

Vec C-182/20

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

23. apríl 2020

Vnútroštátny súd:

Curtea de Apel Suceava

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

30. marec 2020

St'ážovatelia:

BE

DT

Odporcovia:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași

Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE

EP

Predmet konania vo veci samej

Kasačná sťažnosť, ktorú podali spoločnosť BE, v konkurze, a pán DT, spoločník a konateľ uvedenej spoločnosti, proti rozsudku Curtea de Apel Suceava (Odvolačný súd Suceava, Rumunsko), ktorý v rámci konania o odvolaní potvrdil rozhodnutie daňových orgánov [Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava (Krajská správa verejných financií Suceava, Rumunsko) a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași (Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Iași, Rumunsko)] o úprave dane z pridanej hodnoty (DPH) v prospech štátu, tým, že daňové orgány odmietli odpočítať DPH zo zdaniteľných transakcií, ktoré predchádzali začatiu konkurzného konania týkajúceho sa uvedenej spoločnosti.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Vnútroštátny súd žiada Súdny dvor na základe článku 267 ZFEÚ o výklad smernice 2006/112/ES a tiež zásady daňovej neutrality, práva na odpočítanie DPH a zásady istoty zdanenia.

Prejudiciálna otázka

Bráni smernica 2006/112/ES a zásada daňovej neutrality, právo na odpočítanie DPH a zásada daňovej istoty za okolností, aké nastali vo veci samej, vnútroštátnej právnej úprave, ktorá pri začatí konkurzného konania voči hospodárskemu subjektu vyžaduje automaticky a bez ďalšieho preskúmania upraviť DPH prostredníctvom zamietnutia odpočítania DPH vzťahujúceho sa na zdaniteľné transakcie predchádzajúce vyhláseniu konkurzu a uložiť dotknutému hospodárskemu subjektu povinnosť zaplatiť odpočítateľnú DPH? Bráni zásada proporcionality, za okolností, aké nastali vo veci samej, uvedeným ustanoveniam vnútroštátneho práva, a to s prihliadnutím na hospodárske dôsledky pre dotknutý hospodársky subjekt a na konečný charakter takejto úpravy?

Uvedené ustanovenia práva Únie

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, články 168 a 185 až 189.

Uvedené vnútroštátne predpisy

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, [starý] daňový zákonník) – článok 11, v ktorom sa stanovuje úprava DPH v prípade transakcie, ktorá nesleduje hospodársky účel; článok 148 týkajúci sa úpravy odpočítateľnej

dane v prípade nadobudnutia iného tovaru, než je investičný majetok a článok 149 týkajúci sa úpravy odpočítateľnej dane v prípade investičného majetku, v ktorom sa stanovuje, že zdaniteľná osoba stráca právo na odpočítanie dane za nedodané huteľné veci v prípade, že daný tovar je určený na realizáciu transakcií, ktoré nezakladajú právo na odpočítanie, ako aj úpravy práva na odpočítanie v prípade použitia investičného majetku na iné účely, než je vykonávanie hospodárskej činnosti alebo na účely transakcií, ktoré nezakladajú právo na odpočítanie dane.

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (nariadenie vlády č. 44/2004, ktorým sa schvaľujú vykonávacie ustanovenia zákona č. 571/2003, daňového zákonníka), body 53 a 54 týkajúce sa uplatňovania článkov 148 a 149 zákona č. 571/2003.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon č. 227/2015, [nový] daňový zákonník), článok 305 ods. 7 a 8 týkajúci sa úpravy DPH prostredníctvom prehodnotenia práva na odpočítanie.

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (zákon č. 85/2006 o insolvenčnom konaní), článok 3 ods. 23, v ktorom sa vymedzuje konkurzné konanie; článok 47 ods. 7, podľa ktorého sa odo dňa vyhlásenia konkurzu vykonávajú iba činnosti, ktoré sú nevyhnutné na účely transakcií vo veci likvidácie aktív; článok 116 ods. 1 a 2, v ktorom sa upravuje postup likvidácie aktív, a článok 123 týkajúci sa poradia uspokojovania pohľadávok v konkurze, vrátane rozpočtových pohľadávok.

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (zákon č. 554/2004 o správnom súdnom konaní), článok 21 ods. 1, ktorý umožňuje podať v prípade porušenia práva Únie kasačnú sťažnosť.

Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej

- 1 BE je obchodná spoločnosť, vo vzťahu ku ktorej Tribunalul Suceava (Vyšší súd Suceava, Rumunsko) rozhodol 10. februára 2015 o začatí konkurzného konania.
- 2 Rozhodnutím o vyrubení dane z 26. novembra 2015 rumunské daňové orgány vyzvali spoločnosť BE na zaplatenie sumy 646 259 rumunských lei (RON) ako DPH týkajúcej sa niektorých zdaniteľných transakcií uskutočnených v období od 20. mája 2013 do 13. februára 2014. Pred začatím konkurzného konania sa uvedená suma považovala za odpočítateľnú, a to z dôvodu, že zodpovedala uvedenému obdobiu, počas ktorého spoločnosť BE vykonávala hospodársku činnosť a bola registrovaná ako zdaniteľná osoba na účely DPH.
- 3 V priebehu konkurzného konania došlo k predaju všetkého majetku, tovaru a investičného majetku, v súvislosti s ktorými daňové orgány nariadili úpravu DPH v prospech štátu. Po týchto predajoch sa vybrala DPH, pričom spoločnosť BE bola ďalej registrovaná ako zdaniteľná osoba na účely DPH.

- 4 Proti rozhodnutiu o vyrubení dane podala spoločnosť BE sťažnosť v daňovom konaní, ktorú Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Iași - Krajská správa verejných financií Suceava zamietli rozhodnutím z 22. januára 2018.
- 5 Spoločnosť BE podala proti uvedeným rozhodnutiam daňových orgánov správnu žalobu na Tribunalul Suceava (Vyšší súd Suceava), ktorý návrhu žalobkyne vyhovel a zrušil jej povinnosť zaplatiť sumu 646 259 RON.
- 6 Daňové orgány podali proti tomuto rozsudku odvolanie na Curtea de Apel Suceava (Odvolací súd Suceava), ktorému uvedený súd vyhovel rozsudkom z 18. júna 2019, v dôsledku čoho spoločnosť BE bola povinná uhradiť predmetnú DPH. Odvolací súd potvrdil odôvodnenie daňových orgánov, pričom dospel k záveru, že konkurz predstavuje sám osebe dôvod na zánik práva na odpočítanie, bez potreby analyzovať transakcie, ktoré sa reálne vykonali v rámci konkurzného konania.
- 7 Spoločnosť BE a pán DT podali proti rozsudku odvolacieho súdu kasačnú sťažnosť, ktorou namietali porušenie ustanovení smernice 2006/112/ES a judikatúry Súdneho dvora v oblasti DPH.

Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 8 Daňové orgány usudzujú, že dotknutá spoločnosť stratila vyhlásením konkurzu právo na odpočítanie, a preto rozhodli o úprave DPH, ktorú pôvodne považovali za odpočítateľnú, a to jednak pokiaľ ide o predtým nadobudnutý tovar uložený v sklade, jednak pokiaľ ide o existujúci investičný majetok, ktorý bol ku dňu začatia konkurzného konania vo vlastníctve sťažovateľa.
- 9 V tejto súvislosti daňové orgány poukazujú na skutočnosť, že vyhlásenie konkurzu vedie k zastaveniu hospodárskej činnosti a že konkurz spočíva výlučne v likvidácii aktív zameranej na vyrovnanie dlhov spoločnosti. Investičný majetok sa podľa názoru daňových orgánov viac nepoužíva na vykonávanie hospodárskej činnosti, pričom transakcie uskutočňované v rámci likvidácie aktív samy osebe nesledujú hospodársky účel.
- 10 Okrem toho uvedené orgány dodávajú, že skutočnosť, že DPH sa ďalej vyberala aj po predaji dotknutého majetku v rámci konkurzu, nie je relevantná.
- 11 Naproti tomu sťažovateľka uvádza, že počas konkurzného konania bola ďalej registrovaná ako zdaniteľná osoba na účely DPH a transakcie týkajúce sa likvidácie aktív (predaj hnutel'ného a nehnuteľného majetku, prenájom nehnuteľností) zostali v rozsahu pôsobnosti DPH, ktorá sa ďalej vyberala.
- 12 Spoločnosť BE navyše poznamenáva, že v porovnaní s ostatnými hospodárskymi subjektmi bola znevýhodnená, pretože v dôsledku úpravy DPH v prospech štátu prišla o značnú sumu finančných prostriedkov, ktorú zaplatila ako DPH pri nadobudnutí predmetného majetku a ktorú považovala za odpočítateľnú.

- 13 Sťažovatelka tiež uvádza, že daňové orgány získali vydaním rozhodnutia o vyrubení dane výhodu v konkurznom konaní, keďže rozpočtové pohľadávky sa v rámci konkurzu uspokojujú prioritne.
- 14 Daňová správa vo svojom vyjadrení uvádza, že sťažovateľka by po predaji majetku v rámci konkurzného konania mala nárok na novú úpravu DPH vo svoj prospech, a to prostredníctvom prehodnotenia práva na odpočítanie v súlade s ustanoveniami starého a nového daňového zákonníka.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 15 V odôvodnení návrhu na začatie prejudiciálneho konania si vnútroštátny súd kladie otázku týkajúcu sa zlučiteľnosti medzi smernicou 2006/112/ES, zásadou daňovej neutrality, právom na odpočítanie DPH a zásadou daňovej istoty na jednej strane a rumunskou vnútroštátnou právnou úpravou, na základe ktorej sa hospodárskemu subjektu v konkurze automaticky a bez ďalšieho skúmania majetku a transakcií týkajúcich sa likvidácie aktív nariaďuje úprava dane v prospech štátu, a to pokiaľ ide o DPH zodpovedajúcu určitým zdaniteľným transakciám, ktoré predchádzali začatiu konkurzného konania, na druhej strane. V tomto ohľade vnútroštátny súd poznamenáva, že ani daňové orgány, ani odvolací súd v skutočnosti nepodrobili analýze obchodné transakcie realizované v priebehu konkurzného konania.
- 16 Vnútroštátny súd rovnako uvádza, že predaj majetku v rámci likvidácie aktív podlieha DPH, pričom hospodársky subjekt si zachováva postavenie zdaniteľnej osoby na účely DPH a z tohto dôvodu žiada, aby sa rozhodlo, či predmetná smernica a uvedené zásady a právo na odpočítanie bránia vnútroštátnej právnej úprave, na základe ktorej sa transakcie uskutočnené počas konkurzného konania automaticky považujú za plnenia bez hospodárskeho účelu.
- 17 Ďalej, ak by Súdny dvor dospel k záveru, že predmetná daňová povinnosť sleduje oprávnený cieľ, vnútroštátny súd si kladie otázku týkajúcu sa primeranosti takéhoto zdanenia vzhľadom na sledovaný cieľ, keďže uloženie daňovej povinnosti tohto druhu predstavuje z hľadiska hospodárskeho subjektu, na ktorý bol vyhlásený konkurz, zaťaženie, ktoré má jednak dodatočný charakter (pričom dotknutý subjekt v porovnaní s ostatnými hospodárskymi subjektmi znevýhodňuje a daňovému orgánu prináša výhodu spočívajúcu v prednostnom uspokojení rozpočtovej pohľadávky), jednak konečný charakter. Vnútroštátny súd z tohto hľadiska poznamenáva, že daňový orgán nepreukázal, že v nadväznosti na konkurzné konanie by došlo k novej úprave odpočítateľnej DPH.