

SODBA SODIŠČA (osmi senat)

z dne 30. aprila 2015(*)

„Predhodno odločanje – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – Člena 52(c) in 55 – Določitev kraja opravljanja storitev – Prejemnik storitve, identificiran za davek na dodano vrednost v več državah članicah – Pošiljanje ali prevoz iz države članice, v kateri je bila storitev dejansko opravljena“

V zadevi C-97/14,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Madžarska) z odločbo z dne 17. februarja 2014, ki je prispela na Sodišče 3. marca 2014, v postopku

SMK kft

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága,

Nemzeti Adó- és Vámhivatal,

SODIŠČE (osmi senat),

v sestavi A. Ó Caoimh, predsednik senata, C. Toader, sodnica, in E. Jarašinas (poročevalec), sodnik,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za madžarsko vlado G. Koós in Z. Fehér, agenta,
- za grško vlado K. Paraskevopoulou in I. Kotsoni, agentki,
- za Evropsko komisijo V. Bottka in L. Lozano Palacios, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 52(c) in 55 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1) (v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo SMK kft s sedežem na Madžarskem, ter Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (regionalni davčni urad v Dél-alföldiju, ki spada pod državno finančno in carinsko upravo, v nadaljevanju: Főigazgatóság) in Nemzeti Adó- és Vámhivatal (državna davčna in carinska uprava, v nadaljevanju: NAV) zaradi odločbe, s katero je bilo družbi SMK kft naloženo plačilo davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) za leta od 2007 do 2009 in za obdobje od januarja do marca 2010.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Čeprav se del spora o glavni stvari nanaša na obdobje od januarja do marca 2010, za katero velja Direktiva o DDV, kakor je bila spremenjena z Direktivo 2008/8/ES Sveta z dne 12. februarja 2008 (UL L 44, str. 11), je iz predloga za sprejetje predhodne odločbe razvidno, da se predložitveno sodišče sprašuje le glede razlage členov 52(c) in 55 Direktive o DDV v različici, ki je veljala do 1. januarja 2010, torej pred spremembami z Direktivo 2008/8.

4 Člen 52 Direktive o DDV v naslovu V te direktive v zvezi s krajem obdavčljivih transakcij določa:

„Kraj opravljanja naslednjih storitev je kraj, kjer so storitve dejansko opravljene:

[...]

(c) cenitve ali delo na premišnini.“

5 Člen 55 te direktive določa:

„Z odstopanjem od člena 52(c) se šteje, da je kraj opravljanja storitev, ki vključujejo cenitve ali delo na tej premišnini, opravljenih za prejemnike, identificirane za DDV v državi članici, ki ni tista, na ozemlju katere so te storitve dejansko opravljene, na ozemlju države članice, ki je prejemniku izdala identifikacijsko številko za DDV, pod katero je bila zanj storitev opravljena.

To odstopanje iz prvega odstavka se uporablja le, kadar se blago odpošlje ali odpelje iz države članice, v kateri se bile storitve dejansko opravljene.“

Madžarsko pravo

6 Člen 15(4) zakona LXXIV iz leta 1992 o davku na dodano vrednost (az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény), kot je veljal leta 2007 (v nadaljevanju: zakon o DDV), je določal:

„Za kraj opravljanja storitev se šteje kraj, v katerem so bile dejansko opravljene [naslednje] storitve:

[...]

(c) (montaže, popravila, vzdrževanja, prenove, predelave ali dokončanja proizvodov (razen nepremišnin).

[...]"

7 ?len 15/A od (12) do (14) navedenega zakona je dolo?al:

„12. ?e je prejemnik storitev iz ?lena 15(4)(c) in (d) dav?ni zavezanec, ki je registriran v dr?žavi ?lanici, ki ni dr?žava ?lanica, v kateri se bile storitve dejansko opravljene, se šteje za kraj opravljanja storitev ozemlje dr?žave ?lanice, v kateri je prejemnik storitev registriran kot dav?ni zavezanec.

13. Odstavek 12 se ne uporabi, ?e se blago ne odpelje iz dr?žave ?lanice, v kateri se bile storitve dejansko opravljene.

14. ?e se kraj opravljanja storitev dolo?i na podlagi ozemlja dr?žave ?lanice, v kateri je oseba ali organizacija, ki za svoj ra?un prejema storitve, na katere se nanaša ta ?len, registrirana kot dav?ni zavezanec, in ?e je oseba ali organizacija, prejemnica storitev, hkrati registrirana kot dav?ni zavezanec v ve? dr?žavah ?lanicah, se za kraj opravljanja storitev šteje dr?žava ?lanica, v kateri je dav?ni organ izdal dav?no identifikacijsko številko, ki se uporablja za prejemanje storitev, na katere se nanaša ta ?len. Dav?ni zavezanec mora to storitev prejeti pod dav?no identifikacijsko številko, ki jo je izdala dr?žava ?lanica, v kateri opravlja dejavnost, za katero ga je treba obdav?iti, in za katero je bila storitev opravljena.“

8 ?len 42(1) zakona CXXVII iz leta 2007 o davku na dodano vrednost, ki velja od 1. januarja 2008 (v nadaljevanju: novi zakon o DDV), dolo?a:

„Kraj, v katerem so bile dejansko opravljene storitve, se šteje za kraj opravljanja storitev, kadar gre za:

[...]

(d) dela, opravljena na blagu (razen na nepremi?ninah).“

9 ?len 45(1) in (2) novega zakona o DDV dolo?a:

„1. Ne glede na ?len 42, ?e je prejemnik storitev iz ?lena 42(1)(c) in (d) dav?ni zavezanec, registriran v dr?žavi ?lanici Skupnosti, ki ni dr?žava ?lanica, v kateri so bile storitve dejansko opravljene, se za kraj opravljanja storitev šteje dr?žava ?lanica Skupnosti, v kateri je prejemnik za te namene registriran kot dav?ni zavezanec.

2. Prvi odstavek se uporabi, ?e je blago, ki je predmet storitev iz ?lena 42(1)(c) in (d), poslano ali odpeljano iz dr?žave ?lanice Skupnosti, v kateri so bile storitve dejansko opravljene.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odlo?anje

10 Kot je razvidno iz predložitvene odlo?be, je družba SMK kft, ?lanica skupine družb SMK, zavezanca za DDV na Madžarskem in ima zato dav?no identifikacijsko številko te dr?žave. V tej skupini družb je tudi družba SMK UK Ltd s sedežem v Združenem kraljestvu, ki je bila do 30. julija 2007 kot zavezanca prijavljena tako v Združenem kraljestvu kot na Madžarskem in je imela britansko in madžarsko identifikacijsko številko za DDV. Družba SMK Europe NV (v nadaljevanju: SMK Europe), ki ima sedež v Belgiji in je na Madžarskem vpisana v register DDV, je prav tako ?lanica navedene skupine in je zadolžena za trženje proizvodov te skupine v Evropi.

11 Družba SMK kft je od marca 2006 po naro?ilu in na ra?un družbe SMK UK Ltd opravljala podizvajalske storitve. Zadnjenavedena družba je dobavila surovine in dele, potrebne za

sestavljanje končnih proizvodov, in sicer naprav za daljinsko upravljanje električnih aparatov. Stroji, instalacije in proizvodna sredstva so bili last družbe SMK UK Ltd. Družba SMK kft ni imela svojih zalog surovin ali končnih proizvodov in je izključno sestavljala te naprave za daljinsko upravljanje.

12 Končni proizvodi so po njihovi sestavi ostali v prostorih družbe SMK kft, prejemnica storitev, družba SMK UK Ltd, pa jih je prodajala družbi SMK Europe, ki jih je nato preprodala kupcem s sedežem v drugi državi članici ali v tretji državi. Družba SMK UK Ltd je družbo SMK kft zadolžila za dostavo teh produktov kupcem. Račune, ki so bili izdani pri teh prodajah in ki so veljali kot tovarne listine, je sestavila družba SMK UK Ltd na ime kupca končnih proizvodov, in sicer družbe SMK Europe, vendar pa so bili končni proizvodi poslani neposredno končnim kupcem v Evropsko unijo ali tretjo državo, ki jim je družba SMK Europe preprodala navedene proizvode. V vseh primerih so končni proizvodi zapustili madžarsko ozemlje in niso bili nikoli pripeljeni v Združeno kraljestvo.

13 Družba SMK kft je kot protidajatev za opravljene storitve družbi SMK UK Ltd zaračunavala ceno za izdelovanje končnih proizvodov brez davka, z navedbo „zunaj ozemeljskega področja uporabe DDV“. Na račun je navedla britansko identifikacijsko številko za DDV družbe SMK UK Ltd.

14 Služba za nadzor nad davčnimi zavezanci lokalnega davčnega urada v Békésu državne finančne in carinske uprave (v nadaljevanju: prvostopenjski davčni organ) je izvedel nadzor nad obračuni DDV družbe SMK kft za obdobje od 1. januarja do 31. decembra 2007.

15 Na podlagi tega nadzora je prvostopenjski davčni organ ugotovil, da je bil kraj opravljanja zadevnih podizvajalskih storitev v kraju, v katerem so bile te storitve dejansko opravljene, in sicer na Madžarskem. Natančneje, presodil je, da družba SMK kft ni dokazala, da so bili končni proizvodi poslani izven Madžarske in da zato Združenega kraljestva ni bilo mogoče šteti za kraj opravljanja storitev. Zato je ta davčni organ ugotovil obstoj davčnega dolga v znesku 27.712.000 madžarskih forintov (HUF) in družbi SMK kft naložil njegovo plačilo.

16 Družba SMK kft je izpodbijala odločbo prvostopenjskega davčnega organa pred Főigazgatóság s trditvijo, da so bili pogoji, predpisani s členom 15/A(12) in (13) zakona o DDV izpolnjeni, zato so se lahko podizvajalske storitve zaračunale brez DDV, in sicer kot pravni posli, izvedeni zunaj teritorialnega področja uporabe tega zakona. Trdila je, da ni bilo nobene obveznosti prevoza končnih proizvodov v državo članico prejemnica storitev.

17 Főigazgatóság je z odločbo z dne 10. decembra 2012 kot drugostopenjski davčni organ potrdil odločbo prvostopenjskega davčnega organa. Ugotovil je, da je družba SMK UK Ltd končne proizvode prodala družbi SMK Europe pred njihovim prevozom, ko so bili ti še na madžarskem ozemlju. Presodil je, da je bil prevoz teh proizvodov v teh okoliščinah posledica njihove prodaje in ne opravljanja podizvajalskih storitev.

18 Poleg tega je prvostopenjski davčni organ za leti 2008 in 2009 ter obdobje od januarja do marca 2010 opravil nadzor nad obračunom DDV in davka od dohodkov pravnih oseb. Družba SMK kft je tudi v tem obdobju za družbo SMK UK Ltd opravljala podizvajalske storitve, za katere ni obračunala DDV.

19 Generalni direktor Főigazgatóság je po ponovni preveritvi tega nadzora v breme tožeče stranke ugotovil davčni dolg v znesku 107.616.000 HUF in ji naložil plačilo globe za davčni prekršek v višini 21.523.000 HUF ter zamudne obresti v višini 38.208.000 HUF. Ugotovil je, da je bil v skladu s členoma 42(1), od (b) do (d) in 45 novega zakona o DDV kraj opravljanja podizvajalskih storitev, ki jih je ta družba opravila v zgorajnavedenem obdobju, na Madžarskem.

20 Družba SMK kft je izpodbijala odločbo prvostopenjskega davčnega organa pred NAV, ki je z odločbo z dne 8. januarja 2013 potrdila odločbo s tem, da je ugotovila, da je bil za kraj opravljanja podizvajalskih storitev na Madžarskem.

21 Družba SMK kft je zoper odločbo Főigazgatóság z dne 10. decembra 2012 in odločbo NAV z dne 8. januarja 2013 pred predložitvenim sodiščem vložila upravno pritožbo. Prvič, v zvezi z odločbo Főigazgatóság družba SMK kft med drugim trdi, da člen 55 Direktive o DDV za določitev kraja opravljanja storitev, katerih predmet so dela na premišninah, ne zahteva, da so te premišnine dostavljene v državo članico prejemnika storitev. Ta družba meni, da zadošča, da se je te premišnine izvozilo ali poslalo iz države članice, v kateri so bile dokončno obdelane.

22 Družba SMK kft poudarja, da so – potem ko je opravila storitve – končni proizvodi, prodani kupcem, ki niso bili iz Madžarske, zapustili madžarsko ozemlje. Okoliščina, da je bila prejemnica storitev, in sicer družba SMK UK Ltd, leta 2007 prav tako vpisana v madžarski register DDV, naj ne bi pomenila, da je storitve prejemala pod svojo madžarsko identifikacijsko številko za DDV, saj je bila njena glavna dejavnost povezana s podjetjem, ki je bilo v drugi državi članici. Družba SMK kft meni, da je člen 15/A(14) zakona o DDV v nasprotju z Direktivo o DDV.

23 Főigazgatóság trdi, da je družba SMK kft opravljene storitve morala upoštevati pod madžarsko identifikacijsko številko za DDV družbe SMK UK Ltd, ker so bili končni proizvodi, ki so nastali po delu, ki ga je opravila družba SMK kft, prodani na Madžarskem. Iz tega po njegovem mnenju sledi, da je bilo znano, da je bil kraj opravljanja storitev na ozemlju te države članice in da zato te storitve ne morejo biti izvzete iz teritorialnega dometa zakona o DDV. Prevoz končnih proizvodov naj na to ne bi imel nikakršnega vpliva, saj je bila družba SMK kft, potem ko je opravila storitve, zavezana za DDV.

24 Drugič, v zvezi z odločbo NAV z dne 8. januarja 2013 družba SMK kft meni, da obveznost obračuna DDV iz Direktive o DDV izhaja, le če se jo napačno razlaga. Po njenem mnenju mora prejemnik storitev odločiti, kdo nosi davčno obveznost. Nazadnje, zavrnitev davčne oprostitve v nasprotju z načelom teritorialnosti in nevtralnosti DDV.

25 NAV trdi, da je treba za uporabo izjeme, določene v členu 55 Direktive o DDV, preveriti, ali je prejemnik podizvajalskih storitev imel oziroma bi moral imeti na Madžarskem identifikacijsko številko za DDV. V zvezi s tem poudarja, da končni proizvodi, ki jih je sestavila družba SMK kft, niso bili odposlani v drugo državo članico, na ozemlju katere je sedež družbe SMK UK Ltd, ampak so bili prodani, ko so bili še na Madžarskem, zato je treba to državo članico šteti za kraj, v katerem je družba SMK UK Ltd izvedla prodajo.

26 V teh okoliščinah je Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (upravno in delovno sodišče v Gyulaju) prekinilo postopek in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba člen 55 Direktive o DDV, kot je veljala do 1. januarja 2010, razlagati tako, da se ta določba nanaša le na davčne zavezance kot prejemnike storitev, ki so oziroma bi za DDV morali biti prijavljeni v državi članici, v kateri so te storitve dejansko opravljene?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali se za določitev kraja opravljanja storitev

uporablja izključno člen 52 Direktive o DDV?

3. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen, ali je treba člen 55 Direktive o DDV, kot je veljala do 1. januarja 2010, razlagati tako, da o tem, pod katero davčno identifikacijsko številko bo davčni zavezanec prejel storitev, kadar ima ali bi kot prejemnik storitve, ki je predmet pogodbe, moral imeti identifikacijsko številko za DDV v več kot eni državi članici, odloži izključno navedeni davčni zavezanec (tudi v primeru, da se šteje, da ima davčni zavezanec kot prejemnik storitve sedež v državi članici, v kateri so te storitve dejansko opravljene, vendar ima identifikacijsko številko za DDV tudi v drugi državi članici)?

4. Če je odgovor na tretje vprašanje, da ima prejemnik storitve neomejeno pravico do izbire, ali je treba člen 55 Direktive o DDV razlagati tako, da:

- je mogoče šteti, da se je do 31. decembra 2009 storitev opravljala pod identifikacijsko številko za DDV, ki jo je izbral prejemnik navedene storitve, če je zadnji navedeni davčni zavezanec prijavljen (ima sedež) tudi v drugi državi članici, in se blago pošlje ali odpelje iz države članice, v kateri so bile te storitve dejansko opravljene;

- in ali to, da je prejemnik storitev davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici, vendar končne proizvode s tem, da jih odpošlje ali odpelje iz države članice, v kateri so bile te storitve opravljene, dobavi posredniku, ki blago nato proda v tretjo državo članico Skupnosti, ne da bi prejemnik podizvajalskih storitev blago najprej poslal nazaj na svoj sedež, vpliva na določitev kraja opravljanja storitev?

5. Če prejemnik storitve nima neomejene pravice do izbire, ali na uporabo člena 55 Direktive o DDV, kot je veljala do 1. januarja 2010, vpliva:

- okoliščina, da prejemnik storitev obdelave blaga dobavi ustrezne surovine in jih da na voljo osebi, ki izvede obdelavo;

- okoliščina, iz katere države članice in pod katero davčno identifikacijsko številko davčni zavezanec kot prejemnik storitve dobavi končne proizvode, ki so rezultat navedene obdelave;

- okoliščina – tako kot v postopku v glavni stvari – da se je blago po njegovi obdelavi, čeprav je ostalo v državi, v kateri je bilo obdelano, večkrat prodalo v okviru verige transakcij, nato pa iz te države odpeljalo neposredno do končnega kupca proizvoda?

Vprašanja za predhodno odločanje

27 Najprej je treba spomniti, da mora Sodišče v skladu z ustaljeno sodno prakso v okviru postopka sodelovanja z nacionalnimi sodišči, kot je določeno v členu 267 PDEU, predložitvenemu sodišču dati koristen odgovor, ki mu omogoča rešitev spora, o katerem odloča. S tega vidika lahko Sodišče po potrebi preoblikuje vprašanja, ki so mu bila predložena (glej sodbo *Douane Advies Bureau Rietveld*, C-541/13, EU:C:2014:2270, točka 18 in navedena sodna praksa).

28 V zvezi s tem je iz predložitvene odločbe razvidno, da gre v zadevi v glavni stvari za vprašanje določitve – za namene DDV – kraja, v katerem je tožena stranka iz postopka v glavni stvari na Madžarskem opravila podizvajalske storitve po naročilu in na račun družbe SMK UK Ltd, ki ima sedež v Združenem kraljestvu in ki je lastnica proizvodov, na katere se nanašajo te storitve. Iz elementov, predloženih Sodišču, izhaja tudi, da je šlo pri zadevnih storitvah za sestavljanje naprav za daljinsko upravljanje družbe SMK UK Ltd, ki ga je opravila tožena stranka iz postopka v glavni stvari. Po njihovi sestavi so zadevni končni proizvodi ostali na Madžarskem. Družba SMK UK Ltd jih je nato prodala družbi SMK Europe, ki jih je preprodala kupcem s sedežem v drugi

državi članici ali v tretji državi. Tako so bili končni proizvodi šele po njihovi preprodaji odpeljani oziroma odposlani iz Madžarske.

29 Ugotoviti je treba tudi, da predložitveno sodišče loči med obdobjem, v katerem je bil prejemnik storitev identificiran za DDV tako na Madžarskem kot v Združenem kraljestvu, in obdobjem, v katerem identifikacijske številke za DDV na Madžarskem ni več imel.

30 Na podlagi navedenega je treba pet vprašanj za predhodno odločanje, ki jih je treba obravnavati skupaj, razumeti, kot da se v bistvu nanašajo na vprašanje, ali je treba člen 55 Direktive o DDV v različici, ki je veljala do 1. januarja 2010, razlagati tako, da se uporabi v okoliščinah, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, v katerih je bil prejemnik storitev identificiran za DDV hkrati v državi članici, v kateri so bile storitve dejansko opravljene, in v drugi državi članici, nato pa le še v tej drugi državi članici, in v katerih premiernine, na katere so se nanašale te storitve, niso bile odposlane oziroma odpeljane iz države članice, v kateri so bile te storitve dejansko opravljene, potem ko so bile te storitve opravljene, ampak po preprodaji teh premiernin.

31 V Direktivi o DDV, s katero je bila nadomeščena Šesta direktiva 77/388/EGS Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih - Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23) (v nadaljevanju: Šesta direktiva) je pod naslovom V obravnavan kraj obdavčljivih transakcij. V poglavju 3 pod tem naslovom je obravnavan kraj opravljanja storitev, v oddelku 1 in 2 tega poglavja pa sta določena splošno pravilo za določitev kraja opravljanja storitev ter posebne določbe za posebne vrste storitev. Tako kot člen 9 (2) in (3) Šeste direktive, členi od 44 do 59 Direktive o DDV vsebujejo pravila, ki določajo kraj, ki je davčno upoštevana navezna okoliščina (glej sodbo Welmorey, C-605/12, EU:C:2014:2298, točki 37 in 38).

32 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je cilj določb, ki določajo kraj, ki je davčno upoštevana navezna okoliščina za opravljanje storitev, izogibanje, prvič, sporom glede pristojnosti, ki lahko pripeljejo do dvojnega obdavčevanja, in drugič, neobdavčenju prihodkov (sodba Welmorey, C-605/12, EU:C:2014:2298, točka 42 in navedena sodna praksa).

33 Tako določba, kot je člen 55 Direktive o DDV, določa kraj davčno upoštevene navezne okoliščine za storitev in razmejuje pristojnosti držav članic. V ta namen se s to določbo uvaja razumna razdelitev posamičnih področij uporabe nacionalnih zakonodaj na področju DDV s tem, da se enotno določi navezna okoliščina za določitev kraja opravljanja storitev (glej v tem smislu sodbo Welmorey, C-605/12, EU:C:2014:2298, točki 50 in 51).

34 Spomniti je treba, da je splošno pravilo za določitev kraja, ki je davčno upoštevana navezna okoliščina za storitve, katerih predmet so dela na premierninah, določeno v členu 52(c) Direktive o DDV in v skladu s katerim je kraj takih storitev kraj, v katerem so storitve dejansko opravljene.

35 Člen 55 Direktive o DDV določa, da se z odstopanjem od člena 52(b) šteje, da je kraj opravljanja zgorajnavedenih storitev, opravljenih za prejemnike, identificirane za DDV v državi članici, ki ni tista, na ozemlju katere so te storitve dejansko opravljene, na ozemlju države članice, ki je prejemniku izdala identifikacijsko številko za DDV, pod katero je bila zanj storitev opravljena. To odstopanje se uporablja le takrat, kadar se blago odpošlje ali odpelje iz države članice, v kateri se bile storitve dejansko opravljene.

36 Tako, kot izhaja iz besedila člena 55 Direktive o DDV, se odstopanje, določeno v tem zadnjem navedenem členu, uporabi, kadar sta izpolnjena oba kumulativna pogoja Prvi?, prejemnik storitev mora biti „identificiran za DDV“ v državi članici, ki ni tista, na ozemlju katere so te storitve dejansko opravljene, in drugi?, blago mora biti odposlano ali odpeljeno iz države članice, v kateri se bile storitve dejansko opravljene.

37 Ker mora določitev kraja opravljanja storitve temeljiti zgolj na dejstvih, ki se nanašajo na zadevno obdavčljivo transakcijo, je treba drugi pogoj iz člena 55 Direktive o DDV za uporabo v njemu določenega odstopanja presojati le na podlagi teh dejstev in ne na podlagi morebitnih naknadnih transakcij.

38 Zato mora biti za to, da se lahko uporabi člen 55 Direktive o DDV, prevoz oziroma odprema premišnin opravljena v okviru transakcije, ki se nanaša na delo na teh premišninah, in to pred morebitno izvedbo druge transakcije, ki se nanaša na te premišnine in ki je predmet DDV.

39 V obravnavanem primeru, kot je razvidno iz spisa, ki je bil predložen Sodišču in kot je bilo navedeno v točki 28 te sodbe, so končni proizvodi po njihovi sestavi ostali na Madžarskem in so bili iz te države članice odpeljani šele po prodaji in preprodaji teh proizvodov.

40 Iz tega sledi, da v okviru zadevnega opravljanja storitev blago ni bilo odpeljeno ali odposlano iz države članice, v kateri so bile te storitve dejansko opravljene. Pogoj v zvezi s prevozom ali odpremo blaga, določen v členu 55 Direktive o DDV, tako ni bil izpolnjen. Zato je treba kraj, ki je davčno upoštevana navezna okoliščina, določiti na podlagi člena 52(c) te direktive, v skladu s katerim je ta kraj v tisti državi članici, v kateri so bile storitve dejansko opravljene, v tem primeru je to Madžarska.

41 Poleg tega je treba v zvezi s prvim pogojem, določenim za uporabo člena 55 Direktive o DDV, ugotoviti, da okoliščina, da je bil prejemnik zadevnih storitev v obdobju opravljanja teh storitev identificiran za DDV tako na Madžarskem kot v Združenem kraljestvu, nato pa le še v zadnjem navedeni državi članici, nima nikakršnega vpliva na rešitev spora o glavni stvari, o katerem odloča predložitveno sodišče, saj v okviru opravljanja storitev blago ni bilo odpeljeno ali odposlano iz Madžarske.

42 Na podlagi navedenega je treba na vprašanja za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba člen 55 Direktive o DDV v različici, ki je veljala pred 1. januarjem 2010, razlagati tako, da se v okoliščinah, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, v katerih je bil prejemnik storitev za DDV identificiran tako v državi članici, v kateri so bile storitve dejansko opravljene, kot v drugi državi članici, nato pa le še v tej drugi državi članici, in v katerih premišninah, na katere so se nanašale te storitve, niso bile odposlane ali odpeljane iz države članice, v kateri so bile storitve dejansko opravljene, potem ko so bile te storitve opravljene, ampak šele po nadaljnji prodaji teh premišnin, ne uporabi.

Stroški

43 Ker je ta postopek za stranke v postopkih v glavni stvari ena od stopenj v postopkih pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (osmi senat) razsodilo:

Člen 55 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v različici, ki je veljala do 1. januarja 2010, je treba razlagati tako, da se v okoliščinah, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, v katerih je bil prejemnik storitev za DDV identificiran tako v državi članici, v kateri so bile storitve dejansko opravljene, kot v

drugi državi članici, nato pa le še v tej drugi državi članici, in v katerih premijah, na katere so se nanašale te storitve, niso bile odposlane ali odpeljane iz države članice, v kateri so bile storitve dejansko opravljene, potem ko so bile te storitve opravljene, ampak šele po nadaljnji prodaji teh premij, ne uporabi.

Podpisi

* Jezik postopka: madžarščina.