

Vec C-42/19

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

Dátum podania:

24. január 2019

Vnútroštátny súd:

Supremo Tribunal Administrativo

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

5. december 2018

Odvolaťka:

Sonaecom SGPS, S.A.

Odporkyňa v odvolacom konaní:

Fazenda Pública (ako zástupca Autoridade Tributária e Aduaneira)

Predmet konania vo veci samej

Odvolanie proti rozsudku Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Správny a daňový súd Porto, Portugalsko), ktorým bola žaloba podaná spoločnosťou Sonaecom SGPS, S.A., proti výmerom na zaplatenie dane z pridanej hodnoty (DPH) a príslušných úrokov za január, február, marec, apríl, jún, júl, august, október a december 2005 v celkovej výške 1 088 675,77 eura odmietnutá ako neprípustná.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Spornou otázkou v konaní vo veci samej je, či je odpočítanie dane z pridanej hodnoty, ktorú určitá spoločnosť zaplatila jednak za nadobudnutie služieb a jednak v súvislosti s úhradou provízie za službu objednanú na účely uskutočnenia investície, pričom toto nadobudnutie služieb a táto investícia sa napokon neuskutočnili, zlučiteľné s pravidlami odpočítania dane stanovenými v šiestej smernici o DPH.

Právny základ: článok 267 tretí odsek ZFEÚ.

Prejudiciálne otázky

1. Je skutočnosť, že odvolateľka Sonaecom SGPS si odpočítala daň zaplatenú za poradenské služby týkajúce sa prieskumu trhu na účely nadobudnutia podielov na základnom imaní, v súlade s pravidlami odpočítania DPH stanovenými v šiestej smernici o DPH, konkrétne v článku 4 ods. 1 a 2 a v článku 17 ods. 1, 2 a 5 tejto smernice, ak k nadobudnutiu týchto podielov nedošlo?
2. Je skutočnosť, že odvolateľka Sonaecom SGPS si odpočítala daň, ktorú zaplatila z provízie vyplatenej spoločnosti BCP za vytvorenie a nastavenie dlhopisovej pôžičky, ktorá sa mala začleniť do štruktúry financovania jej dcérskych spoločností a ktorá bola vzhľadom na to, že príslušné investície sa neuskutočnili, v celom rozsahu pripísaná spoločnosti Sonaecom SGPS, ktorá je materskou spoločnosťou skupiny, v súlade s pravidlami odpočítania DPH stanovenými v šiestej smernici o DPH, konkrétne v článku 4 ods. 1 a 2 a v článku 17 ods. 1, 2 a 5 tejto smernice?

Uvádzané predpisy práva Únie

Článok 4 ods. 1 a 2 a článok 17 ods. 1, 2 a 5 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa

daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23).

Uvádzané vnútroštátne predpisy

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zákon o dani z pridanej hodnoty)

Článok 9 ods. 28 písm. a):

„Od dane sú oslobodené: 28 – Nasledujúce transakcie: a) poskytovanie a dojednávanie úverov bez ohľadu na použitú formu, vrátane diskontných a rediskontných operácií, ako aj správa alebo riadenie úverov subjektom, ktorý ich poskytol“.

Článok 20 ods. 1 (v ktorom sú vymenované prípady, v ktorých existuje právo na odpočítanie dane):

„Výška dane splatná za tovar alebo služby, ktoré zdaniteľná osoba nadobudla, dovezla alebo využila na uskutočňovanie nasledujúcich transakcií: a) dodanie tovaru a poskytovanie služieb, ktoré podlieha dani a nie je od nej oslobodené“.

Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej

- 1 Odvolateľka Sonaecom SGPS, S.A., je spoločnosť spravujúca podiely na základnom imaní, ktorá sa zaoberá nadobúdaním, držbou a predajom podielov na základnom imaní, pričom poberá výnosy plynúce z týchto činností. Okrem toho vykonáva činnosti týkajúce sa správy a strategickej koordinácie podnikov, ktoré pôsobia v odvetví telekomunikácií, komunikačných prostriedkov, softvéru a integrácie systémov.
- 2 V rámci svojej činnosti nadobudla poradenské služby od spoločností Wilmer Cutler Pickering Hale and Dorr a ABN Amro Corporate Finance Ltd súvisiace s činnosťou týkajúcou sa prieskumu trhu, ktorú tieto spoločnosti vykonávajú, pričom cieľom nadobudnutia týchto služieb bolo, aby Sonaecom SGPS, S.A., uskutočnila transakcie týkajúce sa nadobudnutia podielov na základnom imaní.
- 3 Odvolateľka Sonaecom SGPS, S.A., odviedla daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) z ceny zaplatenej za uvedené poradenské služby, pričom na tento účel priznala DPH týkajúcu sa uvedených nákladov vo výške 167 129,10 eura a 45 498,46 eura.
- 4 Odvolateľka si tiež odpočítala DPH vo výške 769 500 eur v daňovom priznaní za jún 2005 v súvislosti s vyplatením provízie spoločnosti Banco BCP Investimento, S.A., na základe zmluvy o vytvorení, usporiadaní a zabezpečení distribúcie emisie 3 000 000 jednotlivito upisovaných dlhopisov nazvaných „Dlhopisy Sonaecom SGPS 2005“, ktorých cieľom bolo financovať činnosť spoločnosti súvisiacu so službou nazvanou „Triple Play“.

- 5 Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňový a colný úrad, Portugalsko) na základe kontroly konštatoval, že odvolateľka nemá právo na odpočítanie DPH zaplatenej za uvedené poradenské služby. Konštatoval, že také poradenské služby „spočívajúce v uskutočnení prieskumu trhu na účely nadobudnutia podielov na základom imaní iných spoločností pomáhajú pri nadobúdaní cenných papierov, z ktorých vyplýva ich majiteľom právo na dividendy, ktoré nepatria do pôsobnosti DPH, keďže nadobúdanie, nákup a držba akcií nepredstavuje hospodársku činnosť“.
- 6 Daňový a colný úrad sa navyše domnieval, že zdaniteľná osoba naozaj uskutočnila transakcie patriace do pôsobnosti dane, ktoré podliehajú DPH v tuzemsku. Konštatoval však, že vzhľadom na to, že uvedené vstupy (*inputs*) má zdaniteľná osoba použiť pri nadobúdaní podielov na základnom imaní iných spoločností – čo je činnosť, ktorá je vyňatá z pôsobnosti dane –, nevyplýva z nich právo na odpočítanie dane v súlade s článkom 20 ods. 1 písm. a) portugalského zákona o DPH.
- 7 Daňový a colný úrad preto vykonal opravu dane vo výške 982 127,56 eura, na základe ktorej bola vyrubená daň za január až apríl, jún až august, október a december vo výške 982 127,57 eura a úroky vo výške 106 548,20 eura.
- 8 Odvolateľka napadla rozhodnutie o vyrubení uvedených súm žalobou na Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (Správny a daňový súd Porto), ktorý vo svojom rozsudku dospel k záveru, že z predložených dôkazov vyplýva, že žalobkyňa v uvedenom konaní má znaky „zmiešanej holdingovej spoločnosti“, lebo vykonáva činnosť týkajúcu sa správy podielov na základnom imaní a zároveň poskytuje svojim dcérskym spoločnostiam technické služby týkajúce sa správy a riadenia.
- 9 V tom istom rozsudku Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (Správny a daňový súd Porto) konštatoval, že obchodná povaha úkonov, ktoré vykonáva odvolateľka v rámci svojej činnosti týkajúcej sa správy podielov [článok 2 a článok 463 ods. 5 portugalského Código das Sociedades Comerciais (zákon o obchodných spoločnostiach)] neznamena, že túto činnosť treba považovať za hospodársku činnosť v zmysle článku 4 ods. 2 šiestej smernice, ako ho vyložil Súdny dvor Európskej únie vo svojej judikatúre, a preto ide o činnosť, ktorá je vyňatá z pôsobnosti DPH alebo nepodlieha tejto dani.
- 10 Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (Správny a daňový súd Porto) po preskúmaní povahy žalobkyne v tomto konaní zodpovedajúcej „zmiešanej holdingovej spoločnosti“ v tom istom rozsudku rozhodol, že na to, aby bolo možné odpočítať DPH, ktorú žalobkyňa v tomto konaní zaplatila ako „zmiešaná holdingová spoločnosť“, transakcie na vstupe musia priamo a bezprostredne súvisieť s transakciami na výstupe, z ktorých vzhľadom na ich povahu vyplýva právo na odpočítanie dane. Uvedený súd preto považoval za potrebné, aby sporné transakcie boli hospodárskymi transakciami na účely DPH a aby náklady vynaložené na nadobudnutie tovaru alebo služieb na vstupe patrili k prvkom

tvoriacim cenu transakcií na výstupe, keďže len v tomto prípade by vzhľadom na cieľ spočívajúci v dosiahnutí neutrality dane bolo odôvodnené právo na odpočítanie dane.

- 11 Pokiaľ ide o prvú z transakcií, ktoré sú predmetom konania vo veci samej (platba za externé poradenské služby s neúspešným zámerom získať podiely na základnom imaní), Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (Správny a daňový súd Porto) vo svojom rozsudku určil, že ide o transakciu, ktorej účelom bolo dosiahnutie cieľov, ktoré odvolateľka sleduje v rámci svojej činnosti, ktorá je vyňatá z pôsobnosti DPH (činnosť týkajúca sa nadobúdania a správy podielov na základnom imaní nepredstavuje hospodársku činnosť v zmysle šiestej smernice), a preto neumožňuje odpočítať daň v súlade s článkom 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice.
- 12 V súvislosti s druhou z transakcií, ktoré sú predmetom konania vo veci samej (vyplatenie provízie spoločnosti BCP Investimento, S.A., v súvislosti so zmluvou o vytvorení, usporiadaní a zabezpečení distribúcie emisie 3 000 000 jednotlivo upisovaných dlhopisov v hodnote 150 000 000 eur), Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (Správny a daňový súd Porto) určil, že vzhľadom na to, že v tomto prípade boli predmetné finančné prostriedky pripísané výlučne materskej spoločnosti skupiny (Sonae, SGPS, S.A.), nebolo preukázané, že tieto prostriedky boli, resp. do akej miery boli použité v prospech dcérskych spoločností, ani že boli určené na uskutočnenie transakcie na výstupe, z ktorej vyplýva právo na odpočítanie dane [článok 20 a článok 9 ods. 28 písm. a) portugalského zákona o DPH].
- 13 Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (Správny a daňový súd Porto) na záver vo svojom rozsudku konštatoval, že tak podľa článku 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice a článku 20 ods. 1 písm. a) portugalského zákona o DPH, ako aj podľa tohto posledného uvedeného ustanovenia v spojení s článkom 9 ods. 28 písm. a) a f) toho istého zákona nemožno odpočítať DPH, ktorú zaplatila odvolateľka (tak v prípade nadobudnutia poradenských služieb so zámerom nadobudnúť podiely na základnom imaní, ako aj v prípade vyplatenia provízie spoločnosti BCP Investimentos, SA, za vytvorenie a nastavenie dlhopisovej pôžičky).
- 14 Sonaecom SGPS, S.A., podala proti tomuto rozsudku odvolanie na Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd, Portugalsko).

Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 15 Sonaecom SGPS, S.A., tvrdí, že „daň, ktorú zaplatila odvolateľka v rámci nadobudnutí, o ktoré ide v konaní vo veci samej, je v každom prípade odpočítateľná, keďže s prihliadnutím na ich povahu treba konštatovať, že tieto nadobudnutia sú prinajmenšom súčasťou nákladov, ktoré musela odvolateľka vynaložiť, aby mohla riadne poskytovať služby, ktoré obvykle poskytuje svojim dcérskym spoločnostiam“.

- 16 Sonaecom SGPS, S.A., sa domnieva, že vzhľadom na to, že je „zmiešanou“ holdingovou spoločnosťou a opakovane a v značnej miere sa podieľa na riadení svojich dcérskych spoločností, a to najmä tým, že spolupracuje pri určovaní ich stratégie a poskytuje im odplátne služby, tiež často musí nadobúdať rozličný tovar a služby od tretích osôb.
- 17 Odvolateľka tvrdí, že spornou transakciou v tomto konaní je poskytnutie služieb spoločnosťou Sonaecom SGPS, S.A., jej dcérskym spoločnostiam, za ktoré táto spoločnosť dostala príslušné protiplnenie, ktorého formu a hodnotu daňový úrad nikdy nespochybnil. Odvolateľka rovnako poznamenáva, že uvedené poskytované služby sú transakcie, ktoré v plnom rozsahu podliehajú DPH (patria do pôsobnosti DPH a nie sú oslobodené od DPH) a ktoré boli skutočne zdanené – takže existuje priama súvislosť medzi výstupmi (*outputs*) a nadobudnutím služieb –, čo znamená, že DPH zaplatená za ich nadobudnutie sa musí dať odpočítať.
- 18 Odvolateľka tiež tvrdí, že na tomto závere nič nemení skutočnosť, že nedošlo k spomenutému nadobudnutiu podielov na základnom imaní, keďže táto okolnosť nebráni konštatovaniu, že nadobudnutie služieb, za ktoré bola zaplatená DPH, sa uskutočnilo v rámci činnosti odvolateľky, ktorá zahŕňa uskutočňovanie transakcií, ktoré podliehajú dani a nie sú od nej oslobodené. Sonaecom SGPS, S.A., napokon uvádza, že z tohto dôvodu sú sporné služby službami, ktoré priamo súvisia s jej činnosťou týkajúcou sa poskytovania technických a riadiacich služieb jej dcérskym spoločnostiam, pričom táto činnosť podlieha DPH a nie je oslobodená od dane, a nie s činnosťou týkajúcou sa „držby a správy podielov na základnom imaní“.
- 19 Procurador-Geral Adjunto (zástupca generálneho prokurátora) pri Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd), ktorý bol vyzvaný, aby sa vyjadril k podanému odvolaniu, sa domnieva, že spoločnosti, ktoré spravujú podiely na základnom imaní, môžu okrem správy podielov vykonávať aj činnosti, ktoré pripúšťajú články 4 a 5 portugalského zákona o obchodných spoločnostiach).
- 20 Z právneho hľadiska teda činnosť uvedených spoločností nie je obmedzená na uskutočňovanie transakcií týkajúcich sa nadobúdania, držby a predaja podielov na základnom imaní, ktoré podľa judikatúry Súdneho dvora Európskej únie nepredstavujú hospodársku činnosť v zmysle článku 4 ods. 2 šiestej smernice.
- 21 Zástupca generálneho prokurátora z vyššie uvedeného vyvodzuje, že nemožno vylúčiť, že spoločnosti spravujúce podiely na základnom imaní v rámci svojej činnosti týkajúcej sa poskytovania služieb uskutočňujú transakcie podliehajúce DPH, ktorým zodpovedá právo na odpočítanie dane, ktoré možno uplatniť podľa všeobecných pravidiel. V takom prípade je potrebné, aby transakcie na vstupe priamo a bezprostredne súviseli s transakciami na výstupe, z ktorých vzhľadom na ich povahu vyplýva právo na odpočítanie dane.

- 22 Vzhľadom na dôkazy, ktoré sú súčasťou spisu, sa zástupca generálneho prokurátora domnieva, že v prípade jednej ani druhej transakcie, o ktoré ide v konaní vo veci samej, to nie je tak.
- 23 Zástupca generálneho prokurátora preto zastáva názor, že rozsudok, ktorý vydal Tribunal Administrativo e Fiscal de Porto (Správny a daňový súd Porto), nevychádza z nesprávneho posúdenia.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 24 Vnútroštátny súd chce vedieť, či v prípade, ak nie je prípustné odpočítanie dane, ktorú odvolateľka zaplatila za nadobudnutie poradenských služieb týkajúcich sa prieskumu trhu s neúspešným zámerom nadobudnúť podiely na základnom imaní a za to, že spoločnosť BCP vyplatila províziu za vytvorenie a nastavenie dlhopisovej pôžičky, ktorá sa mala začleniť do štruktúry financovania jej dcérskych spoločností a ktorá bola vzhľadom na to, že príslušné investície sa neuskutočnili, v celom rozsahu pripísaná spoločnosti Sonae SGPS, S.A., ktorá je materskou spoločnosťou skupiny, obmedzenie práva na odpočítanie dane je v súlade s pravidlami odpočítania DPH stanovenými v šiestej smernici, konkrétne v článku 4 ods. 1 a 2 a v článku 17 ods. 1, 2 a 5 tejto smernice.
- 25 Vnútroštátny súd poukazuje na rôzne rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie, ktorých predmetom bol právny rámec uplatniteľný na podiely na základnom imaní v súvislosti s DPH, a cituje rozsudky Polysar (C-60/90, EU:C:1991:268), Harnas & Helm (C-80/95, EU:C:1997:56) a Portugal Telecom (C-496/11, EU:C:2012:557).
- 26 Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd) sa domnieva, že – odhliadnuc od už citovanej judikatúry, v ktorej Súdny dvor Európskej únie rozhodol o otázkach, ktoré sú podobné, ale nie totožné s otázkami položenými v tomto konaní – mu nie sú známe iné rozhodnutia, v ktorých by sa Súdny dvor vyjadril k transakciám, o aké ide v spore vo veci samej, pri ktorých k nadobudnutiu podielov na základnom imaní – s ktorým boli spojené objednané služby týkajúce sa prieskumu trhu – napokon nedošlo a pri ktorých bola dlhopisová pôžička – ktorá sa mala začleniť do štruktúry financovania dcérskych spoločností – napokon pripísaná materskej spoločnosti skupiny, keďže tieto investície sa neuskutočnili.
- 27 Vnútroštátny súd sa preto domnieva, že vzhľadom na zásadu jednotného výkladu je potrebné podať návrh na začatie prejudiciálneho konania na Súdnom dvore Európskej únie.