



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

19. prosinca 2018.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – Članci 19. i 29. i članak 135. stavak 1. točka (l) – Prijenos ukupne imovine ili njezina dijela – Izuzeće iznajmljivanja nepokretne imovine – Ugovor o najmu koji se odnosi na nekretninu namijenjenu poslovnoj djelatnosti i na pokretne potrebe za tu djelatnost – Isporuke koje se odnose na nekretninu u vezi s kojima je odbijen PDV – Ispravak”

U predmetu C-17/18,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunalul Mureş (Okružni sud u Mureşu, Rumunjska), odlukom od 20. prosinca 2017., koju je Sud zaprimio 9. siječnja 2018., u kaznenom postupku protiv

Virgila Mailata,

Delije Elene Mailat,

Apcom Select SA,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: F. Biltgen (izvjestitelj), predsjednik vijeća, u svojstvu predsjednika desetog vijeća, E. Levits i M. Berger, suci,

nezavisna odvjetnica: E. Sharpston,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za V. Mailata, L. Chiriac i O. D. Crăciun, *avocați*,
- za D. E. Mailat, S. Bogdan i D.-S. Chertes, *avocați*,
- za rumunjsku vladu, R. H. Radu, a zatim C.-R. Cantâr te O. C.-M. Florescu i E. Gane, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, A. Armenia i R. Lyal, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnu odvjetnicu, da u predmetu odluči bez mišljenja,

* Jezik postupka: rumunjski

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 19. i 29. te članka 135. stavka 1. točke (l) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).
- 2 Taj zahtjev podnesen je u okviru kaznenog postupka koji je pokrenut protiv Virgila Mailata, Delije Elene Mailat i trgovačkog društva kojim su upravljali, Apcom Selecta SA, zbog porezne utaje zato što, nakon što su odbili plaćeni pretporez na radove obavljene u nekretnini namijenjenoj njihovoj poslovnoj djelatnosti, nisu ispravili navedeni PDV u trenutku iznajmljivanja predmetne nekretnine i pokretnina potrebnih za nastavak obavljanja te djelatnosti.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Članak 19. Direktive o PDV-u glasi:

„Države članice mogu smatrati da prijenos, bilo uz naknadu ili ne ili u vidu doprinosa društvu, ukupne imovine ili jednog njezinog dijela, ne čini isporuku robe i da se osobu kojoj je roba prenesena smatra sljednikom prenositelja.

Države članice mogu, u slučajevima kad primatelj ne podliježe u potpunosti porezu, poduzeti mjere potrebne za sprečavanje narušavanja tržišnog natjecanja. One također mogu donijeti sve mjere koje su potrebne za sprečavanje utaje ili izbjegavanja poreza na temelju ovog članka.”

- 4 U članku 29. te direktive određeno je:

„Članak 19. primjenjuje se na jednak način na isporuku usluga.”

- 5 U skladu s člankom 135. stavkom 1. točkom (l) navedene direktive:

„Države članice obvezne su izuzeti sljedeće transakcije:

[...]

(l) leasing i iznajmljivanje nepokretne imovine.”

Rumunjsko pravo

- 6 Članak 149. Legee nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Zakon br. 571/2003 o Poreznom zakoniku) od 23. prosinca 2003. (*Monitorul Oficial al României*, dio I, br. 927 od 23. prosinca 2003.), u verziji koja je bila na snazi u prosincu 2007., određuje:

„(1) Za potrebe ovog članka:

[...]

- (d) porez na kapitalna dobra koji se može odbiti jest porez koji je plaćen ili se duguje na sve transakcije u vezi s kupnjom, proizvodnjom, izgradnjom, preinakom ili obnovom tih dobara, osim poreza koji je plaćen ili se duguje na popravak ili održavanje navedenih dobara ili poreza na kupnju zamjenskih dijelova namijenjenih popravku ili održavanju kapitalnih dobara.

[...]

- (4) Porez koji se može odbiti iz stavka 1. točke (d) ispravlja se:

- (a) ako porezni obveznik kapitalna dobra upotrebljava:
1. u cijelosti ili djelomično u svrhe koje nisu gospodarska djelatnost;
 2. za transakcije u odnosu na koje ne postoji pravo na odbitak poreza;
 3. za transakcije u odnosu na koje postoji pravo na odbitak poreza koji se razlikuje od prvotno provedenog odbitka;

[...]”

Glavni postupak i prethodna pitanja

- 7 Društvo Apcom Select, kojim upravljaju V. i D. E. Mailat, tijekom svibnja 2007. preuzelo je ulagačke radove koji su obavljani tijekom razdoblja 2006. – 2007. u nekretnini u okviru koje je vodilo restoran. Navedeno društvo imalo je pravo na odbitak PDV-a na te poslove kao i na dugotrajnu imovinu i imovinu povezanu s vođenjem navedenog restorana.
- 8 To je društvo u prosincu 2007. u okviru sustava izuzeća od plaćanja PDV-a s drugim trgovačkim društvom sklopilo ugovor o najmu koji se odnosio na predmetnu nekretninu te na dugotrajnu imovinu i imovinu povezanu s vođenjem restorana. Najmoprimac je nastavio poslovnu djelatnost tog restorana pod istim nazivom. Prilikom sklapanja navedenog ugovora V. i D. E. Mailat nisu ispravili PDV na ime PDV-a odbijenog za obavljene radove te za dugotrajnu imovinu i imovinu povezanu s vođenjem restorana iako su, na temelju nacionalnog propisa, bili obvezni to učiniti.
- 9 U tom je kontekstu protiv V. i D. E. Mailat te Apcom Selecta pokrenut kazneni postupak zbog porezne utaje pred sudom koji je uputio zahtjev na inicijativu Nacionalne uprave za borbu protiv korupcije.
- 10 U predmetnom slučaju V. i D. E. Mailat tvrde da činjenica da su posredstvom Apcom Selecta iznajmili nekretninu u kojoj su vodili restoran, zajedno sa svom dugotrajnom imovinom te onom povezanom s vođenjem restorana, drugom trgovačkom društvu predstavlja prijenos poslovanja u smislu članka 19. i 29. Direktive o PDV-u i da je stoga Apcom Select imao pravo odbiti PDV na radove obnove izvršene tijekom razdoblja 2006. – 2007. a da nije bio dužan ispraviti PDV u korist države u trenutku sklapanja ugovora o najmu.
- 11 U tim je okolnostima Tribunalul Mureş (Okružni sud u Mureşu, Rumunjska) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:
- „1. Predstavlja li sklapanje ugovora kojim društvo iznajmljuje drugom društvu nekretninu u kojoj je vodilo restoran sa svom dugotrajnom imovinom i inventarom, pri čemu najmoprimac nastavlja voditi taj restoran pod istim imenom koje je ranije korišteno, prijenos poduzeća u smislu članka 19. i članka 29. Direktive [o PDV-u]?
2. U slučaju niječnog odgovora na prvo pitanje, je li opisana transakcija usluga koja se može kvalificirati kao ‚iznajmljivanje nepokretne imovine‘ u smislu članka 135. stavka 1. točke (l) Direktive o PDV-u ili složena usluga koju se ne može kvalificirati kao ‚iznajmljivanje nepokretne imovine‘ i koju se oporezuje na temelju zakona?”

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

- 12 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li pojam „prijenos ukupne imovine ili njezina dijela”, u smislu članka 19. Direktive o PDV-u, tumačiti na način da obuhvaća transakciju kojom se nekretnina koja je služila poslovnoj djelatnosti iznajmljuje sa svom dugotrajnom imovinom i inventarom potrebnim za tu djelatnost ako najmoprimac nastavlja obavljati tu djelatnost pod istim nazivom.
- 13 Radi davanja odgovora na to pitanje, valja podsjetiti na to da je članak 19. prvi stavak Direktive o PDV-u istovjetan članku 5. stavku 8. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL 1977., L 145, str. 1.) i da je sudska praksa Suda o toj potonjoj odredbi *mutatis mutandis* primjenjiva na članak 19. prvi stavak Direktive o PDV-u. U skladu s tom sudskom praksom, cilj te odredbe je olakšati prijenose poslovanja tako da ih pojednostavi i izbjegne da primatelj snosi značajan teret koji će mu u svakom slučaju kasnije biti vraćen kroz odbitak plaćenog pretporeza (vidjeti u tom smislu presude od 27. studenoga 2003., Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, t. 39. i od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 23.).
- 14 Kad je riječ o pojmu „prijenos ukupne imovine ili njezina dijela”, Sud je presudio da taj pojam valja tumačiti u smislu da obuhvaća prijenos poduzeća ili njegova samostalnog dijela, uključujući materijalne i po potrebi nematerijalne elemente koji zajedno čine poduzeće ili dio poduzeća koje može nastaviti obavljati samostalnu gospodarsku djelatnost, ali da ne obuhvaća puki prijenos imovine, poput prodaje zaliha proizvoda (vidjeti u tom smislu presude od 27. studenoga 2003., Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, t. 40. i od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 24.).
- 15 Iz iste sudske prakse Suda proizlazi da je, kako bi bila riječ o prijenosu poduzeća ili njegova samostalnog dijela, potrebno da svi preneseni elementi dostatno omogućuju nastavak obavljanja samostalne gospodarske djelatnosti i da to trebaju li se među njima nalaziti i nekretnine i pokretnine treba ocijeniti s obzirom na prirodu predmetne gospodarske djelatnosti (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 25. i 26.).
- 16 Osim toga, Sud je presudio da u okviru opće ocjene činjeničnih okolnosti koju valja provesti radi određivanja je li predmetna transakcija obuhvaćena pojmom „prijenos ukupne imovine ili njezina dijela” u smislu Direktive o PDV-u osobitu važnost treba pripisati prirodi gospodarske djelatnosti koja se namjerava nastaviti obavljati (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 32.).
- 17 Tako ako za neku gospodarsku djelatnost nije potrebna upotreba posebnih prostora ili prostora opremljenih ugrađenim instalacijama neophodnima za nastavak obavljanja gospodarske djelatnosti, može biti riječ o prijenosu ukupne imovine u smislu članka 19. prvog stavka Direktive o PDV-u, pa i bez prijenosa prava vlasništva na nekretnini (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 27.).
- 18 Usto, kad je riječ o gospodarskim djelatnostima koje se sastoje u iskorištavanju pokretnina i nekretnina koje su nerazdvojno povezane, Sud je smatrao da nije riječ o prijenosu ukupne imovine u smislu članka 19. prvog stavka Direktive o PDV-u ako primatelj nije dobio posjed prostora. Osobito, ako su poslovni prostori opremljeni ugrađenim instalacijama potrebnima za nastavak obavljanja gospodarske djelatnosti, te nekretnine trebaju biti dio prenesenih elemenata kako bi bila riječ o prijenosu ukupne imovine ili njezina dijela u smislu Direktive o PDV-u (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 28.).

- 19 Što se tiče djelatnosti o kojoj je riječ u glavnom postupku, odnosno vođenja restorana, valja utvrditi da je riječ o djelatnosti koja se u načelu ne može obavljati bez poslovnog prostora. Naime, osim pripreme i posluživanja hrane i pića u vozilima s ponudom brze hrane, djelatnost pripreme i posluživanja hrane i pića pretpostavlja da vođa ima prostor koji može služiti kao kuhinja, u kojem može biti smještena oprema, materijal i sirovine potrebne za pripremu jela. Međutim, glavni predmet ne odnosi se na djelatnost pripreme i posluživanja hrane i pića u vozilima s ponudom brze hrane, nego na vođenje objekta na stalnoj adresi koji ima kuhinju i blagovaonicu.
- 20 Valja podsjetiti na to da, čak i kada je riječ o gospodarskoj djelatnosti koja se ne može obavljati bez poslovnih prostora, za osiguranje nastavka obavljanja određenih prenesenih gospodarskih djelatnosti nije potrebno da vlasnik poduzeća bude i vlasnik nekretnine u kojoj je smještena ta djelatnost (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 34.). Tako je Sud presudio da se, ako se pokaže da nastavak obavljanja predmetne gospodarske djelatnosti zahtijeva da kupac upotrebljava iste prostore kojima je raspolagao prodavatelj, u načelu ništa ne protivi tomu da se posjed tih prostora prenese sklapanjem ugovora o najmu (vidjeti presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 36.).
- 21 Međutim, valja pojasniti da se predmet u kojem je donesena presuda od 10. studenoga 2011., Schriever (C-444/10, EU:C:2011:724), u okviru koje je Sud naveo ta utvrđenja, odnosio na slučaj u kojem je u korist novog nositelja poslovne djelatnosti o kojoj je bila riječ u tom predmetu preneseno vlasništvo zaliha robe i opreme koja je služila toj djelatnosti, a za koje se smatralo da čine skup pokretnina koje su dostatne za osiguranje nastavka obavljanja navedene djelatnosti.
- 22 Suprotno tomu, u predmetnom slučaju iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da su svi elementi potrebni za obavljanje gospodarske djelatnosti o kojoj je riječ u glavnom postupku bili samo predmet najma i da nije bilo prijenosa prava vlasništva na njima.
- 23 Takvo stavljanje na raspolaganje tih elemenata ne čini pak prijenos ukupne imovine ili njezina dijela u smislu članka 19. prvog stavka Direktive o PDV-u.
- 24 Radi davanja korisnog odgovora sudu koji je uputio zahtjev valja ipak istaknuti da iz očitovanja podnesenih Sudu proizlazi da određene pokretnine nisu bile iznajmljene, nego prodane primatelju. U konačnici je na nacionalnom sudu da odredi je li ta imovina sama po sebi omogućavala primatelju nastavak samostalnog obavljanja predmetne gospodarske djelatnosti ili je pokretnina koja je predmet ugovora o najmu o kojem je riječ u glavnom postupku bila opremljena instalacijama potrebnima za nastavak obavljanja te gospodarske djelatnosti.
- 25 Usto, valja dodati, s jedne strane, da se, kako bi nešto ulazilo u pojam „prijenos ukupne imovine ili njezina dijela” u smislu članka 19. prvog stavka Direktive o PDV-u, zahtijeva da je primatelj namjeravao nastaviti poslovanje prenesenog poduzeća ili njegova dijela, a ne samo odmah prestati obavljati predmetnu djelatnost i po potrebi prodati zalihe (vidjeti u tom smislu presudu od 27. studenoga 2003., Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, t. 44.).
- 26 S tim u vezi iz sudske prakse Suda proizlazi da se kupčeve namjere mogu ili, u određenim slučajevima, moraju uzeti u obzir pri općoj ocjeni okolnosti transakcije, pod uvjetom da su potkrijepljene objektivnim elementima (presuda od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 38.).
- 27 Međutim, iako je točno da u glavnom predmetu nije sporno da je najmoprimac više od deset godina nastavio obavljati samostalnu gospodarsku djelatnost koju je prethodno obavljao najmodavac i da je on, kao što to proizlazi iz očitovanja podnesenih Sudu, preuzeo zaposlenike, zadržao iste dobavljače i nastavio ispunjavati poslovne obveze koje je bio preuzeo najmodavac u odnosu na klijente potonjega, taj najmoprimac ipak nikada nije sam po sebi mogao prestati obavljati predmetnu djelatnost jer, s obzirom na to da nije postao vlasnik velikog dijela elemenata potrebnih za obavljanje navedene djelatnosti, nije mogao njima raspolagati.

- 28 S druge strane, iako je točno da elemente poput ugovorenog trajanja najma i dogovorenog načina njegova prestanka valja uzeti u obzir prilikom opće ocjene transakcije prijenosa imovine u smislu članka 19. prvog stavka Direktive o PDV-u, ipak ni trajanje ugovora o najmu ni mogućnost njegova otkaza s kratkim otkaznim rokom sami po sebi nisu odlučujući za zaključak da je primatelj namjeravao odmah prestati obavljati djelatnost prenesenog poduzeća ili njegova dijela (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 42. i 43.). Budući da u predmetnom slučaju, kao što to proizlazi iz prethodne točke, najmoprimac Apcom Selecta u svakom slučaju nije mogao prestati obavljati predmetnu gospodarsku djelatnost, okolnost da se primjena članka 19. prvog stavka Direktive o PDV-u ne može odbiti samo na temelju jednog od tih razloga (vidjeti u tom smislu presudu od 10. studenoga 2011., Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, t. 42. do 44.) ne utječe na kvalifikaciju transakcije o kojoj je riječ u predmetnom postupku s obzirom na tu odredbu.
- 29 Usto, valja podsjetiti na to da okolnost da članak 19. prvi stavak Direktive o PDV-u određuje da je primatelj slijednik prenositelja ne znači da je primateljevo nastavljanje djelatnosti uvjet primjene te odredbe (vidjeti u tom smislu presudu od 27. studenoga 2003., Zita Modes C-497/01, EU:C:2003:644, t. 43.). Stoga okolnost da je u predmetnom slučaju primatelj nastavio obavljati djelatnost pod istim nazivom kao i prenositelj također ne utječe na određivanje toga je li transakcija o kojoj je riječ u glavnom postupku obuhvaćena člankom 19. prvim stavkom Direktive o PDV-u.
- 30 S obzirom na prethodno navedeno, na prvo pitanje treba odgovoriti tako da pojam „prijenos ukupne imovine ili njezina dijela”, u smislu članka 19. Direktive o PDV-u, valja tumačiti na način da ne obuhvaća transakciju kojom se nekretnina koja je služila poslovnoj djelatnosti iznajmljuje sa svom dugotrajnom imovinom i inventarom potrebnim za tu djelatnost, čak i ako najmoprimac nastavlja obavljati najmodavčevu djelatnost pod istim nazivom.

Drugo pitanje

- 31 Svojim drugim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 135. stavak 1. točku (l) Direktive o PDV-u tumačiti na način da ugovor o najmu koji se odnosi na nekretninu koja je služila poslovnoj djelatnosti te na svu dugotrajnu imovinu i inventar potreban za tu djelatnost čini „iznajmljivanje nepokretne imovine” u smislu te odredbe ili taj ugovor treba smatrati složenom isporukom.
- 32 Radi davanja odgovora na to pitanje valja podsjetiti na to da iz sudske prakse Suda proizlazi da u određenim okolnostima više formalno različitih isporuka, koje bi mogle biti obavljene odvojeno i na taj način odvojeno podlijegati oporezivanju ili poreznom izuzeću, treba smatrati jedinstvenom transakcijom kada nisu samostalne (presuda od 27. lipnja 2013., RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, t. 20. i navedena sudska praksa).
- 33 S tim u vezi Sud je presudio da isporuku valja smatrati jedinstvenom kada su dva elementa ili radnje koje izvrši porezni obveznik ili pak više njih toliko usko povezani da objektivno čine jednu ekonomski nerazdvojivu isporuku čije bi razdjeljivanje bilo umjetno (presuda od 27. lipnja 2013., RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, t. 21. i navedena sudska praksa).
- 34 To je tako kada jedna ili više isporuka čine glavnu isporuku, a jedna ili više isporuka čine jednu ili više pomoćnih isporuka koje dijele porezni tretman glavne isporuke. Osobito, isporuka se mora smatrati pomoćnom glavnoj isporuci ako za kupce ne predstavlja sama po sebi svrhu, nego sredstvo za bolje korištenje glavne isporuke dobavljača (presuda od 27. lipnja 2013., RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, t. 22. i navedena sudska praksa).

- 35 Iako je točno da je zadaća nacionalnog suda odrediti pruža li porezni obveznik jedinstvenu isporuku u konkretnom slučaju i konačno ocijeniti sve činjenice s tim u vezi, Sud ipak može pružiti sve elemente korisnog tumačenja za donošenje odluke u sporu (presuda od 27. lipnja 2013., RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, t. 23.).
- 36 Tako kad je riječ o pojmovima „leasing” i „iznajmljivanje” iz članka 135. stavka 1. Direktive o PDV-u, valja podsjetiti na to da je, s obzirom na to da ti pojmovi nisu definirani u toj odredbi, Sud „iznajmljivanje nepokretne imovine” u smislu te odredbe definirao kao pravo – koje vlasnik nekretnine daje najmoprimcu uz naknadu i na ugovoreno vrijeme – da rabi tu nekretninu i da sve ostale isključuje od ostvarivanja tog prava (vidjeti osobito presude od 4. listopada 2001., „Goed Wonen”, C-326/99, EU:C:2001:506, t. 55. i od 6. prosinca 2007., Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, t. 17.).
- 37 Osim toga, u skladu sa sudskom praksom Suda, izraze upotrijebljene za utvrđivanje izuzeća u članku 135. stavku 1. Direktive o PDV-u, uključujući pojmove „leasing” i „iznajmljivanje nepokretne imovine”, treba usko tumačiti jer je riječ o odstupanjima od općeg načela prema kojem se PDV naplaćuje na svaku naplatnu isporuku usluga poreznog obveznika (presuda od 6. prosinca 2007., Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, t. 18. i navedena sudska praksa).
- 38 U predmetnom slučaju stoga valja ispitati treba li transakciju o kojoj je riječ u glavnom postupku, odnosno najam nekretnine koja je služila poslovnoj djelatnosti te sve dugotrajne imovine i inventara potrebnog za tu djelatnost smatrati jedinstvenom isporukom ili više različitih i samostalnih isporuka koje treba odvojeno ocjenjivati kad je riječ o PDV-u.
- 39 S tim u vezi iz spisa podnesenog Sudu proizlazi da se čini kako se najam pokretnina koje su predmet ugovora o najmu ne može razdvojiti od najma nekretnine o kojoj je riječ u glavnom postupku. Uostalom i nije sporno da su neke od tih pokretnina, poput kuhinjske opreme i kuhinjskih uređaja, ugrađene u tu nekretninu i da ih se u toj fazi mora smatrati njezinim sastavnim dijelom. Budući da se na inventar koji je iznajmljen, a neki od njih i prenesen u vlasništvo, istodobno kad i nekretnina također odnosi vođenje restorana na istoj osnovi kao što je ona za tu nekretninu, ne može se više smatrati da taj najam/prijenos ima vlastitu svrhu, nego da je sredstvo za bolje korištenje glavne isporuke koju čini najam nekretnine
- 40 Stoga najam nekretnine valja smatrati glavnom isporukom u odnosu na koju su druge isporuke, odnosno najam dugotrajne imovine i inventara, tek pomoćne.
- 41 S obzirom na prethodna razmatranja, na drugo pitanje treba odgovoriti tako da članak 135. stavak 1. točku (l) Direktive o PDV-u valja tumačiti na način da ugovor o najmu koji se odnosi na nekretninu koja je služila poslovnoj djelatnosti te na svu dugotrajnu imovinu i inventar potreban za tu djelatnost čini jedinstvenu isporuku u okviru koje je najam nekretnine glavna isporuka.

Troškovi

- 42 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (deseto vijeće) odlučuje:

- 1. Pojam „prijenos ukupne imovine ili njezina dijela” u smislu članka 19. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost valja tumačiti na način da ne obuhvaća transakciju kojom se nekretnina koja je služila**

poslovnoj djelatnosti iznajmljuje sa svom dugotrajnom imovinom i inventarom potrebnim za tu djelatnost, čak i ako najmoprimac nastavlja obavljati najmodavčevu djelatnost pod istim nazivom.

- 2. Članak 135. stavak 1. točku (l) Direktive 2006/112 valja tumačiti na način da ugovor o najmu koji se odnosi na nekretninu koja je služila poslovnoj djelatnosti te na svu dugotrajnu imovinu i inventar potreban za tu djelatnost čini jedinstvenu isporuku u okviru koje je najam nekretnine glavna isporuka.**

Potpisi