

Věc C- 573/18

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

13. září 2018

Předkládající soud:

Bundesfinanzhof (Německo)

Datum předkládacího rozhodnutí:

13. června 2018

Žalobkyně a navrhovatelka v řízení o opravném prostředku „Revision“:

C GmbH & Co. KG

Žalovaný a odpůrce v řízení o opravném prostředku „Revision“:

Finanční úřad Z

[omissis]

BUNDESFINANZHOF (Spolkový finanční soud)

Č.j. XI R 6/17

USNESENÍ

ve věci

C GmbH & Co. KG,

žalobkyně a navrhovatelky v řízení o opravném prostředku „Revision“,

[omissis]

proti

Finančnímu úřadu Z

žalovanému a odpůrci v řízení o opravném prostředku „Revision“,

ohledně daně z obratu za období let 2006 a 2006

rozhodl XI. senát

[omissis]

dne 13. června 2018 takto:

I. Soudnímu dvoru Evropské unie se předkládají k rozhodnutí následující předběžné otázky:

1. Je za okolností, jako jsou okolnosti dotčené v původním řízení, kdy organizace producentů ve smyslu čl. 11 odst. 1 a článku 15 nařízení Rady (ES) č. 2200/96 ze dne 28. října 1996 o společné organizaci trhu s ovocem a zeleninou (dále jen „nařízení č. 2200/96“) dodává členům zboží a platba členů za toto zboží nepokrývá kupní cenu,

a) nutno vycházet z toho, že se jedná o směnu s doplatkem v hotovosti, neboť producenti za tento obrat uzavřeli s organizací producentů smluvní závazek, že jí budou po období účelové vázanosti dodávat ovoce a zeleninu, a základem daně u tohoto obratu je tedy kupní cena investičního majetku zaplacená organizací producentů subdodavatelům?

b) částka, kterou provozní fond skutečně platí organizaci producentů za obrat, je v plné výši „dotací přímo vázanou na cenu dodání zboží nebo poskytnutí služby“ ve smyslu článku čl. 11 odst. A pododstavce 1 písm. a) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (dále jen „směrnice 77/388/EHS“), základ daně tedy zahrnuje také finanční podporu ve smyslu článku 15 nařízení č. 2200/96, která byla provoznímu fondu vyplacena na základě operačního programu?

2. Vyplýve-li z odpovědi na první otázku, že základem daně jsou pouze platby producentů, nikoliv však smluvně sjednaná dodání a finanční podpora: Brání za okolností uvedených v první otázce čl. 11 odst. A pododstavec 1 písm. a) směrnice 77/388/EHS zvláštnímu vnitrostátnímu opatření vycházejícímu z čl. 27 odst. 1 směrnice 77/388/EHS, jako je § 10 odst. 5 bod 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu), podle něž je vyměřovacím základem daně pro plnění poskytnutá producentům kupní cena investičního majetku, kterou organizace producentů zaplatila subdodavatelům, neboť producenti jsou osoby blízké?

3. V případě záporné odpovědi na druhou otázku: Platí to také v případě, že producenti jsou oprávněni k plnému odpočtu daně na vstupu, neboť se na investiční majetek vztahuje oprava odpočtů daně na vstupu (článek 20 směrnice 77/388/EHS)?

II. Řízení o opravném prostředku „Revision“ se přerušuje až do rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie o předběžné otázce.

Odůvodnění

A.

- 1 Žalobkyně a navrhovatelka v řízení o opravném prostředku „Revision“ („žalobkyně“) je GmbH & Co. KG. Společnicí byla ve sporných letech (2005 a 2006) kromě jiného i C-eG, žalobkyně v řízení XI R.5/17, resp. její právní předchůdkyně.
- 2 Žalobkyně působila ve sporných letech jako velkoobchodník s ovocem a zeleninou a prodávala dále produkty, které vyprodukovali a dodali její členové, kteří jsou producenty. Žalobkyně je kromě toho uznanou organizací producentů ve smyslu nařízení č. 2200/96.
- 3 Podle článku 15 nařízení č. 2200/96 mohou takovéto organizace producentů zřizovat takzvaný provozní fond. Tento fond je účelovým sdružením majetku podle soukromého práva ve smyslu § 1 odst. 1 bod 5 Körperschaftssteuergesetz (zákon o dani z příjmů právnických osob, KStG) a je tvořen z poloviny příspěvků členů sdružených v organizaci producentů a z finanční podpory ve smyslu čl. 15 odst. 1 nařízení č. 2200/96 (finanční podpora).
- 4 Z prostředků provozního fondu lze financovat takzvané operační programy předložené příslušným vnitrostátním orgánům a jimi schválené (čl. 15 odst. 2 písm. b), čl. 16 odst. 1 nařízení 2200/96). Obsahem operačních programů mohou být mimo jiné investice směřující do jednotlivých zemědělských podniků členů organizace producentů (viz čl. 8 odst. 2 ve spojení s přílohou I bodem 17 nařízení Komise (ES) č. 1433/2003 ze dne 11. srpna 2003, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 2200/96, pokud jde o provozní fondy, operační programy a finanční podporu - dále jen „nařízení č. 1433/2003“).
- 5 Ve sporných letech se v jednotlivých podnicích provedly odpovídající investice. V souvislosti s tím žalobkyně s různými producenty uzavřela takzvané projektové smlouvy (dále jen „smlouva“). Výňatky těchto smluv zní v příslušných bodech takto (viz například projektovou smlouvu s panem X ze dne 4. února 2005):
- 6 **„1. Projekt**
Předmětem smlouvy je projekt [omissis] jako součást operačního programu ... [žalobkyně] ve smyslu článku 15 nařízení (ES) č. 2200/96 ve spojení s nařízením (ES) č. 1433/2003.
- 7 **2. Provádění**
[omissis]
- 8 **3. Spoluvlastnictví a správa**
3.1 [omissis]

3.2 Smluvní strany se dohodly, že k předmětu projektu získají obě smluvní strany vlastnictví stejným dílem [omissis]. ...

9 4. Financování

4.1 Investiční suma činí předběžně ...

4.2 Požadované prostředky na provedení opatření se obstarají

a) z 50% prostřednictvím doplatku producenta přiměřeně jeho polovičnímu spoluvlastnickému podílu

b) z 50% prostřednictvím provozního fondu organizace producentů, z toho

aa) z poloviny z prostředků finanční podpory a

Bb) z druhé poloviny ze zvláštního finančního příspěvku producenta na provozní fond. ...

4.4. Finanční podpora ve smyslu bodu 4.2. b) přiznaná financujícím orgánem je předfinancovaná provozním fondem.

4.5 prostředky, které má podle bodu 4.2. b) vnést producent, jsou stanoveny jako zvláštní finanční příspěvky do provozního fondu ve výši 1, 75 % z čistého výnosu. ...

10 6. Účelová vázanost, právo na odkup a povinnost převodu

6.1 Pro účelovou vázanost a její lhůtu platí: Stavby a stavební konstrukce je třeba na podporovaný účel používat 12 let. [omissis] ... Technické vybavení a nástroje je na podporovaný účel třeba používat po dobu 5 let [omissis]. [omissis]

6.2 Předmět projektu může být po dobu účelové vázanosti používán jen na podporovaný účel a ke společnému užívání smluvních stran. ...

6.3 producent je po dobu účelové vázanosti povinen ... nabídnout svou celou produkci na základě existující dodavatelské smlouvy [žalobkyni] pro účely prodeje.

6.4. Na žádost ... [žalobkyně] se část produkce, která se touto smlouvou podporuje, poskytne pro účely dodání kdykoliv organizaci producentů. [omissis]...

11 9. Převod vlastnictví

9.1 Po uplynutí období účelové vázanosti převede [žalobkyně] svůj spoluvlastnický podíl bezplatně na producenta. [Žalobkyně] přitom vychází z toho, že producent se i po uplynutí doby účelové vázanosti nadále podílí na provádění [žalobkyni] sledovaného cíle organizace trhu ovoce a zeleniny. ...“

- 12
- 13 Objednávku jednotlivého předmětu smlouvy činila žalobkyně; dodavatelé předmětů smlouvy (dále jen „subdodavatelé“) jí vystavovali faktury.
- 14 Žalobkyně ve většině případů danému producentovi účtovala 75% svých čistých pořizovacích nákladů. Zbývajících 25 % bylo financováno prostřednictvím finanční podpory.
- 15 V roce 2006 se však částečně uskutečnilo financování i výlučně provozním fondem. Žalobkyně fakturovala producentovi 50 % svých čistých pořizovacích nákladů s připočtením daně z obratu. Zbývajících 50 % pořizovacích nákladů bylo uhrazeno z provozního fondu
- 16 Žalobkyně ve svých přiznáních k dani z obratu za rok 2005 ze dne 8. března 2007 a za rok 2006 ze dne 9. listopadu 2009 uplatnila plný odpočet daně na vstupu z faktur subdodavatelů a daní z obratu zdanila (jen) částky účtované producentům. Částky zaplacené provozním fondem nepovažovala za úplatu za plnění, pokud pocházely z finanční podpory.
- 17 Po provedení externí kontroly u žalobkyně měl žalovaný a odpůrce v řízení o opravném prostředku „Revision“ (Finanzamt, finanční úřad „FA“) v opravných výměrech daně z obratu za sporné roky ze dne 4. února 2013 za to, že žalobkyně od počátku zjednala příslušným producentům dispoziční právo k celému předmětu smlouvy, a nejen k polovičnímu podílu, a tím tedy provedla dodání; dodání předmětu smlouvy a jeho uvedení do provozu se totiž podle jeho názoru uskutečňuje přímo producentovi resp. jeho prostřednictvím. Finanční podpory poskytnuté provoznímu fondu jsou podle jeho názoru sice nezdanitelným („skutečným“) příspěvkem. Jelikož se v případě producentů jedná o členy družstva C-eG, na plnění žalobkyně daným producentům, které se uskutečňuje na výstupu, se nicméně použije minimální základ daně podle § 10 odst. 5 bod 1 ve spojení s odstavcem 4 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, UStG). Nákupní cena žalobkyně jsou (čisté) částky zaplacené subdodavatelům. Stížnost nebyla úspěšná (rozhodnutí o stížnosti ze dne 14. května 2013).
- 18 Finanzgericht (Finanční soud) žalobu zamítl. Soud shledal, že FA ve výsledku právem vycházel z toho, že vyměřovací základ daně pro dodávky dotčeným producentům, které byly uskutečněny v rámci operačních programů, nezahrnuje pouze úhradu zaplacenou producenty. To však nevyplývá z § 10 odst. 5 bodu 1 ve spojení s odstavcem 4 UStG (minimální základ daně), nýbrž z § 10 odst. 1 třetí věty UStG; Platby z provozního fondu jsou úhrady třetí strany.
- 19 Ve svém opravném prostředku „Revision“ žalobkyně tvrdí, že došlo k porušení hmotného práva. Finanční podpory vyplacené žalobkyni Evropskou unií (EU) sledovaly v souladu s nařízením č. 2200/96 a nařízením č. 1433/2003 cíle v oblasti strukturální politiky a politiky životního prostředí. Také investice do jednotlivých podniků jsou součástí „vnitrostátních strategií pro udržitelné operační programy organizace producentů ovoce a zeleniny“.

- 20 Žalobkyně se domáhá zrušení daňového rozhodnutí a rozhodnutí o stížnosti ze dne 14. května 2013 a změny daňových výměrů za roky 2005 a 2006 ze dne 4. února 2013 v tom smyslu, že daň z obratu za rok 2005 bude snížena o 10.745,37 euro a daň z obratu za rok 2006 o 140.737,40 euro.
- 21 FA navrhuje zamítnout opravný prostředek „Revision“ jako neopodstatněný.
- 22 FA brání napadené rozhodnutí.

B.

- 23 Senát přerušil řízení podle §§ 74, 121 Finanzgerichtsordnung (finanční soudní řád, FGO) a Soudnímu dvoru Evropské unie (Soudní dvůr) předkládá podle čl. 267 odst. 3 Smlouvy o fungování Evropské unie předběžné otázky uvedené ve výroku rozhodnutí.

24 I. Relevantní právní předpisy

25 1. Vnitrostátní právo

Relevantní ustanovení vnitrostátního práva zní takto:

26 § 1 UStG Zdanitelná plnění

(1) Dani z obratu podléhají následující plnění:

1. dodání zboží nebo jiná plnění uskutečněná za protiplnění v tuzemsku podnikatelem v rámci jeho podnikatelské činnosti. ...

27 25 § 3 UStG Dodání zboží, jiné plnění

(1) Dodání zboží poskytovaná podnikatelem jsou plnění, kterými podnikatel anebo jím pověřená třetí osoba umožní kupujícímu nebo jím pověřené třetí osobě nakládat se zbožím vlastním jménem (poskytnutí práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník).

...

(12) O směnu se jedná v případě, že úplata za dodání zboží spočívá v dodání zboží. O plnění podobném směně se jedná v případě, že úplata za jiné plnění spočívá v dodání zboží nebo jiném plnění.

28 § 10 UStG Vyměřovací základ pro dodání zboží, jiná plnění a nabytí v rámci Společenství

(1) Obrat se u dodání zboží a jiných plnění (§ 1 odst. 1 bod 1 první věta) stanoví podle úplaty. Úplatou se rozumí vše, co příjemce plnění vynaloží, aby toto plnění obdržel, a to po odpočtu daně z obratu. Součástí úplaty je také to, co podnikateli za plnění poskytne jiná osoba než příjemce plnění. ...

2) ... Při směně (§ 3 odst. 12 první věta), plnění podobném směně (§ 3 odst. 12 druhá věta) a [omissis] je za hodnotu každého plnění považována úplata za druhé plnění. Daň z obrátu není součástí úhrady.

...

(4) Základem daně je:

1. při dodání zboží ve smyslu § 1a odst. 2 a § 3 odst. 1a a při dodání zboží ve smyslu § 3 odst. 1a kupní cena s připočtením vedlejších nákladů za zboží nebo zboží stejného druhu nebo v případě chybějící kupní ceny podle vlastních nákladů, vždy v okamžiku plnění;

2. ...

3. ...

Daň z obrátu není součástí vyměřovacího základu.

(5) Ustanovení odstavce 4 se použije obdobně pro

1. 1. dodání zboží a jiná plnění, která právnické osoby soukromého práva nebo sdružení osob ve smyslu § 1 odst. 1 bod 1 až 5 Körperschaftssteuergesetz, sdružení osob bez právní subjektivity a družstva poskytnou v rámci svého podniku vlastníkům svých podílů, společníkům, členům, podílníkům nebo osobám jim blízkým, a osoby samostatně výdělečně činné osobám jim blízkým.

2. ...,

pokud je vyměřovací základ podle odstavce 4 vyšší než úplata podle odstavce 1.

...“

29 „§ 1 KStG Neomezená daňová povinnost

(1) Neomezenou povinnost k dani z příjmů právnických osob mají tyto právnické osoby, sdružení osob a majetkové podstaty, jejichž vedení nebo sídlo se nachází v tuzemsku:

...

5. sdružení bez právní subjektivity, instituce, nadace a jiná účelová jmění soukromého práva; ...“

30 2. Unijní právo

Relevantními ustanoveními unijního práva jsou v projednávané věci články 2, 11 a čl. 27 odst. 1 směrnice 77/388/EHS (která byla ve sporných letech dosud platná), pro obraty od 13. srpna 2006 ve znění Rady 2006/69/ES ze dne 24. července 2006, kterou se mění směrnice 77/388/EHS, pokud jde o některá opatření, která

mají zjednodušit postup vyměřování daně z přidané hodnoty a napomoci zabránit daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem, a kterou se zrušují některá rozhodnutí o udělení odchylek (směrnice 2006/69/ES), jakož i nařízení č. 2200/96 a nařízení č. 1433/2003.

31 **II. Posouzení podle vnitrostátního práva**

Při izolovaném posuzování podle vnitrostátního práva musí být žaloba z několika (na sobě nezávislých) důvodů zamítnuta.

32 1. Dotčení účastníci a FG po právu shodně vychází z toho, že žalobkyně příslušné předměty smlouvy dodala příslušným producentům již ve sporných letech (a nepřevedla na ně pouze poloviční spoluvlastnický podíl) (viz k tomu [omissis] rozsudek Soudního dvora DEU Mercedes-Benz Financial Services UK ze dne 4. října 2017, C-164/16, EU:C:2017:734, [omissis] bod 33 a 34). Tato dodání se uskutečnila za úplatu, o tom není mezi dotčenými účastníky sporu ([omissis]).

33 2. Dotčení účastníci a FG však nezohlednili, že producenti se za dodání zboží zavázali nejen zaplatit svůj podíl, nýbrž v bodě 6.2 přijali také povinnost dodávat žalobkyni ovoce a zeleninu během období poskytování investice. Aby se senát vyhnul opakování, odkazuje na svou žádost o rozhodnutí o předběžné otázce XI R 5/17 ze stejného dne.

34 3. V případě, že by se nejednalo o směnu s doplatkem v hotovosti, pak FG právem shledal, že podle § 10 odst. 1 třetí věty UStG ([omissis]) jsou součástí úplaty za tato dodání zboží nejen částky vyúčtované producentům, nýbrž také platby z provozních fondů. Aby se senát vyhnul opakování, odkazuje na svou žádost o rozhodnutí o předběžné otázce XI R 5/17 ze stejného dne.

35 4. V případě, že by se nejednalo o směnu s doplatkem v hotovosti, ani by neplatil názor FG, že platba provozního fondu je úplatou od třetí strany, pak by FA správně vycházel z toho, že v projednávané věci jsou podle vnitrostátního práva kupní ceny, které žalobkyně zaplatila subdodatelům, vyměřovacím základem pro dodání uskutečněná žalobkyní producentům. To by, jak měl FA právem za to, vyplývalo z § 10 odst. 5 bodu 1 ve spojení s odst. 4 první větou bodem 1 UStG. Aby se senát vyhnul opakování, odkazuje na svou žádost o rozhodnutí o předběžné otázce XI R 5/17 ze stejného dne.

36 **III. Posouzení podle unijního práva**

Slučitelnost posouzení, které je popsáno v B.II., a které se opírá se o vnitrostátní právo, s unijním právem je v mnoha ohledech ve smyslu čl. 267 odst. 3 SFEU sporná.

37 1. Dospěje-li Soudní dvůr na základě závazku sjednaného v bodě 6.3 smlouvy, který časově přesahuje rámec závazku stanoveného čl. 11 odst. 1 písm. c) bod 3 nařízení č. 2200/96, k názoru, že za okolností, jaké panují v původním

řízení, se z hlediska unijního práva jedná o směnu s doplatkem v hotovosti, musel by být vyměřovací základ stanoven podle čl. 11 odst. A, prvního pododstavce písm. a) směrnice 77/388/EHS, neboť unijní právo neobsahuje zvláštní ustanovení o vyměřovacím základu v případě směny, jež by bylo srovnatelné s § 10 odst. 2 druhou větou UStG (viz rozsudky Soudního dvora Bertelsmann ze dne 3. července 2001 C-380/99, EU:C:2001:372, [omissis] bod 17; Serebrjannaj vek, EU:C:2013:599, [omissis] bod 38). Podle tohoto ustanovení je základem daně vše, co představuje protiplnění, které dodavatel získal nebo má získat od kupujícího, zákazníka nebo třetí strany za dodání zboží, včetně dotací přímo vázaných na cenu takového dodání zboží nebo poskytnutí služby.

- 38 a) Přitom by musela být zohledněna povinnost dodávek, k níž se zavázali producenti, neboť ti ji přijali pouze z důvodu dodání zboží, a základem daně je u dodání zboží vše, co dodavatel získal jako protiplnění v přímé souvislosti s dodáním zboží, jestliže to lze vyjádřit penězi nebo představuje subjektivní hodnotu (viz rozsudek Soudního dvora Naturally Yours Cosmetics ze dne 23. listopadu 1988, C-230/87, EU:C:1988:508, [omissis] bod 12 a 16).
- 39 b) V projednávané věci tomu tak je vzhledem k cenově výhodnějšímu dodání zboží žalobkyní a povinnosti producentů dodávat vyprodukované ovoce a zeleninu žalobkyni. Žalobkyně ve sporném případě získala za dodání zboží od příslušných producentů doplatek v hotovosti a závazek dodávek; vyměřovacím základem pro další plnění by byl rozdíl ke kupní ceně zaplacené žalobkyní (viz rozsudek Soudního dvora Empire Stores ze dne 2. června 1994 C-33/93, EU:C:1994:225, [omissis] bod 19); producenti se totiž v uvedené smlouvě zavázali, že v budoucnu budou uskutečňovat dodávky (viz k tomu rozsudky Soudního dvora RCI Europe, EU:C:2009:507, [omissis] bod 31 a 33; Serebrjannaj vek, EU:C:2013:599, [omissis] bod 41).
- 40 c) Z hlediska unijního práva však vyvolává pochybnosti samotná existence směny s doplatkem v hotovosti, neboť producenti mají beztak (kratší) povinnost dodávek na základě stanov vycházejících z unijního práva (viz čl. 11 odst. 1 písm. c) bod 3 nařízení č. 2200/96).
- 41 d) Mimoto by tomuto posouzení mohlo bránit, že daňová povinnost ohledně budoucích dodávek ovoce a zeleniny může vzniknout až tehdy, když jsou známy veškeré relevantní znaky uskutečnění zdanitelného plnění, tedy budoucího dodání zboží. Aby se senát vyhnul opakování, odkazuje na svou žádost o rozhodnutí o předběžné otázce XI R 5/17 ze stejného dne.
- 42 2. Nezávisle na tom je nutno v její další části první předběžné otázky uvedené pod písmenem b) vyjasnit, zda je za okolností, jako jsou okolnosti původního řízení, finanční podpora zaplacená na základě dodání z provozního fondu organizaci producentů ve smyslu článku 15 nařízení č. 2200/96 „dotací přímo vázanou na cenu dodání zboží“ „třetí strany“. Aby se senát vyhnul opakování, odkazuje na svou žádost o rozhodnutí o předběžné otázce XI R 5/17 ze stejného dne.

- 43 3. Pokud podle názoru Soudního dvora Evropské unie za okolností, jako jsou okolnosti původního řízení, spadají při vyplacení finanční podpory do základu daně pouze částky zaplacené producentem, pak i nadále zůstává otázka, zda unijní právo brání použití minimálního vyměřovacího základu podle § 10 odst. 5 UStG.
- 44 a) Tato právní úprava je - i pokud jsou v projednávaném řízení dotčeny obraty po 12. srpnu 2006 - odchylujícím se zvláštním vnitrostátním opatřením ve smyslu čl. 27 odst. 1 směrnice 77/388/EWG ([omissis]). Proto ho Komise nadále uvádí ve svém přehledu platných ustanovení o výjimce k 1. lednu 2018 (http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/key_documents/tabie_derogations/vat_index_derogations_en.pdf) jako výjimku z čl. 11 A ods. 1 písm. a) směrnice 77/388/EHS. Může se nadále uplatňovat jen tehdy, je-li to nezbytně nutné k zamezení zneužití a daňovým podvodům (viz rozsudek Soudního dvora Skripalle ze dne 29. května 1997, C-63/95, EU:C:1997:263, [omissis] bod 22 a násl., 25 a násl.; [omissis]).
- 45 b) V případě právních úkonů mezi osobami blízkými obecně existuje určité riziko daňových úniků nebo vyhýbání se daňovým povinnostem, které použití minimálního vyměřovacího základu připouští. V projednávané věci není úplata, kterou mají zaplatit producenti, na trhu obvyklá, a v případě, že by součástí základu daně nebyla dotace, nýbrž pouze prodejní cena snížená o dotaci, by tedy došlo ke snížení příjmů z daně z přidané hodnoty (a tím tedy také vlastních prostředků EU z daně z přidané hodnoty).
- 46 c) Nebezpečí zneužití práva nebo zkrácení daně však nehrozí, pokud z objektivních okolností vyplývá, že osoba povinná k dani jednala správně (viz rozsudek Soudního dvora Skripalle, EU:C:1997:263, [omissis] bod 26).
- 47 d) Použití minimálního vyměřovacího základu podle § 10 odst. 5 bod 1 UStG by tedy mohlo být nepřijatelné, pokud se okolnost, že zboží je dodáno za nižší cenu, zakládá na tom, že dodavatel za to obdržel finanční podporu. Z toho vyplývá druhá předběžná otázka.
- 48 4. Odpověď na třetí otázku má vyjasnit, zda je přípustné použít minimální vyměřovací základ, ačkoliv je příjemce plnění oprávněn k plnému odpočtu daně na vstupu, pokud se jedná o zlevněné dodání investičního majetku, které podléhá opravě odpočtu (článek 20 směrnice 77/388/EHS).
- 49 a) BFH v tomto smyslu sice uplatňuje - i pro obraty po 12. srpnu 2006 - judikaturu vydanou k článku 80 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, podle níž nelze u plnění poskytnutých podnikateli oprávněnému k plnému odpočtu daně na vstupu použít minimální vyměřovací základ (viz rozsudek Soudního dvora Balkan and Sea Properties a Proadinvest ze dne 26. dubna 2012, C-621/10 a C-129/11, EU:C:2012:248, [omissis]), v zásadě také - i pro obraty po 13. srpnu 2006 založené na článku 27 směrnice 77/388/EHS - na zvláštní vnitrostátní opatření obsažené v § 10 odst. 5 UStG ([omissis]).

- 50 b) BFH však dosud vychází z toho, že použití minimálního vyměřovacího základu v § 10 odst. 5 UStG je přípustné také u dodání zboží příjemci oprávněnému k plnému odpočtu daně na vstupu, pokud tento odpočet daně na vstupu, který uplatní příjemce, podléhá oprávnění k odpočtu daně na vstupu ve smyslu § 15a UStG ([omissis]). Má za to, že zde mohou hrozit podvody a krácení daně ([omissis]). Pokud by například zemědělec, který jedná v souladu s daňovým právem, po nabytí investičního majetku přešel z režimu běžného zdanění do režimu zdanění podle paušálních sazeb, vedlo by to podle § 15a odst. 7 UStG k opravě daně na vstupu ([omissis]), která by byla provedena na základě částky daně na vstupu vycházející ze sníženého vyměřovacího základu. BFH z této skutečnosti odvodil nebezpečí vyhýbání se daňovým povinnostem.
- 51 c) Z pohledu unijního práva panují pochybnosti, zda je tento výklad v souladu s rozsudkem Soudního dvora *Balkan and Sea Properties a Provaninvest* (EU:C:2012:248, [omissis]), který takovéto omezení neobsahuje.
- 52 5. Všechny předběžné otázky jsou na základě samostatných částí odůvodnění relevantní pro rozhodnutí.
- 53 6. Právním základem pro předložení věci Soudnímu dvoru je čl. 267 odst. 3 SFEU.

[omissis]