

PRESUDA SUDA (šesto vijeće)

13. ožujka 2014. (\*)

„Porezi – Porez na dodanu vrijednost – Nastanak i doseg prava na odbitak – Prestanak društva odlukom o likvidaciji – Stjecanje dijela kapitala tog društva – Nenovčani ulog u drugom društvu – Plaćanje pretporeza – Mogući odbitak“

U predmetu C-204/13,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Bundesfinanzhof (Njemačka), odlukom od 20. veljače 2013., koju je Sud zaprimio 18. travnja 2013., u postupku

**Finanzamt Saarlouis**

protiv

**Heinza Malburga,**

SUD (šesto vijeće),

u sastavu: A. Borg Barthet, predsjednik vijeća, S. Rodin i F. Biltgen (izvjestitelj), suci,

nezavisni odvjetnik: M. Szpunar,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za H. Malburg, K. Koch, *Rechtsanwalt*,
- za njemačku vladu, T. Henze i K. Petersen, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, C. Soulay i A. Cordewener, u svojstvu agenata,

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

donosi sljedeću

**Presudu**

1. Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 4. stavaka 1. i 2. te članka 17. stavka 2. točke (a) 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 porezna osnovica (SL L 145, str. 1.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 95/7/EZ od 10. travnja 1995. (SL L 102, str. 18., u daljnjem tekstu: Šesta direktiva).

2 Zhtjev je upu?en u okviru spora izme?u Finanzamta Saarlouis (porezna uprava Sarrelouis, u daljnjem tekstu: Finanzamt) i H. Malburga o pravu na odbitak poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) koji je kao pretporez platio ?lan društva povodom preuzimanja dijela klijenata uslijed podjele imovine društva za porezno savjetovanje.

## I – Pravni okvir

### A – Pravo Unije

3 ?lanak 2. stavak 1. Šeste direktive predvi?a:

„[PDV?u] podliježu:

1. isporuka robe i usluga u tuzemstvu, koje uz naknadu obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.“

4 ?lanak 4. Šeste direktive propisuje:

„1. Poreznim obveznikom smatra se svaka osoba koja samostalno i na bilo kojem mjestu obavlja bilo koju gospodarsku aktivnost navedenu u stavku 2., bez obzira na svrhu ili rezultat te aktivnosti.

2. Gospodarske aktivnosti iz stavka 1. su sve aktivnosti proizvo?a?a, trgovca ili osobe koja isporu?uje usluge, uklju?uju?i rudarske, poljoprivredne i aktivnosti samostalnih ili s njima izjedna?enih zanimanja. Gospodarskom aktivnoš?u posebno se smatra korištenje materijalne ili nematerijalne imovine radi trajnog ostvarivanja prihoda.“

5 ?lanak 17. stavak 2. to?ka (a) Šeste direktive glasi kako slijedi:

„Ako se roba ili usluge koriste u svrhu oporezovanih transakcija poreznog obveznika, porezni obveznik ovlašten je odbiti od poreza koji je dužan platiti iznos:

a) [PDV?a] koji duguje ili koji je ve? pla?en u tuzemstvu za isporuku robe ili usluga koje je za njega izvršio ili ?e ih izvršiti drugi porezni obveznik.“ [neslužbeni prijevod]

### *Njema?ko pravo*

6 Prema ?lanku 1. stavku 1. to?ki 1. prvoj re?enici Zakona o porezu na promet iz 2003. (Umsatzsteuergesetz 2003, BGBl. 2003 I, str. 2645., u daljnjem tekstu: UStG), PDV?u podliježu razli?ite isporuke koje poduzetnik obavi uz naplatu u tuzemstvu u okviru svog poduze?a.

7 Sukladno ?lanku 2. stavku 1. prvoj re?enici UStG?a poduzetnik je onaj koji samostalno obavlja neku industrijsku, trgova?ku, obrtni?ku ili profesionalnu aktivnost. Sukladno ?lanku 2. stavku 1. drugoj re?enici UStG?a, poduze?e podrazumijeva sve industrijske, trgova?ke, obrtni?ke ili profesionalne aktivnosti poduzetnika. Prema tre?oj re?enici te iste odredbe, pod „industrijskom, trgova?kom, obrtni?kom ili profesionalnom aktivnoš?u“ podrazumijeva se svaka trajna aktivnost koja se obavlja radi stjecanja prihoda, ?ak i u nedostatku namjere stjecanja dobiti ili ako grupa osoba obavlja svoje aktivnosti samo u odnosu na svoje ?lanove.

8 ?lanak 15. stavak 1. prva re?enica, to?ka 1. UStG?a predvi?a da poduzetnik mo?e odbiti porez koji prema zakonu duguje za isporuke koje je obavio drugi poduzetnik za potrebe svog poduze?a. Me?utim, sukladno ?lanku 15. stavku 2. prvoj re?enici, to?ki 1. UStG?a odbitak je isklju?en za isporuke koje poduzetnik koristi za ostvarenje izuzetih transakcija.

### **Glavni postupak i prethodno pitanje**

9 Do 31. prosinca 1994. H. Malburg dr?ao je 60 % udjela društva Malburg & Partner, osnovanog u skladu s njema?kim pravom (u daljnjem tekstu: bivše društvo), dok su druga dva ?lana društva dr?ala svaki po 20 % udjela. Bivše društvo prestalo je 31. prosinca 1994. postojati, a svaki ?lan društva preuzeo je dio klijenata. Druga dva ?lana društva su, po?evši od 1. sije?nja 1995., svaki zasebno vršili slobodno zanimanje poreznog savjetnika.

10 H. Malburg je 31. prosinca 1994. osnovao novo društvo u kojem je dr?ao 95 % udjela (u daljnjem tekstu: novo društvo). Prema utvr?enjima suda prvog stupnja, a koja obvezuju sud koji je uputio zahtjev, H. Malburg je klijente koje je preuzeo uslijed prestanka bivšeg društva stavio besplatno na raspolaganje novom društvu kako bi ih koristilo u poslovne svrhe.

11 Presudom od 24. rujna 2003. sud prvog stupnja utvrdio je da je bivše društvo prestalo postojati 31. prosinca 1994. podjelom imovine. Finanzamt je zatim uputio porezno rješenje za promet za godinu 1994. bivšem društvu zbog prijenosa klijenata. Porezno rješenje za godinu 1994. postalo je kona?no a dugovani porez bio je pla?en.

12 Bivše društvo, koje zastupa H. Malburg, izdalo je u odnosu na potonjeg ra?un u iznosu od 1.548.968,53 eura dana 16. kolovoza 2004. za „podjelu imovine od 31. prosinca 1994.“ zasebno navode?i PDV.

13 U svojoj prijavi PDV?a za mjesec kolovoz 2004. godine H. Malburg je odbio 232.345,28 eura PDV?a koji mu je bio obra?unat na temelju prijenosa klijenata. Finanzamt je odbio priznati taj odbitak PDV?a.

14 H. Malburg je uložio prigovor protiv te odluke Finanzamta i podnio godišnju prijavu PDV?a za 2004. u kojoj je naveo, osim pla?enog ulaznog PDV?a za stjecanje predmetnih klijenata, transakcije koje su rezultat njegovih djelatnosti upravljanja novim društvom u iznosu od 44.990 eura. Finanzamt je taj prigovor odbio iz razloga što H. Malburg nije koristio predmetne klijente u vlastitom poduze?u. Prema Finanzamtu, gospodarskom imovinom koju ?ine ti klijenti koristilo se novo društvo, tj. poduze?e koje je razli?ito od poduze?a H. Malburga. Potonji dakle ne bi imao pravo na ikakav odbitak pla?enog ulaznog PDV?a.

15 H. Malburg je pokrenuo postupak pred Finanzgerichtom des Saarlandes, koji je tu?bu usvojio.

16 U prilog svojem zahtjevu za reviziju Finanzamt je iznio to da je odluka Finanzgerichta des Saarlandes protupravna i da na?ela koja je Sud uspostavio u presudi od 1. o?ujka 2012., Polski Trawertyn (C?280/10), nisu primjenjiva na situaciju poput one u glavnom postupku s obzirom na to da se ona ne ti?e odbitka ulaznog PDV?a koje je platilo društvo ve? odbitka ulaznog PDV?a koji je platio ?lan društva?osniva?.

17 Jedanaesto vije?e Bundesfinanzhofa pred kojim se spor vodi isti?e da je sklonu teoriji prema kojoj H. Malburg ima pravo na odbitak pla?enog ulaznog PDV?a na stjecanje klijenata.

18 Stoga, kao prvo, sukladno odredbama Šeste direktive kako ih je tuma?io Sud, poduzetnik mo?e odbiti pla?eni ulazni PDV ako kupuje usluge za svoje poduze?e i ako se one koriste ili ?e se

koristiti za potrebe oporezivih transakcija (vidjeti osobito presude od 29. travnja 2004., Faxworld, C?137/02, Zb., str. I?5547., t. 24.; od 15. prosinca 2005., Centralan Property, C?63/04, Zb., str. I?11087., t. 52.; od 29. studenoga 2012., Gran Via Moine?ti, C?257/11, t. 23., te od 6. prosinca 2012., Bonik, C?285/11, t. 29.).

19 U tom pogledu, iz sudske prakse Suda proizlazi da se pripremne aktivnosti moraju pripisati gospodarskim aktivnostima (vidjeti osobito gore navedene presude Polski Trawertyn, t. 28., i Gran Via Moine?ti, t. 26. kao i navedenu sudsku praksu), s obzirom na to da na?elo neutralnosti PDV?a zahtijeva da prvi troškovi ulaganja u?injani za potrebe i radi poduze?a budu smatrani gospodarskim aktivnostima.

20 U ovom slu?aju, i ne analiziraju?i pitanje može li svojstvo poduzetnika H. Malburga, po potrebi, proizi?i iz funkcije upravitelja novog društva, koju je prema prijavi PDV?a obavljao tijekom sporne godine 2004., sud koji je uputio pitanje smatra da je H. Malburg, stjecanjem klijenata koje je zatim besplatno prenio na novo društvo kako bi ih ono koristilo u poslovne svrhe, obavljao gospodarsku djelatnost za to novo društvo izvršavaju?i pripremne poslove.

21 Zatim, klijenti su tako?er preneseni H. Malburgu u njegovom svojstvu korisnika usluga. Naime, on je stekao klijente u vlastito ime i za vlastiti ra?un putem podjele imovine i tek ih je naknadno stavio besplatno na raspolaganje novom društvu kako bi ih ono koristilo.

22 Kona?no, u ovom slu?aju, uvjet iz ?lanka 15. stavka 1. prve re?enice to?ke 1. UStG?a je ispunjen jer se PDV duguje sukladno zakonu za ulazno izvršenu transakciju. Naime, Finanzamt je odlu?io podvrgnuti bivše društvo PDV?u za 1994. godinu zbog prijenosa klijenata H. Malburgu pa je taj porez stoga trebao biti pla?en.

23 Tu tvrdnju ne može dovesti u pitanje ?injenica da je H. Malburg, u svojstvu ?lana novog društva, stavio klijente besplatno na raspolaganje novom društvu radi njihovog korištenja i da stoga nije bilo izlazno oporezive transakcije te da je izravna veza koja se zahtijeva izme?u ulazno i izlazno ostvarene transakcije poreznog obveznika na?elno nedostajala. U svojoj gore navedenoj presudi Polski Trawertyn Sud je presudio da se odredbe koje ure?uju zajedni?ki sustav PDV?a moraju tuma?iti na na?in da su im suprotni nacionalni propisi koji ne omogu?avaju ni ?lanovima društva ni društvu da istaknu pravo na odbitak ulaznog PDV?a koji su platili ?lanovi na troškove izvršenih ulaganja prije osnivanja i registriranja spomenutog društva za potrebe i radi njegove gospodarske aktivnosti. Ta je presuda *per analogiam* primjenjiva na ovaj slu?aj.

24 Sud koji je uputio zahtjev isti?e me?utim da peto vije?e Bundesfinanzhofa ne dijeli isto tuma?enje i smatra da obrazloženje koje je Sud dao u gore navedenoj presudi Polski Trawertyn nije primjenjivo u ovom slu?aju. Stoga osobito sporna transakcija ne ?ini „transakciju ulaganja“ poput one u pitanju u gore navedenom predmetu Polski Trawertyn. Naime, prema tom vije?u, u ovom slu?aju nije u pitanju stjecanje uložene imovine novog društva ve? samo stavljanje na raspolaganje takve imovine tom društvu. Usto „ulazna transakcija“ koju je izvršio H. Malburg ne sastoji se od oporezive transakcije kao u gore navedenom predmetu Polski Trawertyn, ve? od transakcije koja od po?etka nije oporeziva.

25 U tom pogledu, sud koji je uputio zahtjev smatra da postoje sumnje u pogledu ispravnog tuma?enja odredaba Šeste direktive.

26 U tim okolnostima Bundesfinanzhof je odlu?io prekinuti postupak i postaviti Sudu sljede?e prethodno pitanje:

„Trebali ?lanak 4. stavke 1. i 2. [kao i] ?lanak 17. stavak 2. to?ku (a) [Šeste direktive], u odnosu na na?elo neutralnosti, tuma?iti na na?in da ?lan društva za porezno savjetovanje koji stje?e od

navedenog društva dio klijenata s jedinim ciljem da ih odmah besplatno prenese novoosnovanom društvu za porezno savjetovanje ?iji je glavni ?lan kako bi ih to društvo koristilo u poslovne svrhe, ima pravo na odbitak ulaznog PDV?a pla?enog za stjecanje klijenata?“

## O prethodnom pitanju

27 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanak 4. stavke 1. i 2. i ?lanak 17. stavak 2. to?ku (a) Šeste direktive, u odnosu na na?elo neutralnosti PDV?a, tuma?iti na na?in da ?lan društva za porezno savjetovanje koji stje?e od tog društva dio klijenata s jedinim ciljem da ga stavi izravno i besplatno na raspolaganje novoosnovanom društvu za porezno savjetovanje ?iji je glavni ?lan, kako bi potonje društvo koristilo navedene klijente u poslovne svrhe a da oni ne u?u u imovinu novoosnovanog društva, ima pravo odbiti ulazni PDV pla?en za stjecanje predmetnih klijenata.

28 Kako proizlazi iz to?aka 23. i 24. ove presude, sud koji je uputio zahtjev posebno ?eli znati je li obrazloženje tuma?enja koje je dao Sud u svojoj gore navedenoj presudi Polski Trawertyn, o povratu ulaznog PDV?a pla?enog za transakcije izvršene u svrhu budu?e gospodarske aktivnosti koju ?e društvo obavljati, ?iji su budu?i ?lanovi platili ulazni PDV, primjenjivo *per analogiam* na situaciju poput one u glavnom postupku.

29 Kao prvo, valja istaknuti da se, kako proizlazi iz to?ke 26. gore navedene presude Polski Trawertyn, i to?ke 63. mišljenja nezavisnog odvjetnika vezano uz tu presudu, u tom predmetu radilo o specifi?nom ?injenim stanju. Stoga se ?lanovi budu?eg društva nisu mogli, sukladno primjenjivim nacionalnim propisima, pozvati na pravo na odbitak PDV?a za troškove ulaganja koje su izvršili osobno i prije registriranja i identifikacije tog društva u svrhu PDV?a, za potrebe i radi njegove gospodarske aktivnosti zbog toga što je ulaganje predmetne imovine ?inilo neoporezivu transakciju. Sud je s obzirom na takve ?injenice utvrdio da u situaciji poput one u glavnom postupku navedeni nacionalni propisi ne samo da nisu omogu?avali navedenom društvu da istakne pravo na odbitak PDV?a pla?enog na predmetnu uloženu imovinu, ve? su tako?er spre?avali ?lanove koji su izvršili ulaganja da istaknu to pravo.

30 U svojoj gore navedenoj presudi Polski Trawertyn Sud je odlu?io da se ?lanci 9., 168. i 169. Direktive Vije?a 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedni?kom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.) moraju tuma?iti na na?in da su im suprotni nacionalni propisi koji ne dopuštaju ni ?lanovima društva ni društvu da istaknu pravo na odbitak ulaznog PDV?a koji su platili njegovi ?lanovi na izvršene troškove ulaganja, prije osnivanja i registracije navedenog društva, za potrebe i u svrhu gospodarske aktivnosti društva.

31 U tim okolnostima valja potom provjeriti jesu li elementi koji su okarakterizirali predmetnu situaciju u gore navedenoj presudi Polski Trawertyn *per analogiam* primjenjivi na situaciju poput one u glavnom postupku.

32 Kako bi se odgovorilo na postavljeno pitanje najprije valja podsjetiti da su s jedne strane, prema ?lanku 4. stavcima 1. i 2. Šeste direktive, gospodarske aktivnosti, a osobito transakcije korištenja materijalne ili nematerijalne imovine radi trajnog ostvarivanja prihoda, oporezive i daju pravo, prema potrebi, na odbitak pretporeza predvi?en ?lankom 17. stavkom 2. to?kom (a) te direktive.

33 S druge strane valja podsjetiti da je, prema ?lanku 17. stavku 2. to?ki (a) Šeste direktive, u mjeri u kojoj su roba i usluge korištene za potrebe oporezivih transakcija, porezni obveznik ovlašten odbiti od dugovanog poreza PDV koji je dužan platiti ili je platio u tuzemstvu za robu koja mu je isporu?ena ili koju ?e mu isporu?iti drugi porezni obveznik ili usluge koje su mu isporu?ene

ili koje ?e mu isporu?iti drugi porezni obveznik.

34 Kako je Sud ve? presudio, na?elno je nužno postojanje izravne i neposredne veze izme?u odre?ene ulazne transakcije i jedne ili više izlaznih transakcija koje daju pravo na odbitak, kako bi se priznalo pravo na odbitak ulaznog PDV?a poreznom obvezniku i kako bi se odredio doseg takvog prava (vidjeti presudu od 21. velja?e 2013., Becker, C?104/12, t. 19. i navedenu sudsku praksu).

35 Valja utvrditi da u predmetu u kojem je donesena gore navedena presuda *Polski Trawertyn* ulazna transakcija koju su obavila dva budu?a ?lana društva, tj. unos nekretnine u društvo na temelju troškova ulaganja radi gospodarske aktivnosti tog društva, pripada u podru?je primjene PDV?a, ali predstavlja transakciju koja je oslobo?ena tog poreza. Naprotiv, u predmetu u glavnom postupku, ulazna transakcija ne pripada u podru?je primjene PDV?a jer se besplatno stavljanje na raspolaganje klijenata novom društvu ne može smatrati „gospodarskom aktivnoš?u“ u smislu Šeste direktive.

36 Naime, takvo stavljanje klijenata na raspolaganje novom društvu je „besplatno“ i ne pripada u podru?je primjene ?lanka 2. stavka 1. Šeste direktive koji se odnosi isklju?ivo na isporuke obavljene uz naknadu, ni u podru?je primjene ?lanka 4. stavaka 1. i 2. Šeste direktive koji se odnosi na korištenje materijalne i nematerijalne imovine radi trajnog ostvarivanja prihoda.

37 Stoga u ovom slu?aju ne postoji izravna i neposredna veza izme?u odre?ene ulazne transakcije i izlazne transakcije koja daje pravo na odbitak sukladno ?lanku 17. stavku 2. to?ki (a) Šeste direktive.

38 Sud me?utim priznaje pravo poreznog obveznika na odbitak ?ak i kad ne postoji izravna i neposredna veza izme?u odre?ene ulazne i jedne ili više izlaznih transakcija koje daju pravo na odbitak, kada troškovi predmetnih usluga ?ine dio op?ih troškova poreznog obveznika pa su kao takvi sastavni elementi cijene robe i usluga koje isporu?uje. Takvi troškovi održavaju izravnu i neposrednu vezu s ukupnom gospodarskom aktivnoš?u poreznog obveznika (presude od 8. lipnja 2000., *Midland Bank*, C?98/98, Zb., I?4177., t. 31.; od 26. svibnja 2005., *Kretztechnik*, C?465/03, Zb., str. I?4357., t. 36., te gore navedena Becker, t. 20.). To može biti slu?aj osobito ako se ustanovi da je porezni obveznik sam stekao predmetne klijente u okviru svog upravljanja novoosnovanim društvom i da su troškovi koji su proizašli iz tog stjecanja trebali biti smatrani dijelom op?ih troškova njegove upravlja?ke aktivnosti.

39 Me?utim, kako proizlazi iz to?ke 20. ove presude, sud koji je uputio zahtjev je sâm odbacio tu mogu?nost, tako da nema smisla da se Sud izjašnjava o tome.

40 Kao drugo, valja istaknuti da se sud koji je uputio zahtjev pita nije li u odnosu na na?elo porezne neutralnosti gore navedena presuda *Polski Trawertyn*, *per analogiam*, primjenjiva na ovaj slu?aj.

41 U tom pogledu valjda upozoriti da je Sud u više navrata presudio da se na?elo porezne neutralnosti odražava u sustavu odbitaka, sustavu ?iji je cilj u potpunosti osloboditi poduzetnika od tereta PDV?a koji je dužan platiti ili je platio u okviru svih svojih gospodarskih aktivnosti. Zajedni?ki sustav PDV?a stoga osigurava savršenu neutralnost u odnosu na porezni teret svih gospodarskih aktivnosti, neovisno o ciljevima ili rezultatima tih aktivnosti, pod uvjetom da navedene aktivnosti same podliježu PDV?u (vidjeti osobito presude od 14. velja?e 1985., *Rompelman*, 268/83, Zb., str. 655., t. 19., kao i od 3. ožujka 2005., *Fini H*, C?32/03, Zb., str. I?1599., t. 25. i navedena sudska praksa).

42 Na?elo porezne neutralnosti stoga se ne primjenjuje na situaciju poput one u glavnom

postupku kada, kako proizlazi iz točka 35. i 36. ove presude, besplatno stavljanje na raspolaganje klijenata društvu nije transakcija koja pripada u područje primjene PDV-a.

43 Osim toga, kako je Sud već presudio, načelo porezne neutralnosti nije pravilo primarnog prava već načelo tumačenja koje treba biti primijenjeno zajedno s načelom koje ograničava (presuda od 19. srpnja 2012., Deutsche Bank, C-44/11, t. 45.). Stoga ono ne omogućava proširenje područja primjene odbitka pretporeza u odnosu na jednoznačnu odredbu Šeste direktive. Kada se radi o gore navedenom predmetu Polski Trawertyn, primjena predmetnih nacionalnih propisa nije omogućavala ni budućim članovima društva koje će se osnovati a ni društvu da se uspješno pozovu na načelo neutralnosti.

44 Kao treće, važno je iznijeti da se činjenice iz kojih je proizašao spor u kojem je donesena gore navedena presuda Polski Trawertyn razlikuju i u drugim točkama od situacije u glavnom postupku. Tako je u potonjem postupku novo društvo već bilo osnovano kada je H. Malburg stekao klijente i, suprotno situaciji iz gore navedenog predmeta Polski Trawertyn, nije bilo ulaganja imovine, u ovom slučaju klijenata, u imovinu tog društva. Konačno, nije novoosnovano društvo tražilo odbitak ulaznog PDV-a koji je platio član društva u okviru pripremnog akta za djelovanje tog društva.

45 Stoga obrazloženje tumačenja Suda u gore navedenoj presudi Polski Trawertyn nije primjenjivo na situaciju poput one u glavnom postupku.

46 Taj zaključak potvrđuje okolnost da se, kao što ističe njemačka vlada, besplatno stavljanje na raspolaganje klijenata ne može izjednačiti s drugim pravnim rješenjima u nacionalnom pravu, koja bi mogla, prema tom istom pravu, dopustiti pravo na odbitak, ali koja H. Malburg nije sâm izabrao. Suprotno nacionalnom zakonodavstvu iz predmeta u kojem je donesena gore navedena presuda Polski Trawertyn, koje nije dopuštalo tužitelju da se koristi primjenom načela porezne neutralnosti, čini se da, a što treba provjeriti sud koji je uputio zahtjev, predmetni nacionalni propisi iz glavnog postupka načelno nisu protivni provedbi načela porezne neutralnosti u situaciji poput one iz glavnog postupka, čije je obilježje okolnost da je tužitelj mogao koristiti druge mogućnosti.

47 S obzirom na prethodno navedeno, na postavljeno pitanje valja odgovoriti da članak 4. stavke 1. i 2. kao i članak 17. stavak 2. točka (a) Šeste direktive, u odnosu na načelo neutralnosti PDV-a, treba tumačiti na način da član društva za porezno savjetovanje koji stječe od tog društva dio klijenata s jedinim ciljem da ih izravno i besplatno stavi na raspolaganje novoosnovanom društvu za porezno savjetovanje čiji je glavni član, kako bi potonje koristilo navedene klijente u poslovne svrhe, a da oni ne postanu imovina novoosnovanog društva, nema pravo na odbitak plaćenog ulaznog PDV-a na stjecanje tih klijenata.

## **Troškovi**

48 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 (šesto vijeće) odlučuje:

**Članak 4. stavci 1. i 2. kao i članak 17. stavak 2. točka (a) 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 porezna osnovica, kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 95/7/EZ od 10. travnja 1995., moraju se, u odnosu na načelo neutralnosti poreza na dodanu vrijednost, tumačiti na način da član društva za porezno savjetovanje koji stječe od tog društva dio klijenata s jedinim ciljem da ih izravno i besplatno stavi na raspolaganje novoosnovanom društvu za porezno savjetovanje čiji je glavni član kako bi potonje koristilo navedene klijente u poslovne svrhe,**

**a da oni ne postanu imovina novoosnovanog društva, nema pravo na odbitak plaćenog ulaznog PDV-a na stjecanje tih klijenata.**

Potpisi

\* Jezik postupka: njemački