

Anonymizovaná verze

Překlad

C-374/19 – 1

Věc C-374/19

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

13. května 2019

Předkládající soud:

Bundesfinanzhof (Německo)

Datum předkládacího rozhodnutí:

27. března 2019

Navrhovatelka v řízení o opravném prostředku „Revision“:

HF

Odpůrce v řízení o opravném prostředku „Revision“:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

[omissis]

BUNDESFINANZHOF (Spolkový finanční soud)

[omissis]

ROZHODNUTÍ

ve věci

HF, [omissis],

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

[omissis]

proti

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, [*omissis*]

žalovanému a odpůrci v řízení o opravném prostředku
„Revision“

ohledně daně z obratu za období 2009 až 2012

rozhodl pátý senát

[*omissis*]

dne 27. března 2019 takto:

I. Soudnímu dvoru Evropské unie se překládá k rozhodnutí následující
předběžná otázka:

Musí osoba povinná k dani, která vyrábí investiční majetek s ohledem na
zdanitelné použití s nárokem na odpočet (zde výstavba budovy k provozu
kavárny), opravit odpočet podle čl. 185 odst. 1 a článku 187 směrnice o
DPH, pokud činnost opravňující k odpočtu (zde provoz kavárny) ukončí a
investiční majetek zůstane v rozsahu dříve zdanitelného použití nepoužíván?

II. Řízení se přerušuje do rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie.

O d ů v o d n ě n í

I.

Žalobkyně a navrhovatelka v řízení o opravném prostředku „Revision“
(žalobkyně) je řídicí společností společnosti s ručením omezeným, která
provozuje pečovatelský dům, jehož provoz je osvobozen od daně. Společnost s
ručením omezeným vybudovala v roce 2003 v přístavbě kavárnu, která byla pro
návštěvníky přístupná vnějším vchodem a pro obyvatele pečovatelského domu z
jeho jídelny.

Žalobkyně vycházela nejprve z toho, že kavárnu používá výhradně pro zdanitelná
plnění. Podle stanoviska žalovaného a odpůrce v řízení o opravném prostředku
„Revision“ (Finanzamt, finanční úřad, dále jen „FA“), na nějž se odvolával
Finanzgericht (finanční soud, dále jen „FG“), nebylo v kavárně vedeno oddělené
účetnictví, neboť obyvatelé pečovatelského domu podle údajů žalobkyně kavárnu
vůbec nenavštěvovali. Velká část obyvatel pečovatelského domu má taková
tělesná omezení, která jim návštěvu kavárny neumožňují. Jen velmi málo z nich
navštěvují příbuzní, přátelé a známí. A ti pak také zůstanou v nově přistavěné
jídelně, která zároveň slouží jako společenská místnost a je zde k dispozici káva a
částečně také zákusky zdarma. Kavárna jako taková byla zamýšlena pouze pro
cizí hosty, kteří pokud možno neměli sedět vedle obyvatel pečovatelského domu
oblečených do županu a domácí obuvi. Podle stanoviska FA se jednalo o
argumenty, které FA v rámci mimořádné kontroly daně z obratu nemohl vyloučit.

Nicméně i přesto FA považoval za nepravděpodobné, že kavárnu nenavštěvovali a nevyužívali vůbec žádní obyvatelé pečovatelského domu a jejich návštěvy. Vzhledem k tomu bylo ujednáno vycházet z předpokladu, že provoz kavárny bude z 10 % osvobozen od daně. Z toho vyplynulo přijetí opravy podle § 15a Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, dále jen „UStG“) pro roky od roku 2013.

Po provedení externí kontroly vycházel FA z toho, že společnost s ručením omezeným neuskutečňovala ve sporných letech 2009 až 2012 v kavárně žádná plnění. V únoru 2013 byla příslušná živnost odhlášena. To vedlo k další opravě podle § 15a UStG, neboť kavárna již nebyla vůbec používána k plnění s nárokem na odpočet.

Odpor a žaloba podané k FG byly neúspěšné. FG ve svém [omissis] rozsudku vycházel ze zastavení provozu ve sporných letech. Podle jeho názoru sice nevyužívání prostor není plněním a nedochází tak ke změně poměrů. Rozhodující je však zamýšlené užívání. Toto zamýšlené užívání se změnilo, neboť nebyl naplněn záměr používání pro zdanitelná plnění v oblasti pohostinství. Provoz kavárny nebyl zcela zastaven, nýbrž byla využívána výhradně obyvateli pečovatelského domu a toto užívání bylo osvobozeno od daně. Vzhledem k tomu, že ke zdanitelnému používání návštěvníky mimo pečovatelský dům nedocházelo, nutně došlo ke změně podílu používání v tom směru, že kavárnu ze 100 % používali obyvatelé pečovatelského domu. Kavárna tedy nebyla využívána k jiným účelům než účelům osvobozeným od daně.

Proti tomuto rozhodnutí podává žalobkyně opravný prostředek „Revision“. Není-li předmět majetku podniku bez možnosti použití k soukromým účelům již využíván, nejedná se podle jejího názoru o změnu užívání, která má za následek opravu odpočtu podle § 15a UStG. Kavárna byla chybná investice. K možnému používání ze strany pečovatelského domu bylo přihlédnuto. Chybná investice nesmí podle jejího názoru vést z důvodu daňové neutrality k opravě odpočtu. Jedná se o plně funkční kavárnu. Používání ze strany obyvatel pečovatelského domu se stále ještě omezuje na 10 %. Předpoklad jiného používání nad tento rámec neodpovídá skutečnosti. Vstup do kavárny byl uzamčen již z důvodu bezpečnosti provozu a předcházení úrazům. Odmítnutí odpisů částečné hodnoty dokazuje, že stále existuje záměr kavárnu užívat. FA proti tomu namítá, že se užívání změnilo, neboť záměr dosahovat zdanitelná plnění nebyl naplněn. Kavárna je tedy používána pouze pro plnění osvobozená od daně.

II.

Senát předkládá Soudnímu dvoru Evropské unie (Soudní dvůr) otázku uvedenou ve výrokové části, která se týká výkladu směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (směrnice o DPH), a řízení přerušuje až do rozhodnutí Soudního dvora.

1. Právní rámec

a) Unijní právo

Článek 185 odst. 1 směrnice o DPH stanoví:

„Oprava se provede, zejména pokud se po podání přiznání k dani změní okolnosti zohledněné při výpočtu výše odpočtu, například byly-li zrušeny určité koupě nebo byla-li získána určitá snížení ceny.“

Článek 187 směrnice 2006/112 zní takto:

„1. V případě investičního majetku se oprava rozloží na pět let včetně roku, kdy bylo zboží pořízeno nebo vyrobeno.

Členské státy však mohou při provedení opravy vycházet z období plných pěti let, počítáno od okamžiku, kdy bylo zboží poprvé použito.

U nemovitostí, které byly pořízeny jako investiční majetek, může být opravné období prodlouženo až na dvacet let.

2. Roční oprava se provede jen v rozsahu jedné pětiny daně, nebo bylo-li opravné období prodlouženo, v rozsahu odpovídajícího podílu daně uplatněné u investičního majetku.

Oprava podle prvního pododstavce se provádí na základě změn poměru mezi nárokem na odpočet daně v následujících letech a nárokem na odpočet daně za rok, v němž bylo zboží pořízeno, vyrobeno, nebo případně poprvé použito.“

b) Vnitrostátní právo

Ustanovení § 15a odst. 1 UStG nařizuje:

„Jestliže se v průběhu pěti let od prvního využití investičního majetku, který není pro uskutečnění plnění použit pouze jednou, změní okolnosti rozhodné pro určení výše původního odpočtu, provede se kompenzace za každý kalendářní rok odpovídající těmto změnám prostřednictvím oprav odpočtů daně na vstupu, která zatížíla pořizovací nebo výrobní náklady. Pokud jde o nemovitý majetek včetně jeho podstatných částí, opravy, u kterých se použijí ustanovení občanského práva týkající se nemovitostí, a stavby na pozemku jiných osob, je pětiletá lhůta nahrazena lhůtou desetiletou.“

2. K předběžné otázce

a) Neúspěšnost nezávislá na vůli

Podle názoru senátu musí Soudní dvůr vyjasnit a rozhodnout o tom, zda neúspěšnost, jež není závislá na vůli osoby povinné k dani a vede k pouhému neužívání investičního majetku, znamená změnu okolností, které byly zohledněny při stanovení výše odpočtu (čl. 185 odst. 1 směrnice o DPH).

aa) Podnikatel je odpočtem zcela zproštěn zátěže DPH, která je splatná nebo byla uhrazena v rámci všech jeho hospodářských činností. Tím je zajištěna úplná neutralita daňové zátěže všech ekonomických činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky, za podmínky, že uvedené činnosti samy podléhají DPH (rozsudky Soudního dvora Centralan Property ze dne 15. prosince 2005, C-63/04, EU:C:2005:773, bod 51, a Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós ze dne 28. února 2018, C-672/16, EU: C:2018:134, bod 38).

bb) Nárok na odpočet přitom zůstává zásadně zachován, přestože osoba povinná k dani později, z důvodu okolností nezávislých na její vůli, nepoužije uvedené zboží a služby, které vedly k odpočtu v rámci zdanitelných plnění (rozsudky Soudního dvora INZO ze dne 29. února 1996, C-110/94, EU:C:1996:67, bod 20; Ghent Coal Terminal ze dne 15. ledna 1998, C-37/95, EU:C:1998:1, bod 19 a násl., a Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, body 40 a 42). V opačném případě by v rozporu se zásadou neutrality docházelo ke svévlným rozdílům, jelikož by konečné schválení odpočtů daně záviselo na tom, zda takové investice povedou ke vzniku zdanitelných plnění (rozsudky Soudního dvora INZO, EU:C:1996:67, bod 22, a Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, bod 43). Vzhledem k tomu není se zásadou daňové neutrality slučitelné podmiňovat konečné schválení odpočtů DPH výsledky ekonomické činnosti vykonávané osobou povinnou k dani. To vytváří, pokud jde o daňové zacházení s identickými činnostmi investic do nemovitostí, neodůvodněné rozdíly mezi podniky, které mají stejný profil a vykonávají stejnou činnost (rozsudek Soudního dvora Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, bod 44).

b) Rovnocennost nezamýšleného neužívání a neužívání se záměrem zdanitelného užívání

Neužívání nezávislé na vůli podnikatele bez záměru dalšího užívání může být rovnocenné s neužíváním i přes záměr zdanitelného užívání, jež bylo základem rozsudku Soudního dvora ve věci Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós (EU:C:2018:134).

Vyrobil-li podnikatel zboží za účelem užívání opravňujícího k odpočtu a nemůže-li toto zamýšlené užívání z důvodu neúspěšnosti nezávislé na jeho vůli dlouhodobě uskutečnit, nepředstavuje z toho plynoucí neexistence jakéhokoliv užívání a jakéhokoli záměru k užívání změnu okolností, která by vedla k opravě odpočtu.

3. K nezbytnosti rozhodnutí o předběžné otázce

Ukončení provozu kavárny, ke kterému došlo již během sporných let, bylo podle zjištění FG [*omissis*], jež jsou pro rozhodující senát závazná, odůvodněno chybějící ekonomickou rentabilitou a tím neúspěšností žalobkyně, což samo o sobě nezakládalo změnu okolností.

Ukončení provozu kavárny nevedlo k tomu, že kavárnu výhradně užívali obyvatelé pečovatelského domu, přičemž toto užívání bylo osvobozeno od daně. Ukončení provozu totiž nic nezměnilo na rozsahu nezdaněného užívání ze strany obyvatel pečovatelského domu. Toto užívání se s ohledem na okolnosti, které podle stanoviska, na něž se odvolává FG, vedly k předpokladu spoluužívání osvobozeného od daně, nezměnilo. Používání pro zdanitelný provoz kavárny odpadlo bez náhrady, aniž by toto dosavadní užívání bylo nahrazeno zvýšeným užíváním ze strany obyvatel pečovatelského domu. Kromě nezměněného užívání ze strany obyvatel pečovatelského domu se tedy jednalo o zastavený provoz s nevyužitými prostory místo dřívějšího provozu kavárny. Z pohledu práva by mohlo být nesprávné vykládat takovéto neužívání v tom smyslu, že se nyní jedná o výhradní užívání k účelům osvobozeným od daně.

Žádné jiné okolnosti, které by mohly vést k opravě odpočtu, neexistují. [Další výklad s ohledem na vnitrostátní právo]

[omissis] [omissis]

4. K právnímu základu podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se předkládá na základě článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie.

[procesní náležitosti]

[omissis]