, a u skladu s drugim tumačenjem, roba ne služi tužiteljevim oporezivim transakcijama nego oporezivim transakcijama podugovaratelja kojem je tužitelj u praksi bez naknade pomogao da obavlja djelatnosti za koju je tužitelj naknadno izdao račune, pri čemu je imao isti trošak koji bi imao da je robom raspolagao od početka.

17. S tim je pitanjem usko povezano pitanje mogućnosti ograničenja prava na odbitak zbog toga što je tužitelj odbio voditi zasebno knjigovodstvo za svoju stalnu poslovnu jedinicu u Rumunjskoj. Naime, porezna tijela smatraju da je taj tužiteljev propust doveo do nemogućnosti provjere troškova rada u pogledu odljevaka koji su uneseni u Rumunjsku. U tom kontekstu treba napomenuti da mogući odgovor na pitanje navedeno u prethodnoj točki, odnosno na pitanje ima li tužitelj, koji plaća manje troškove rada u odnosu na troškove [koje bi platio] da je



podugovaratelj stekao dizalicu, korist od stjecanja dizalice ili, suprotno tomu, plaća iste troškove tako da podugovaratelj ima korist od sjecanja dizalice, ovisi upravo od provjere troškova rada.

#### **IV. Prethodna pitanja**

1[8]. Na temelju prethodno navedenog Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju) smatra da je potrebno uputiti Sudu Europske unije sljedeća prethodna pitanja:

[omissis] [tekst prethodnih pitanja kao u izreci]

#### **ODLUČIO JE**

U skladu s člankom 267. UFEU-a, Sudu Europske unije upućuju se sljedeća prethodna pitanja:

1. *Protivi li se odredbama Direktive Vijeća 2006/112/EZ koje se odnose na pravo na odbitak PDV-a, nacionalna praksa na temelju koje se, u slučaju da društvo stekne robu koju nakon toga radi obavljanja djelatnosti u korist tog društva bez naknade stavi na raspolaganje podugovaratelju, tom društvu uskraćuje pravo na odbitak PDV-a koji se odnosi na stečenu robu jer se smatra da stjecanje nije bilo u svrhe oporezivih transakcija tog društva, nego u svrhe oporezivih transakcija podugovaratelja?*

2. *Protivi li se odredbama Direktive Vijeća 2006/112/EZ koje se odnose na pravo na odbitak PDV-a, nacionalna praksa na temelju koje se poreznom obvezniku uskraćuje pravo na odbitak jer nije vodio zasebno knjigovodstvo za stalnu poslovnu jedinicu u Rumunjskoj i zbog toga porezna tijela nisu mogla provjeriti troškove rada izvršenog u pogledu odljevaka u vlasništvu [tog poreznog obveznika], kao ni cijelu djelatnost prerade koja se obavlja na rumunjskom državnom području?*

[omissis] [postupovne odredbe; potpisi]