Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deveto vijeće)

4. listopada 2024.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ– Članak 168. točka (a) – Pravo na odbitak PDV-a – Stjecanje robe od strane poreznog obveznika – Stavljanje te robe na raspolaganje bez naknade podugovaratelju radi obavljanja radova u korist poreznog obveznika – Uskraćivanje prava na odbitak PDV-a na tu robu”

U predmetu C-475/23,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputila Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju, Rumunjska), odlukom od 3. srpnja 2023., koju je Sud zaprimio 25. srpnja 2023., u postupku

Voestalpine Giesserei Linz GmbH

protiv

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

SUD (deveto vijeće),

u sastavu: O. Spineanu-Matei, predsjednica vijeća, J.-C. Bonichot i S. Rodin (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: A. Rantos,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Voestalpine Giesserei Linz Gmbh, C. Dragoman, *avocat*,

– za rumunjsku vladu, R. Antonie, E. Gane i L. Ghiță, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, A. Armenia i M. Herold, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: rumunjski

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje odredaba glave X. 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.).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između, s jedne strane, društva Voestalpine Giesserei Linz GmbH (u daljnjem tekstu: VGL) i, s druge strane, Administrației Județeană a Finanțelor Publice Cluj (Okružna uprava za javne financije u Cluju, Rumunjska) i Direcției Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (Glavna regionalna uprava za javne financije u Cluj-Napoci, Rumunjska) (zajedno u daljnjem tekstu: porezno tijelo) u vezi s odbijanjem tog poreznog tijela da prizna odbitak poreza na dodanu vrijednost (PDV) koji je društvo VGL platilo pri stjecanju robe koju je bez naknade stavilo na raspolaganje podugovaratelju radi izvršenja radova u korist društva VGL.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Glava X. Direktive 2006/112, pod naslovom „Odbici”, obuhvaća pet poglavlja. U poglavlju 1. te glave, naslovljenom „Porijeklo i opseg prava na odbitak”, nalazi se, među ostalim, članak 168. te direktive. U tom se članku 168. predviđa:

„Ako se roba i usluge koriste u svrhu [oporezivih] transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, odbiti sljedeće od PDV-a koji je dužan platiti:

(a) PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik;

[…]”

4 Glava XI. navedene direktive, koja se, među ostalim, odnosi na obveze poreznih obveznika, sadržava poglavlje 4., pod naslovom „Knjigovodstvo”, u kojem se nalazi članak 242. te direktive, kojim se određuje:

„Svaki porezni obveznik mora dovoljno detaljno voditi knjige kako bi se mogao primijeniti PDV, te kako bi njegovu primjenu mogla provjeriti porezna nadležna tijela.”

Rumunjsko pravo

5 U članku 297. stavku 4. točki (a) Legee nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Zakon br. 227/2015 o Poreznom zakoniku) od 8. rujna 2015. (*Monitorul Oficial al României*, dio I., br. 688 od 10. rujna 2015.) predviđa se:

„Svaki porezni obveznik ima pravo odbiti porez koji se odnosi na kupnje ako se one koriste za sljedeće transakcije: oporezive transakcije.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

6 VGL, društvo sa sjedištem u Austriji, u okviru svoje gospodarske djelatnosti proizvodi različite odljevke. Ono te odljevke prerađuje u Rumunjskoj, gdje je registrirano za potrebe PDV-a. U tu je svrhu sklopilo okvirni ugovor s društvom Austrex Handels GmbH (u daljnjem tekstu: Austrex), sa sjedištem u Austriji, koje može koristiti usluge podugovaratelja, odnosno društva Global Energy Products SA (u daljnjem tekstu: GEP), sa sjedištem u Rumunjskoj.

7 Nakon te prerade društvo VGL otprema odljevke i za njih izdaje račune kupcima na području Europske unije. Iz spisa kojim Sud raspolaže proizlazi da društvo VGL, prilikom izdavanja računa za te odljevke, navodi svoj rumunjski PDV broj.

8 U okviru djelatnosti prerade, društvo VGL stavilo je nekretninu u svojem vlasništvu, koja se nalazi u Cluj-Napoci (Rumunjska), na raspolaganje društvu Austrex, i to na temelju prava korištenja, koje se može prenijeti na društvo GEP. Društvo VGL je za potrebe društva GEP, koje se bavi preradom odljevaka koje ono proizvodi, stavilo na raspolaganje bez naknade i dizalicu koju je kupilo i postavilo na zemljište te nekretnine.

9 Porezno tijelo provelo je prijevremeni porezni nadzor nad društvom VGL jer je za mjesec lipanj 2021. zabilježena preplata poreza, uz mogućnost povrata. To je porezno tijelo tijekom tog nadzora utvrdilo, s jedne strane, da društvo VGL nije izradilo bruto bilancu u kojoj su navedeni prihodi i rashodi ostvareni u okviru njegove djelatnosti u Rumunjskoj i, s druge strane, da je nekretnina u kojoj društvo GEP obavlja svoje djelatnosti stavljena na raspolaganje društvu Austrex bez naknade. S obzirom na te elemente, navedeno je tijelo smatralo da društvo VGL nije podnijelo dokaz da je stjecanje dizalice izvršeno u svrhu njegove gospodarske djelatnosti te je odbilo priznati odbitak PDV-a koji se odnosi na to stjecanje.

10 Društvo VGL osporavalo je porezno rješenje poreznog tijela pred Tribunalulom Cluj (Viši sud u Cluju, Rumunjska), koji je tužbu odbio uglavnom iz istih razloga kao što su oni koje je istaknulo porezno tijelo. Taj je sud dodao da je djelatnost prerade koja se obavljala u Rumunjskoj samo neizravno stvarala prihode društvu VGL, s obzirom na to da su izravni korisnici te djelatnosti bila društva Austrex i GEP jer su ta dva društva izdavala račune društvu VGL za poslove koje su obavljala uz upotrebu kupljene dizalice.

11 Protiv presude navedenog suda društvo VGL podnijelo je žalbu Curtei de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju, Rumunjska), sudu koji je uputio zahtjev.

12 Taj se sud pita, s jedne strane, je li s odredbama glave X. Direktive 2006/112 o odbicima usklađena nacionalna praksa prema kojoj se pravo na odbitak PDV-a uskraćuje poreznom obvezniku kada je roba koju je on stekao stavljena na raspolaganje bez naknade podugovaratelju kako bi on u korist tog poreznog obveznika izvršio radove jer se smatra da roba nije stečena u svrhu oporezivih

transakcija navedenog poreznog obveznika, nego tog podugovaratelja. S druge strane, pita se utječe li u tom pogledu okolnost da društvo VGL nije vodilo zasebno knjigovodstvo za svoju stalnu poslovnu jedinicu u Rumunjskoj.

13 U tim je okolnostima Curtea de Apel Cluj (Žalbeni sud u Cluju) odlučila prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Protivi li se odredbama [Direktive 2006/112] koje se odnose na pravo na odbitak PDV-a nacionalna praksa prema kojoj se, u slučaju da društvo stekne robu koju nakon toga radi izvršenja radova u njegovu korist 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 [te] robe nije bilo u svrhe njegovih oporezivih transakcija, nego u svrhe oporezivih transakcija podugovaratelja?

2. Protivi li se odredbama Direktive 2006/112 koje se odnose na pravo na odbitak PDV-a nacionalna praksa prema kojoj 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 za obradu odljevaka u vlasništvu [tog poreznog obveznika], kao ni cijelu djelatnost prerade koja se obavlja u Rumunjskoj?”

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

14 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 168. točku (a) Direktive 2006/112 tumačiti na način da mu se protivi nacionalna praksa prema kojoj se poreznom obvezniku, kada on stekne robu koju zatim bez naknade stavi na raspolaganje podugovaratelju kako bi on u njegovu korist izvršio radove, uskraćuje pravo na odbitak PDV-a koji se odnosi na stjecanje te robe jer se smatra da je navedena roba stečena u svrhe oporezivih transakcija tog podugovaratelja, a ne u svrhe oporezivih transakcija navedenog poreznog obveznika.

15 Člankom 168. točkom (a) te direktive predviđa se da, ako se roba i usluge koriste u svrhu oporezivih transakcija poreznog obveznika, on ima pravo, u državi članici u kojoj provodi predmetne transakcije, od PDV-a koji je dužan platiti odbiti PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen u toj državi članici za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili će ih izvršiti drugi porezni obveznik.

16 U tom pogledu, treba podsjetiti na to da je pravo na odbitak predviđen člankom 168. točkom (a) Direktive 2006/112 sastavni dio mehanizma PDV-a te se u načelu ne može ograničiti. Ostvaruje se odmah za sve poreze na ulazne transakcije (presuda od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 25. i navedena sudska praksa).

17 Naime, svrha je sustava odbitaka u cijelosti rasteretiti poduzetnika tereta PDV-a, dugovanog ili plaćenog u okviru svih njegovih gospodarskih djelatnosti. Zajednički sustav PDV-a stoga osigurava neutralnost u odnosu na porezno opterećenje svih gospodarskih aktivnosti, neovisno o ciljevima ili rezultatima tih aktivnosti, pod uvjetom da navedene aktivnosti načelno same podliježu PDV-u (presuda od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 26. i navedena sudska praksa).

18 Iz članka 168. Direktive 2006/112 proizlazi da, ako porezni obveznik, djelujući kao takav u trenutku stjecanja robe, koristi robu u svrhu oporezivih transakcija, on može odbiti PDV koji se mora platiti ili koji je plaćen za tu robu (presuda od 22. listopada 2015., Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, t. 18. i navedena sudska praksa).

19 Konkretnije, iz tog članka 168. proizlazi da za ostvarivanje prava na odbitak moraju biti ispunjena dva uvjeta. Kao prvo, zainteresirana osoba mora biti „porezni obveznik" u smislu te direktive. Kao drugo, robu ili usluge na kojima temelji to pravo porezni obveznik mora koristiti za potrebe svojih vlastitih oporezivih izlaznih transakcija, a ulaznu isporuku te robe ili tih usluga mora izvršiti drugi porezni obveznik (presuda od 7. ožujka 2024., Feudi di San Gregorio Aziende Agricole, C-341/22, EU:C:2024:210, t. 28. i navedena sudska praksa).

20 Što se tiče prvog dijela tog drugog uvjeta, o kojem je jedino i riječ u glavnom postupku, valja podsjetiti na to da je, kako bi se poreznom obvezniku priznalo pravo na odbitak pretporeza, u načelu nužno postojanje izravne i neposredne veze između konkretne ulazne transakcije i jedne izlazne transakcije ili više njih na temelju kojih se ostvaruje pravo na odbitak. Pravo na odbitak pretporeza na stjecanje robe ili usluga pretpostavlja da su troškovi izvršeni za njihovo stjecanje sastavni elementi cijene oporezivih izlaznih transakcija na temelju kojih se ostvaruje pravo na odbitak (presuda od 7. ožujka 2024., Feudi di San Gregorio Aziende Agricole, C-341/22, EU:C:2024:210, t. 29. i navedena sudska praksa).

21 Međutim, pravo na odbitak priznaje se poreznom obvezniku čak i kad ne postoji izravna i neposredna veza između konkretne ulazne i jedne izlazne transakcije ili više njih na temelju kojih se ostvaruje pravo na odbitak, kada troškovi predmetnih usluga čine dio njegovih općih troškova te su kao takvi sastavni elementi cijene robe ili usluga koje pruža. Naime, takvi su izdaci u izravnoj i neposrednoj vezi sa svim gospodarskim aktivnostima poreznog obveznika (presude od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 29. i navedena sudska praksa te od 7. ožujka 2024., Feudi di San Gregorio Aziende Agricole, C-341/22, EU:C:2024:210, t. 30. i navedena sudska praksa).

22 U tom pogledu, iz sudske prakse Suda proizlazi da je na poreznim upravama i nacionalnim sudovima da uzmu u obzir sve okolnosti u kojima su se odvile transakcije o kojima je riječ i da uzmu u obzir samo transakcije koje su objektivno povezane s oporezivom aktivnošću poreznog obveznika. Tako postojanje takve veze treba ocijeniti s obzirom na objektivan sadržaj transakcije o kojoj je riječ (presuda od 25. studenoga 2021., Amper Metal, C-334/20, EU:C:2021:961, t. 34. i navedena sudska praksa).

23 Stoga, kako bi se odgovorilo na pitanje ima li u okolnostima poput onih u glavnom postupku društvo VGL pravo na odbitak pretporeza plaćenog za stjecanje dizalice koju je bez naknade stavilo na raspolaganje svojem ugovornom partneru, društvu Austrex, i njegovu podugovaratelju, društvu GEP, treba utvrditi postoji li izravna i neposredna veza između, s jedne strane, stjecanja te robe i, s druge strane, jedne oporezive izlazne transakcije društva VGL ili više njih odnosno, ako ta veza ne postoji, sve gospodarske aktivnosti tog društva.

24 Iz okolnosti glavnog predmeta navedenih u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da prerada odljevaka, koji teže više od deset tona, ne bi bila moguća bez dizalice koju je kupilo društvo VGL, tako da je za provođenje te prerade kupnja dizalice bila nužna i, prema tome, društvo VGL bez tog stjecanja ne bi moglo obavljati svoju gospodarsku djelatnost prodaje odljevaka (vidjeti po analogiji presudu od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 33.).

25 Okolnost da društvo Austrex i njegov podugovaratelj, društvo GEP, imaju izravnu korist od predmetne dizalice jer se njome koriste bez naknade ne može dovesti do toga da se društvu VGL uskrati pravo na odbitak PDV-a koji se odnosi na stjecanje te dizalice ako se utvrdi postojanje izravne i neposredne veze između tog stjecanja i jedne oporezive izlazne transakcije društva VGL ili više njih odnosno, ako ta veza ne postoji, sve gospodarske aktivnosti tog društva, što je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri (vidjeti po analogiji presude od 22. listopada 2015., Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712, t. 34. i od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 35. i 40.).

26 Iz prethodno navedenog proizlazi da je, u skladu sa sudskom praksom navedenom u točkama 20. i 21. ove presude, za utvrđivanje postojanja prava na odbitak u ovom slučaju važno da ulazni troškovi za stjecanje dizalice budu sastavni element cijene jedne oporezive izlazne transakcije društva VGL ili više njih odnosno, ako to nije moguće, kao troškovi koji su dio njegovih općih troškova, sastavni element cijene robe i usluga koje isporučuje u okviru svoje gospodarske djelatnosti. Na sudu koji je uputio zahtjev je da provjeri te činjenične okolnosti.

27 U tom kontekstu valja pojasniti da mogući učinak činjenice da je društvo VGL uključilo troškove nabave dizalice u cijenu koju je društvo GEP naplaćivalo za preradu njegovih proizvoda nije relevantan, s obzirom na to da okolnost da je društvo GEP bez naknade koristilo dizalicu ne može sama po sebi opravdati to da se društvu VGL uskrati pravo na odbitak PDV-a koji se odnosi na te troškove, kao što je to istaknuto u točki 25. ove presude.

28 S obzirom na navedeno, treba dodati da je na sudu koji je uputio zahtjev da ispita je li stavljanje na raspolaganje dizalice bilo ograničeno na ono što je bilo nužno za preradu odljevaka za račun društva VGL ili je ono što je bilo nužno u tu svrhu prekoračeno (vidjeti po analogiji presudu od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 37.).

29 Naime, u skladu sa sudskom praksom Suda, ako je stavljanje na raspolaganje dizalice bilo ograničeno na ono što je nužno u navedenu svrhu, tada bi se pravo na odbitak trebalo priznati za sve troškove stjecanja te dizalice. Nasuprot tomu, ako je to stavljanje na raspolaganje prekoračilo ono što je nužno za osiguranje prerade odljevaka, izravna i neposredna veza između, s jedne strane, stjecanja dizalice i, s druge strane, izlaznih oporezivih transakcija ili, ako ta veza ne postoji , gospodarske djelatnosti društva VGL, djelomično je prekinuta, tako da pravo na odbitak treba priznati samo za pretporez za onaj dio troškova stjecanja predmetne dizalice koji je bio objektivno nužan kako bi društvo VGL moglo izvršavati svoje oporezive transakcije ili obavljati svoju gospodarsku djelatnost (vidjeti po analogiji presude od 14. rujna 2017., Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C-132/16, EU:C:2017:683, t. 38. i 39. te od 16. rujna 2020., Mitteldeutsche Hartstein-Industrie, C-528/19, EU:C:2020:712, t. 38.).

30 S obzirom na prethodno navedeno, na prvo pitanje valja odgovoriti tako da članak 168. točku (a) Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da mu se protivi nacionalna praksa prema kojoj se poreznom obvezniku, kada on stekne robu koju zatim bez naknade stavi na raspolaganje podugovaratelju kako bi on u njegovu korist izvršio radove, uskraćuje pravo na odbitak PDV-a koji se odnosi na stjecanje te robe ako to stavljanje na raspolaganje ne prekoračuje ono što je nužno da se tom poreznom obvezniku omogući izvršavanje jedne oporezive izlazne transakcije ili više njih odnosno, ako to nije moguće, obavljanje njegove gospodarske djelatnosti te ako je trošak stjecanja navedene robe sastavni element cijene bilo transakcija navedenog poreznog obveznika bilo robe ili usluga koje on pruža u okviru svoje gospodarske djelatnosti.

Drugo pitanje

31 Svojim drugim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 168. točku (a) Direktive 2006/112 tumačiti na način da mu se protivi nacionalna praksa prema kojoj se poreznom obvezniku uskraćuje pravo na odbitak pretporeza zbog toga što nije vodio zasebno knjigovodstvo za svoju stalnu poslovnu jedinicu u državi članici u kojoj se provodi porezni nadzor, zbog čega porezna tijela ne mogu provjeriti određene činjenične okolnosti.

32 Kao što je to u bitnome već izloženo u točkama 16. i 17. ove presude, pravo na odbitak predviđen u glavi X. te direktive, čiji je cilj jamčiti potpunu neutralnost poreznog opterećenja svih gospodarskih djelatnosti, pod uvjetom da te djelatnosti i same podliježu PDV-u, u načelu se ne može ograničiti i ostvaruje se odmah za sve poreze koji su teretili ulazne transakcije.

33 Dakle, u skladu s ustaljenom sudskom praksom, temeljno načelo neutralnosti PDV-a zahtijeva da se odbitak pretporeza odobri ako su ispunjeni materijalni uvjeti, čak i ako porezni obveznik nije udovoljio određenim formalnim zahtjevima (presuda od 7. ožujka 2018., Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, t. 31. i navedena sudska praksa).

34 Iz prethodno navedenog proizlazi da, kada porezna uprava države članice raspolaže potrebnim podacima da bi utvrdila da su materijalni uvjeti ispunjeni, ta uprava ne smije uvesti dodatne uvjete u vezi s pravom poreznog obveznika na odbitak tog poreza koji za učinak mogu imati onemogućavanje izvršavanja tog prava (presuda od 9. srpnja 2015., Salomie i Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, t. 59. i navedena sudska praksa).

35 Drukčije bi, međutim, bilo ako bi povreda takvih formalnih uvjeta za učinak imala sprečavanje iznošenja čvrstog dokaza da su materijalni uvjeti bili ispunjeni (presuda od 28. srpnja 2016., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, t. 46. i navedena sudska praksa).

36 U tom pogledu treba pojasniti da su materijalni uvjeti prava na odbitak oni koji uređuju sam temelj i opseg tog prava, poput onih predviđenih u poglavlju 1. glave X. Direktive 2006/112 pod naslovom „Porijeklo i opseg prava na odbitak”, dok se formalnim zahtjevima navedenog prava uređuju načini i nadzor njegova izvršenja kao i uredno funkcioniranje sustava PDV-a, poput onih koji se odnose na vođenje knjiga, izdavanje računa i podnošenje prijave (presuda od 28. srpnja 2016., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, t. 47. i navedena sudska praksa).

37 Stoga, u svrhu primjene PDV-a i njegova nadzora od porezne uprave, u glavi XI. te direktive nabrojene su neke obveze, ponajprije za porezne obveznike tog poreza, i to osobito prikladno vođenje knjiga iz članka 242. navedene direktive (vidjeti u tom smislu presudu od 28. srpnja 2016., Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, t. 48.).

38 Iz toga slijedi da porezni obveznik ne može biti spriječen u ostvarivanju svojeg prava na odbitak zbog toga što nije dovoljno detaljno vodio knjige ako porezno tijelo može provesti nadzor i provjeriti jesu li ispunjeni materijalni uvjeti. U ovom slučaju, iako porezni obveznik ne vodi zasebno knjigovodstvo za svoju stalnu poslovnu jedinicu u Rumunjskoj, porezno mu tijelo ne može uskratiti ostvarivanje njegova prava na odbitak pretporeza ako to tijelo može provesti sve potrebne provjere kako bi utvrdilo pravo na odbitak i njegov opseg, što treba provjeriti sudu koji je uputio zahtjev.

39 Usto, Sud je presudio da kažnjavanje poreznog obveznika koji nije poštovao svoje obveze vođenja knjiga i podnošenja prijave uskraćivanjem prava na odbitak očito prekoračuje ono što je nužno za postizanje cilja osiguranja pravilne primjene tih obveza jer pravo Unije ne sprečava države članice da prema potrebi propišu novčanu kaznu ili financijsku sankciju proporcionalnu ozbiljnosti povrede formalnih zahtjeva u vezi s pravom na odbitak (vidjet u tom smislu presudu od 7. ožujka 2018., Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, t. 34. i navedenu sudsku praksu).

40 S obzirom na prethodno navedeno, na drugo pitanje valja odgovoriti tako da članak 168. točku (a) Direktive 2006/112 treba tumačiti na način da mu se protivi nacionalna praksa prema kojoj se poreznom obvezniku uskraćuje pravo na odbitak pretporeza zbog toga što nije vodio zasebno knjigovodstvo za svoju stalnu poslovnu jedinicu u državi članici u kojoj se provodi porezni nadzor ako porezna tijela mogu provjeriti jesu li ispunjeni materijalni uvjeti za pravo na odbitak.

Troškovi

41 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 (deveto vijeće) odlučuje:

1. **Članak 168. točku (a) Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost**

   treba tumačiti na način da mu se:

   protivi nacionalna praksa prema kojoj se poreznom obvezniku, kada on stekne robu koju zatim bez naknade stavi na raspolaganje podugovaratelju kako bi on u njegovu korist izvršio radove, uskraćuje pravo na odbitak poreza na dodanu vrijednost koji se odnosi na stjecanje te robe ako to stavljanje na raspolaganje ne prekoračuje ono što je nužno da se tom poreznom obvezniku omogući izvršavanje jedne oporezive izlazne transakcije ili više njih odnosno, ako to nije moguće, obavljanje njegove gospodarske djelatnosti te ako je trošak stjecanja navedene robe sastavni element cijene bilo transakcija navedenog poreznog obveznika bilo robe ili usluga koje on pruža u okviru svoje gospodarske djelatnosti.

2. **Članak 168. točku (a) Direktive 2006/112**

   treba tumačiti na način da mu se:

   protivi nacionalna praksa prema kojoj se poreznom obvezniku uskraćuje pravo na odbitak pretporeza zbog toga što nije vodio zasebno knjigovodstvo za svoju stalnu poslovnu jedinicu u državi članici u kojoj se provodi porezni nadzor ako porezna tijela mogu provjeriti jesu li ispunjeni materijalni uvjeti za pravo na odbitak.

Potpisi