

Začasna izdaja

SODBA SODIŠČA (osmi senat)

z dne 17. maja 2023(*)

„Predhodno odločanje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Maržna ureditev – Člen 311 – Pojem ‚rabljeno blago‘ – Izrabljena vozila, prodana za dele“

V zadevi C-365/22,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Cour de cassation (kasacijsko sodišče, Belgija) z odločbo z dne 16. maja 2022, ki je na Sodišče prispela 7. junija 2022, v postopku

IT

proti

État belge,

SODIŠČE (osmi senat),

v sestavi M. Safjan (poročevalec), predsednik senata, N. Jääskinen in M. Gavalec, sodnika,

generalna pravobranilka: L. Medina,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za belgijsko vlado P. Cottin, J.-C. Halleux in C. Pochet, agenti,
- za Evropsko komisijo F. Clotuche-Duvieusart in J. Jokubauskaitė, agentki,

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 člena 311(1), točka 1, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med IT in État belge (Belgijska država), ker je belgijska davčna uprava zavrnila uporabo maržne ureditve za nekatere prodaje vozil, ki jih je opravil IT.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 311(1) Direktive o DDV določa:

„Za namene tega poglavja in brez vpliva na druge določbe Skupnosti imajo posamezni izrazi naslednji pomen:

(1) ‚rabljeno blago‘ pomeni premišne stvari, ki so primerne za nadaljnjo uporabo takšne[,] kot so, ali po popravilu, razen umetniških predmetov, zbirk ali starin in razen plemenitih kovin ali dragega kamenja, kot določijo države članice;

[...]

(5) ‚obdavčljivi preprodajalec‘ pomeni vsakega davčnega zavezanca, ki v okviru svoje ekonomske dejavnosti kupuje ali pridobiva za svoje podjetje ali uvaža z namenom nadaljnje prodaje rabljeno blago in/ali umetniške predmete, zbirke ali starine, ne glede na to, ali ta davčni zavezanec deluje v svojem imenu ali za račun druge osebe v skladu s pogodbo, na podlagi katere se plača provizija na nakup ali prodajo;

[...]“

4 Člen 313(1) Direktive o DDV določa:

„Države članice za obdavčitev dobav rabljenega blaga, umetniških predmetov, zbirk ali starin, ki jih opravijo obdavčljivi preprodajalci, uporabljajo posebno ureditev, po kateri se obdavčuje razlika v ceni, ki jo doseže obdavčljiv preprodajalec v skladu z določbami tega pododdelka.“

5 Člen 314 Direktive o DDV določa:

„Maržna ureditev se uporablja za dobave rabljenega blaga, umetniških predmetov, zbirk ali starin, ki jih opravi obdavčljiv preprodajalec, če mu to blago v Skupnosti dobavi ena od naslednjih oseb:

(a) oseba, ki ni davčni zavezanec;

(b) drug davčni zavezanec, kolikor je dobava blaga, ki jo opravi ta drug davčni zavezanec, oproščena v skladu s členom 136;

(c) drug davčni zavezanec, kolikor dobava blaga, ki jo opravi ta drug davčni zavezanec, izpolnjuje pogoje za oprostitve za mala podjetja iz členov 282 do 292 in vključuje osnovna sredstva;

(d) drug obdavčljiv preprodajalec, kolikor je bila dobava blaga, ki jo opravi ta drug obdavčljiv preprodajalec, obdavčena z [davkom na dodano vrednost (DDV)] po tej maržni ureditvi.“

6 Člen 315 Direktive o DDV določa:

„Davčna osnova za dobave blaga iz člena 314 je razlika v ceni, ki jo doseže obdavčljivi preprodajalec, zmanjšana za znesek DDV, ki se nanaša na razliko v ceni.

Razlika v ceni obdavčljivega preprodajalca je enaka razliki med prodajno ceno, ki jo zaračuna obdavčljivi preprodajalec za blago, in nabavno ceno.“

Belgijsko pravo

7 S ?lenom 58(4) code de la taxe sur la valeur ajoutée (zakonik o davku na dodano vrednost) in ?lenom 1 arrêté royal no 53, du 23 décembre 1994, relatif au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire applicable aux biens d'occasion, objets d'art, de collection ou d'antiquité (kraljevi odlok št. 53 z dne 23. decembra 1994 o posebni ureditvi obdav?itve razlike v ceni za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke ali starine) sta v belgijsko pravo prenesena ?lena 311 in 313 Direktive o DDV.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odlo?anje

8 Od 1. oktobra 2013 je IT za namene DDV identificiran za poklicno dejavnost prodaje rabljenih vozil in razbitin. V okviru te dejavnosti zlasti pri zavarovalnicah kupuje nevozna vozila – torej taka, ki so popolnoma uni?ena – nato pa jih prodaja naprej tretjim osebam kot razbitine ali „za dele“.

9 Leta 2015 je bil pri IT opravljen nadzor, na podlagi katerega je bilo izdano obvestilo o popravku zaradi kršitev pravil o odbitku DDV in maržne ureditve. Dav?na uprava se je na podlagi nacionalnih dolo?b, s katerimi sta prenesena ?lena 311 in 313 Direktive o DDV, odlo?ila, da iz maržne ureditve izvzame ra?une, na katerih je naveden izraz „vozila, prodana za dele“, in tiste, ki so se nanašali na razbitine.

10 IT je zoper to odlo?bo vložil sodno pravno sredstvo, v katerem je s sklicevanjem na sodbo Sodiš?a z dne 18. januarja 2017, Sjelle Autogenbrug (C?471/15, EU:C:2017:20), zlasti trdil, da so vozila, ki se prodajajo „za dele“, po naravi „rabljeno blago“ v smislu ?lena 311(1), to?ka 1, Direktive o DDV.

11 Cour d'appel de Liège (pritožbeno sodiš?e v Liègeu, Belgija) je s sodbo z dne 1. marca 2019 zahteve IT zavrnilo. Navedlo je, da se sodba z dne 18. januarja 2017, Sjelle Autogenbrug (C?471/15, EU:C:2017:20), ne nanaša na vozila, ki se prodajo naprej „za dele“, ne da bi bili ti deli kakor koli lo?eni – za kar gre v obravnavani zadevi – ampak na dele, ki jih je sam obdav?ljivi preprodajalec odstranil iz izrabljenih vozil in jih kot take prodal naprej. Navedeno sodiš?e je nato menilo, da je treba preveriti, ali so vozila iz postopka v glavni stvari ohranila funkcionalnosti, ki so jih imela kot nova, tako da jih je mogo?e ponovno uporabiti takšna, kot so, ali po popravilu, in ali jih je zato mogo?e opredeliti kot „rabljeno blago“ v smislu ?lena 311(1), to?ka 1, Direktive o DDV.

12 Navedeno sodiš?e je ocenilo, na eni strani, da to o?itno ne velja za vozila, ki jih je IT prodal „za dele“, saj navedba „za dele“ objektivno potrjuje, da teh vozil na?eloma ni ve? mogo?e ponovno uporabiti takih, kot so, in da je treba upoštevati objektivne okoliš?ine, v katerih je bila opravljena nadaljnja prodaja. Na drugi strani je menilo, da vozil, ki so zgolj razbitine, prav tako ni mogo?e opredeliti kot „rabljeno blago“, ker jih ni mogo?e ponovno uporabiti tako, da bi ohranila zna?ilnosti, ki so jih imela, ko so bila nova, saj se lahko uporabljajo samo še zaradi unov?itve nekaterih svojih sestavnih delov in materialov.

13 IT je zoper sodbo pritožbenega sodiš?a vložil pritožbo pri Cour de cassation (kasacijsko sodiš?e, Belgija), ki je predložitveno sodiš?e, to pa se sprašuje, ali je razlaga ?lena 311(1), to?ka 1, Direktive o DDV, ki jo je podalo pritožbeno sodiš?e, pravilna.

14 V teh okoliš?inah je Cour de cassation (kasacijsko sodiš?e) prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba ?len 311(1), to?ka 1, [Direktive o DDV] razlagati tako, da izrabljena motorna vozila, ki

jih podjetje, ki prodaja rabljena vozila in razbitine, kupi od oseb iz člena 314 te direktive in so namenjena prodaji „za dele“, ne da bi bili deli teh vozil iz njih odstranjeni, pomenijo rabljeno blago v smislu te določbe.“

Vprašanje za predhodno odločanje

15 Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 311(1), točka 1, Direktive o DDV razlagati tako, da motorna vozila, ki so dokončno izrabljena in ki jih podjetje kupi od oseb iz člena 314 Direktive o DDV ter so namenjena prodaji „za dele“, ne da bi bili deli teh vozil iz njih odstranjeni, pomenijo rabljeno blago v smislu prve od teh določb.

16 Najprej je treba pojasniti, da tako iz dejanskega stanja kot iz postavljenega vprašanja izhaja, da so vozila, ki jih je kupil IT, nevozna vozila, torej taka, ki so popolnoma uničena, in da so zato dokončno izrabljena. V teh okoliščinah in kot izhaja tudi iz predložitvene odločbe, je mogoče ta vozila prodati naprej le kot razbitine ali za poznejšo uporabo njihovih sestavnih delov („prodaja naprej za dele“), ne pa za ponovno uporabo takšnih, kot so, ali za popravilo, pri čemer je pojasnjeno, da se vprašanje, ki ga je postavilo predložitveno sodišče, nanaša samo na primer prodaje naprej za dele.

17 Ob upoštevanju te uvodne ugotovitve je treba opozoriti, da v skladu s členom 311(1), točka 1, Direktive o DDV „rabljeno blago“ pomeni „premišne stvari, ki so primerne za nadaljnjo uporabo takšne[,] kot so, ali po popravilu“.

18 V zvezi s tem je Sodišče ocenilo, da ta pojem zajema premišne stvari, ki so primerne za nadaljnjo uporabo takšne, kot so, ali po popravilu in ki izhajajo iz drugega blaga, katerega sestavni del so bile, ter da opredelitev „rabljenega blaga“ zahteva le, da je rabljeno blago ohranilo funkcionalnosti, ki jih je imelo, ko je bilo novo, in da je zato primerno za nadaljnjo uporabo takšno, kot je, ali po popravilu (glej zlasti sodbo z dne 18. januarja 2017, Sjelle Autogenbrug, C-471/15, EU:C:2017:20, točki 31 in 32).

19 Poleg tega je Sodišče prav tako navedlo, da uporaba maržne ureditve ne predpostavlja nujno istovetnosti kupljenega in prodanega blaga. Sodišče je zlasti potrdilo, da se ta ureditev uporablja za nadaljnjo prodajo delov, ki jih sam davčni zavezanec odstrani iz izrabljenega vozila, ki ga je kupil, ker je motorno vozilo sestavljeno iz skupka delov, ki so bili sestavljeni ter ki jih je mogoče odstraniti in prodati naprej take, kot so, ali po popravilu (glej zlasti sodbo z dne 18. januarja 2017, Sjelle Autogenbrug, C-471/15, EU:C:2017:20, točki 36 in 37).

20 Res je, da je – drugače kot v zadevi, v kateri je bila izdana zgoraj navedena sodba – za postopek v glavni stvari značilno dejstvo, da obdavčljivi preprodajalec delov dokončno izrabljenega vozila, ki ga je kupil, ni odstranil z namenom, da bi jih sam prodal, ampak je vozilo takšno, kot je, prodal naprej „za dele“, in sicer da bi se deli tega vozila pozneje uporabljali kot odstranjeni deli.

21 Vendar, kot Evropska komisija v bistvu navaja v pisnem stališču, na podlagi te razlike ni mogoče sklepati, da razlogovanja Sodišča v sodbi z dne 18. januarja 2017, Sjelle Autogenbrug (C-471/15, EU:C:2017:20), ni mogoče prenesti na položaj, kakršen je ta v postopku v glavni stvari.

22 Upoštevati je namreč treba dejstvo, navedeno v točki 16 te sodbe, da so vozila, ki jih kupi obdavčljivi preprodajalec, kakršen je IT, dokončno izrabljena in jih torej ni mogoče prodati naprej, da bi se ponovno uporabila takšna, kot so, ali popravljena. Ker samo vozilo kot premišna stvar takšno, kot je, ali po popravilu v smislu člena 311(1), točka 1, Direktive o DDV po naravi stvari ni primerno za nadaljnjo uporabo, se je treba za ugotovitev, ali se to vozilo lahko šteje za rabljeno blago in je tako upravičeno do maržne ureditve, osredotočiti zgolj na tiste dele tega vozila, ki so

primerni za to, da jih obdavčljivi preprodajalec v okviru take nadaljnje prodaje proda naprej drugim osebam.

23 Razlaga, s katero se dopušča, da se za dokončno izrabljeno vozilo – kot rabljeno blago – uporablja maržna ureditev, ker je nekatere njegove sestavne dele mogoče ponovno uporabiti, je v skladu s ciljem te ureditve, ki je – kot to izhaja iz uvodne izjave 51 Direktive o DDV – prepričitev zlasti dvojne obdavčitve, ki je lahko posledica okoliščin, prvič, da se pri prodajni ceni teh sestavnih delov že upošteva vstopni DDV, ki ga je pri nakupu vozila plačala oseba iz člena 314 te direktive, in drugič, da niti ta oseba niti obdavčljivi preprodajalec tega zneska nista mogla odbiti (glej v tem smislu sodbo z dne 18. januarja 2017, Sjelle Autogenbrug, C-471/15, EU:C:2017:20, točki 39 in 40 ter navedena sodna praksa).

24 V obravnavani zadevi se bo moralo predložitveno sodišče – da bi preverilo, ali se lahko za vozila, ki jih je IT prodal naprej, uporablja maržna ureditev – prepričati, da so v skladu s sodno prakso, na katero je opozorjeno v točki 18 te sodbe, ta vozila še vedno vsebovala sestavne dele, ki so ohranili funkcionalnosti, ki so jih imeli, ko so bili novi, tako da jih je mogoče ponovno uporabiti takšne, kot so, ali po popravilu.

25 Predložitveno sodišče bo moralo poleg tega preveriti, ali navedena vozila dejansko niso bila prodana z namenom, da se preprosto uničijo ali predelajo v drug predmet. Vozilo, katerega sestavnih delov, ki so ohranili funkcionalnosti, ki so jih imeli, ko so bili novi, kupec ne bi odstranil, da bi bili ponovno uporabljeni takšni, kot so, ali po popravilu, namreč ne bi ostalo v gospodarskem krogotoku, ki je bil njegov, in zato se zanj maržna ureditev ne bi mogla uporabiti (glej v tem smislu sodbo z dne 11. julija 2018, E LATS, C-154/17, EU:C:2018:560, točka 34).

26 V okviru tega preverjanja bo moralo predložitveno sodišče upoštevati vse objektivne okoliščine, v katerih je bila opravljena nadaljnja prodaja. Kot izhaja iz sodne prakse Sodišča, so namreč pojmi, uporabljeni v Direktivi o DDV, objektivni ter se uporabljajo neodvisno od ciljev in rezultatov zadevnih transakcij (sodba z dne 11. julija 2018, E LATS, C-154/17, EU:C:2018:560, točka 35 in navedena sodna praksa).

27 Čeprav je upoštevanje namena davčnega zavezanca, ki sodeluje pri transakciji, razen v izjemnih primerih, v nasprotju s cilji skupnega sistema DDV, pa bo lahko predložitveno sodišče upoštevalo objektivne elemente, kot so videz in stanje vozil, predmet pogodbe, vrednost, po kateri so bila ta vozila prodana, način izdajanja računov ali celo gospodarska dejavnost osebe, ki je navedena vozila kupila (glej v tem smislu sodbo z dne 11. julija 2018, E LATS, C-154/17, EU:C:2018:560, točki 36 in 37 ter navedena sodna praksa).

28 Glede na zgoraj navedene razloge je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 311(1), točka 1, Direktive o DDV razlagati tako, da dokončno izrabljena motorna vozila, ki jih podjetje kupi od oseb iz člena 314 te direktive in so namenjena prodaji „za dele“, ne da bi bili deli teh vozil iz njih odstranjeni, pomenijo rabljeno blago v smislu člena 311(1), točka 1, navedene direktive, kadar, prvič, še vedno vsebujejo dele, ki so ohranili funkcionalnosti, ki so jih imeli, ko so bili novi, tako da jih je mogoče ponovno uporabiti takšne, kot so, ali po popravilu, in drugič, je dokazano, da so ta vozila ostala v svojem gospodarskem krogotoku zaradi take ponovne uporabe delov.

Stroški

29 Ker je ta postopek za stranki iz postopka v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (osmi senat) razsodilo:

Člen 311(1), točka 1, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost

je treba razlagati tako, da

dokončno izrabljena motorna vozila, ki jih podjetje kupi od oseb iz člena 314 te direktive in so namenjena prodaji „za dele“, ne da bi bili deli teh vozil iz njih odstranjeni, pomenijo rabljeno blago v smislu člena 311(1), točka 1, navedene direktive, kadar, prvič, še vedno vsebujejo dele, ki so ohranili funkcionalnosti, ki so jih imeli, ko so bili novi, tako da jih je mogoče ponovno uporabiti takšne, kot so, ali po popravilu, in drugič, je dokazano, da so ta vozila ostala v svojem gospodarskem krogotoku zaradi take ponovne uporabe delov.

Podpisi

* Jezik postopka: francoščina.