

Zadeva C-475/23**Predlog za sprejetje predhodne odločbe****Datum vložitve:**

25. julij 2023

Predložitveno sodišče:

Curtea de Apel Cluj

Datum predložitvene odločbe:

3. julij 2023

Tožeča stranka in pritožnica

Voestalpine Giesserei Linz

Toženi stranki in nasprotni stranki v pritožbenem postopku

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[...] (ni prevedeno)

CURTEA DE APEL CLUJ**SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL****(Pritožbeno sodišče v Cluju, Romunija, tretji senat za upravne in davčne spore)**[...] (ni prevedeno) **SKLEP****Javna obravnava z dne 3. julija 2023**

[...] (ni prevedeno)

Obravnavana je bila pritožba, ki jo je vložila pritožnica VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH zoper sodbo št. 9/2023, ki jo je Tribunalul Cluj (okrožno sodišče v Cluju, Romunija) [...] (ni prevedeno) izdalo 9. januarja 2023 v civilni zadevi proti nasprotnima strankama ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (okrajna uprava za javne finance v Cluju, Romunija) in DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (generalna regionalna direkcija za javne finance v Cluju-Napoci, Romunija) in katere predmet je pritožba zoper davčni upravni akt –

odločbo št. 35/3.2.2022, odločbo o odmeri davka F-CJ 855/11.10.2021 in poročilo o davčnem nadzoru.

Potek razprav, trditve in predlogi strank so bili povzeti v zapisniku obravnave z dne 19. junija 2023, ko je sodišče [...] (ni prevedeno), ki je potrebovalo več časa za odločitev, da bi strankam omogočilo predložitev pisnih stališč, prekinilo postopek in pri Sodišču Evropske unije vložilo predlog za sprejetje predhodne odločbe 3. julija 2023.

SODIŠČE

I. Predstavitev predmeta spora o glavni stvari in upoštevni dejstev

1. S pritožbo, ki je predmet te zadeve, je pritožnica VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (v nadaljevanju: Voestalpine) v okviru postopka proti nasprotnima strankama DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (generalna regionalna direkcija za javne finance v Cluju-Napoci) in ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (okrajna uprava za javne finance v Cluju), zahtevala odpravo odločbe o odmeri davka št. F-CJ_855/11.10.2021, s katero je bil zavrnjen zahtevek pritožnice za vračilo DDV v znesku 282.601 romunskih levov (RON).

2. Pritožnica je namreč pravna oseba s sedežem v Avstriji, ki je del skupine Voestalpine in deluje v sektorju proizvodnje različnih ulitkov, katerih teža presega 10 ton. Pritožnica je v Romuniji registrirana za namene DDV. Pritožnica v Romunijo pošilja različne ulitke za obdelavo, pri čemer prijavlja pridobitev znotraj Skupnosti. Ulitke v Romuniji s svojim osebjem obdeluje romunska družba Global Energy Products S.A. (v nadaljevanju: GEP), ki je podizvajalec družbe Austrex Handels GmbH (v nadaljevanju: Austrex). Ko družba GEP obdela ulitke, jih družba Voestalpine [...] (ni prevedeno) odpremi in zaračuna družbi Voestalpine v Avstriji in drugim strankam znotraj EU.

3. Pritožnica je bila dne 24. 3. 2021 registrirana po uradni dolžnosti kot družba s stalno poslovno enoto, in sicer od 24. 3. 2021 dalje. Pritožnica se s to odločbo davčnih organov ni strinjala, zato je vložila tožbo, s sodbo v civilni zadevi št. 2014/21.7.2022, ki jo je sprejelo Tribunalul Cluj (okrožno sodišče v Cluju) [...] (ni prevedeno) in ki je postala pravnomočna s sodbo št. 1135/10.11.2022 Curtea de Apel Cluj (pritožbeno sodišče v Cluju), pa je bilo ugotovljeno, da je registracija pritožnice kot družbe s stalno poslovno enoto v Romuniji zakonita.

4. Med pritožnico in povezano družbo Austrex je bila sklenjena okvirna dobavna pogodba, na podlagi katere se je družba Austrex kot izvajalec dejavnosti predelave izdelkov iz jekla, zlasti ulitkov družbe Voestalpine Giesserei v Avstriji in Romuniji, zavezala, da bo izpolnila naročila za blago in storitve pritožnice, pri čemer lahko v ta namen uporabi drugo družbo, in sicer družbo GEP. Pritožnica je za opravljanje teh storitev [družbi] Austrex podelila pravico do uporabe

nepremičnine v Cluju-Napoci, ki jo je mogoče prenesti na družbo GEP, pri čemer je nepremičnino pritožnica najela od družbe Voestalpine România S.R.L. (pozneje, leta 2016, je pritožnica nepremičnino kupila). Predmet pogodbe so zlasti predelava, preizkušanje, brušenje, varjenje z električnim oblokom, varjenje, peskanje in toplotna obdelava ulitkov.

5. Pritožnica in družba Austrex sta sklenili posodbeno pogodbo v zvezi z nepremičnino v Cluju-Napoci, in sicer na naslovu Bd. Muncii 18. V skladu s pogodbenimi določbami je bila za redna vzdrževalna dela na nepremičnini in pripadajoči opremi odgovorna družba Austrex, medtem ko je bila za popravila v primeru resne škode ali znatnega poslabšanja stanja odgovorna pritožnica.

6. Glede na to, da je pritožnica za junij 2021 zabeležila negativen saldo in uveljavljala možnost vračila, je bil opravljen predčasen davčni nadzor. Vračilo DDV se je nanašalo na naslednje račune: dobava 50-tonskega portalnega žerjava; montaža, zagon 50-tonskega portalnega žerjava in odobritev ISCIR [državna inšpekcija za nadzor kotlov, tlačnih posod in dviznih naprav]; najem stojala za preizkušanje mase bremena; peti pregled 50-tonskega žerjava; popravilo žerjava v industrijskem objektu na naslovu Bd. Muncii 18. Natančneje, zahtevano vračilo se nanaša na nakup žerjava, ki ga je pritožnica namestila v stavbo, ki je bila na razpolago [družbama] Austrex in GEP, pri čemer se je žerjav uporabljal za dela, ki so jih na ulitkih pritožnice opravljali zaposleni [družbe] GEP.

7. Davčni organi so ugotovili, da čeprav je bila pritožnica ob vložitvi zahtevka za vračilo registrirana kot družba s stalno poslovno enoto v Romuniji, z računovodskega in davčnega vidika ni delovala kot taka ter ni vodila dokaznih knjigovodskih evidenc, iz katerih bi bili razvidni vknjiženi prihodki in stroški. Ob upoštevanju tega vidika in dejstva, da je prostor družbi Austrex dan na voljo brezplačno, je enota za davčni inšpekcijski nadzor menila, da pritožnica ni predložila dokaza, da so bili zadevni nakupi opravljeni za namene njene gospodarske dejavnosti, zaradi česar ji pravica do odbitka zneska 282.601 RON ni bila priznana.

8. Pritožnica je izpodbijala odločbo o odmeri davka, s katero je bil zavrnjen zahtevak za vračilo DDV, kot je navedeno v točki 1.

9. S sodbo št. 9/2023 Tribunalul Cluj (okrožno sodišče v Cluju) je bila tožba pritožnice na prvi stopnji zavrnjena. Tribunalul Cluj (okrožno sodišče v Cluju) je prišlo do te ugotovitve, ker je menilo, da pritožnica ni predložila dokaza, da so bili nakupi, za katere je zahtevala odbitek DDV, opravljeni za namene njenih obdavčljivih transakcij, glede na to, da iz dokumentov, ki so bili predloženi davčnemu organu, niso razvidni prihodki, ki jih je pritožnica ustvarila s svojo dejavnostjo v Romuniji. Prav tako je bilo ugotovljeno, da je pritožnica z dejavnostjo, ki se je opravljala v Romuniji, ustvarjala prihodke le posredno, saj sta bila neposredna upravičenca družba Austrex in njen podizvajalec, družba GEP, ki sta zaračunavali dejavnosti, za izvedbo katerih se uporablja žerjav.

10. Pritožnica je zoper sodbo št. 9/2023 Tribunalul Cluj (okrožno sodišče v Cluju) vložila pritožbo. Med pritožbenim postopkom se je sodišče spraševalo o načinih razlage prava Unije, ki se uporablja v obravnavani zadevi, in stranke pozvalo, naj razmislijo o tem, ali je treba pri Sodišču Evropske unije vložiti predlog za sprejetje predhodne odločbe.

II. Vsebina nacionalnih določb, upoštevni v obravnavani zadevi

11. V določbah člena 297(4)(a) Codul fiscal (davčni zakonik) je navedeno:

Vsak davčni zavezanec ima pravico do odbitka davka, ki se nanaša na nakup, če se ta uporabi za namene teh transakcij: obdavčljive transakcije.

12. Točka 67 Normele metodologice (metodološka pravila) za izvajanje naslova VII davčnega zakonika, potrjenih s Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (vladna uredba št. 1/2016):

(1) Pravica davčnih zavezancev, da odbijejo davek, ki je bil plačan ali ga je treba plačati za pridobljeno blago/storitve, ki so bile namenjene za transakcije iz člena 297(4) davčnega zakonika, je temeljno načelo sistema DDV. Pravica do odbitka iz člena 297 davčnega zakonika je sestavni del sistema DDV in načeloma ne sme biti omejena. Ta pravica se izvršuje takoj za vse davke, ki so bili naloženi na vstopne transakcije. Za nastanek pravice do odbitka morajo biti najprej izpolnjeni vsebinski pogoji, kot izhaja iz sodne prakse Sodišča Evropske unije, in sicer, po eni strani mora biti zadevna oseba davčni zavezanec v skladu z naslovom VII davčnega zakonika, po drugi strani pa mora davčni zavezanec blago ali storitve, na katere se sklicuje za utemeljitev te pravice, uporabiti za izstopne transakcije iz člena 297(4) davčnega zakonika, to vstopno blago ali storitve pa mora dobaviti drug davčni zavezanec.

(2) Iz ustaljene sodne prakse Sodišča Evropske unije izhaja, da lahko pristojni davčni organi zavrnejo priznanje pravice do odbitka, če se na podlagi objektivnih dokazov ugotovi, da se je na to pravico sklicevalo z goljufijo ali zlorabo.

(3) Sodna praksa Sodišča [Evropske unije], upoštevna za uporabo odstavka 2, vključuje na primer sodbi v zadevah Bonik, C-285/11, in PPUH, C-277/14.

13. Člen 8(1) in (6) davčnega zakonika določa:

(1) V smislu tega zakonika je stalna poslovna enota kraj, kjer se izvaja celotna dejavnost ali del dejavnosti nerezidenta, bodisi neposredno bodisi prek odvisnega zastopnika. Stalna poslovna enota se opredeli ob upoštevanju komentarjev k členu 5 „Stalna poslovna enota“ iz vzorčne konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj.

(6) Ne šteje se, da ima nerezident stalno poslovno enoto v Romuniji, če v Romuniji opravlja le dejavnosti prek posrednika, zastopnika, generalnega

komisionarja ali neodvisnega posrednika, če je ta dejavnost običajna dejavnost zastopnika v skladu z opisom v ustanovnih listinah. Če se dejavnosti takega zastopnika opravljajo v celoti ali skoraj v celoti v imenu nerezidenta in v poslovnih ter finančnih razmerjih med nerezidentom in zastopnikom obstajajo pogoji, drugačni od tistih, ki bi obstajali med neodvisnimi osebami, se zastopnik ne šteje za samostojnega zastopnika.

III. Obrazložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe

14. Curtea de Apel Cluj (pritožbeno sodišče v Cluju) meni, da je v obravnavanem primeru odločitev davčnih organov, da se pravica do odbitka DDV ne prizna, temeljila na dveh glavnih argumentih: prvi je, da naj bi izdatki, za katere se je uveljavljala pravica do odbitka, bili namenjeni obdavčljivim transakcijam podizvajalcev pritožnice in ne obdavčljivim transakcijam pritožnice; drugi pa je, da pritožnica za stalno poslovno enoto v Romuniji ni vodila ločenega knjigovodstva in zato davčni organi ne morejo preveriti stroškov dela za obdelavo ulitkov, katerih lastnica je pritožnica, niti celotne predelovalne dejavnosti, ki se izvaja na ozemlju Romunije.

15. V zvezi s tem Curtea de Apel Cluj (pritožbeno sodišče v Cluju) meni, da se postavljata dve vprašanji glede tega, kako je treba razlagati določbe naslova X Direktive Sveta 2006/112/ES o pravici do odbitka DDV.

16. Prvo vprašanje se namreč nanaša na subjekt, ki ima v obravnavanem primeru pravico do odbitka DDV; v tem primeru je pritožnica pridobila blago, ki ga je dala na razpolago podizvajalcu, ki opravlja dejavnosti za pritožnico, ta pa jih nato zaračuna; možni sta dve razlagi: v skladu s prvo je pritožnica pridobila blago za namene svojih obdavčljivih transakcij, zato ga mora dati na razpolago, da lahko podizvajalec opravlja dejavnost; v skladu z drugo blago ni namenjeno obdavčljivim transakcijam pritožnice, temveč obdavčljivim transakcijam podizvajalca, ki mu je pritožnica brezplačno omogočila opravljanje dejavnosti, ki se nato zaračunajo pritožnici, pri čemer ima ta enake stroške, kot če bi blago imela že od začetka.

17. To vprašanje je prav tako tesno povezano z možnostjo omejitve pravice do odbitka, ker pritožnica ni vodila ločenega knjigovodstva za svojo stalno poslovno enoto v Romuniji. Davčni organi namreč trdijo, da zaradi tega neukrepanja pritožnice ni bilo mogoče preveriti stroškov dela za obdelavo ulitkov, ki so bili pripeljani v Romunijo. V teh okoliščinah je treba opozoriti, da je morebiten odgovor na vprašanje iz prejšnje točke – in sicer, ali ima pritožnica korist od nakupa žerjava, ker plača nižje stroške dela od tistih[, ki bi jih plačala], če bi žerjav kupil podizvajalec, ali, nasprotno, plača enake stroške, tako da ima od nakupa žerjava korist podizvajalec – odvisen prav od preverjanja stroškov delovne sile.

IV. Vprašanji za predhodno odločanje

1[8]. Glede na navedeno Curtea de Apel Cluj (pritožbeno sodišče v Cluju) meni, da je treba Sodišču Evropske unije v predhodno odločanje predložiti ti vprašanji:

[...] (ni prevedeno) [besedilo vprašanj za predhodno odločanje, ki je navedeno v izreku]

JE SKLENILO

Sodišču Evropske unije se v skladu s členom 267 PDEU v predhodno odločanje predložita ti vprašanji:

1. *Ali določbe Direktive Sveta 2006/112/ES o pravici do odbitka DDV nasprotujejo nacionalni praksi, v skladu s katero se družbi, ki pridobi blago, ki ga nato brezplačno da na razpolago podizvajalcu za opravljanje dejavnosti v korist družbe, zavrne pravica do odbitka DDV v zvezi s pridobljenim blagom, ker se šteje, da pridobitev ni opravljena za namene njenih obdavčljivih transakcij, temveč za obdavčljive transakcije podizvajalca?*

2. *Ali določbe Direktive Sveta 2006/112/ES o pravici do odbitka DDV nasprotujejo nacionalni praksi, v skladu s katero se davčnemu zavezancu zavrne pravica do odbitka, ker ni vodil ločenega knjigovodstva za svojo stalno poslovno enoto v Romuniji, zaradi česar davčni organi ne morejo preveriti stroškov dela za obdelavo ulitkov, katerih lastnik je [ta davčni zavezanec], niti celotne predelovalne dejavnosti, ki se izvaja na ozemlju Romunije?*

[...] (ni prevedeno) [postopkovne določbe; podpisi]