

Anonymizované znenie

Preklad

C-374/19 – 1

Vec C-374/19

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

13. máj 2019

Vnútroštátny súd:

Bundesfinanzhof

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

27. marec 2019

Navrhovateľka v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:

HF

Odporca v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

[*omissis*]

BUNDESFINANZHOF (Spolkový finančný súd, Nemecko)

[*omissis*]

UZNESENIE

v právnom spore

HF, [*omissis*],

žalobkyňa a navrhovateľka v konaní o opravnom prostriedku „Revision“,

[*omissis*]

proti

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler (Finančný úrad Bad Neuenahr-Ahrweiler, Nemecko), [*omissis*]

žalovanému a odporcovi v konaní o opravnom prostriedku „Revision“

v konaní, ktoré sa týka dane z obratu za obdobie rokov 2009 až 2012

V. senát

[*omissis*]

27. marca 2019 rozhodol:

I. Súdnemu dvoru Európskej únie sa predkladá návrh na začatie prejudiciálneho konania o tejto otázke:

Je zdaniteľná osoba, ktorá zhotoví investičný predmet na účely jeho používania na zdaniteľné účely, ktoré zakladá právo na odpočítanie dane (v tejto veci: výstavba budovy určenej na prevádzku kaviarne), povinná upraviť odpočítanie dane v súlade s článkom 185 ods. 1 a článkom 187 smernice o DPH, ak ukončí obchodnú činnosť spojenú s právom na odpočítanie dane (v tejto veci: prevádzka kaviarne) a investičný predmet sa v súčasnosti už viac nepoužíva v rozsahu pôvodne zdaniteľného používania?

II. Konanie sa prerušuje do vyhlásenia rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie.

Odôvodnenie

I.

Žalobkyňa a navrhovateľka v konaní o opravnom prostriedku „Revision“ (ďalej len „žalobkyňa“) je spoločnosťou, v ktorej sídlia riadiace orgány, spoločnosti s ručením obmedzeným, s ktorou tvorí daňovú jednotku, ktorá v režime oslobodenia od dane prevádzkuje domov dôchodcov a sanatórium. V roku 2003 zriadila spoločnosť s ručením obmedzeným v prístavbe kaviareň, do ktorej mali prístup návštevníci prostredníctvom vonkajšieho vchodu a obyvatelia domova cez jedáleň sanatória.

Žalobkyňa najskôr vychádzala z predpokladu, že kaviareň využíva výlučne na účely zdaniteľných transakcií. Podľa Finanzgericht (Finančný súd, Nemecko) s ohľadom na kontrolnú správu žalovaného a odporcu v konaní o opravnom prostriedku „Revision“ [Finanzamt (Finančný úrad, Nemecko)] sa v rámci kaviarne nevedlo oddelené účtovníctvo, pretože podľa informácií predložených žalobkyňou obyvatelia domova kaviareň takmer vôbec nenavštevovali. Prevažná väčšina týchto osôb je natoľko telesne obmedzená, že návšteva kaviarne je nepredstaviteľná. Len malú časť z nich navštevujú príbuzní, priatelia a známi. Takíto návštevníci by navyše aj tak ostali v novovybudovanej jedálni, pretože tento priestor slúži ako oddychová miestnosť a návštevníci v nej majú k dispozícii bezplatne kávu a čiastočne zákusky. Samotná kaviareň bola určená len pre cudzích hostí, ktorí s najväčšou pravdepodobnosťou nemali sprevádzať obyvateľa domova v papučiach a župane. Podľa správy šlo o tvrdenia, ktoré Finančný úrad v rámci osobitnej kontroly dane z obratu nemohol poprieť. Finančný úrad však aj napriek tomu považoval za nepravdepodobné, že by nikto z obyvateľov domova so svojimi návštevníkmi nenavštívil kaviareň a nevyužil jej služby. Vzhľadom na to sa dospelo k dohode o miere používania kaviarne na nezdaniteľné účely v rozsahu 10 %. To viedlo k prijatiu rozhodnutia o vykonaní úpravy podľa § 15a Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, ďalej len „UStG“) za obdobie po roku 2003.

Na základe výsledkov externej kontroly sa Finančný úrad domnieval, že spoločnosť s ručením obmedzeným už v kaviarni počas rokov 2009 až 2012 nevykonávala tovarové transakcie. Vo februári 2013 došlo k odhláseniu súvisiacej živnosti. To viedlo k rozsiahlejšej úprave podľa § 15a UStG, pretože v súčasnosti už vôbec nedochádza používaniu na účely transakcií, ktoré sa spájajú s právom na odpočítanie dane.

Odvolanie a žaloba predložená FG (Finančný súd) neboli úspešné. FG (Finančný súd) vychádzal vo svojom [omissis] rozsudku z ukončenia prevádzky v sporných rokoch. Nevyužívanie priestorov síce nie je transakciou a teda voľné priestory neodôvodňujú zmenu pomerov. Treba však vychádzať z plánovaného používania. Tieto plány sa zmenili, pretože zanikol úmysel používania na účely zdaniteľných transakcií v oblasti pohostinských služieb. Kaviareň nebola úplne prázdna, ale ďalej ju využívali len obyvatelia domova na nezdaniteľné účely. Keďže cudzí návštevníci viac kaviareň nepoužívali na účely podliehajúce dani z obratu, museli sa nevyhnutne zmeniť pomery používania v tom zmysle, že v súčasnosti kaviareň

používajú na 100 % obyvatelia domova. K používaniu na iné ako nezdaniteľné účely nedochádza.

Proti týmto záverom sa žalobkyňa bráni opravným prostriedkom „Revision“. Ak sa predmet podnikového majetku, v prípade ktorého je vylúčené použitie na súkromné účely, už viac nepoužíva, nedochádza k zmene používania, ktorá odôvodňuje úpravu odpočítania dane podľa § 15a UStG. Kaviareň bola zlou investíciou. Počítalo sa s možnosťou, že ju bude využívať domov dôchodcov. Zlá investícia nemôže z dôvodov daňovej neutrality odôvodňovať úpravu dane. Ide o plne funkčnú kaviareň. Používanie obyvateľmi domova je aj naďalej obmedzené na 10 %. Úvahy o väčšom rozsahu využívania sú v rozpore so skutočnými okolnosťami. Už z dôvodov bezpečnosti dopravy a predchádzania vzniku nehôd bol prístup do kaviarne uzatvorený. Odmietnutie čiastočnej amortizácie dokazuje, že stále pretrváva úmysel využívať kaviareň. Finančný úrad proti vyššie uvedeným skutočnostiam namieta, že došlo k zmene v používaní, pretože zanikol úmysel uskutočňovať zdaniteľné transakcie. Naďalej teda trvá len používanie na účely nezdaniteľných transakcií.

II.

Senát predkladá Súdnemu dvoru Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) otázku o výklade smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica o DPH“) uvedenú vo výroku rozhodnutia a prerušuje konanie až do vyhlásenia rozhodnutia Súdnym dvorom.

1. Právny rámec

a) Právo Únie

Článok 185 ods. 1 smernice o DPH stanovuje:

„Úprava odpočítanej dane sa vykoná najmä vtedy, keď sa zmeny vo faktoroch, ktoré boli použité pri určení výšky odpočítanej dane, objavia po podaní daňového priznania k DPH, napríklad v prípadoch zrušenia nákupu alebo získania cenovej zľavy.“

Článok 187 smernice o DPH znie:

„1. V prípade investičného majetku sa úprava odpočítanej dane rozloží na päť rokov vrátane roka, v ktorom bol majetok nadobudnutý alebo vytvorený.“

Členské štáty sa však môžu pre úpravu odpočítanej dane stanoviť päťročné obdobie pozostávajúce z celých 5 rokov, ktoré začína prvým použitím majetku.

V prípade nehnuteľného investičného majetku sa dĺžka obdobia slúžiaceho na výpočet úpravy odpočítanej dane môže predĺžiť až na dvadsať rokov.

2. Ročná úprava odpočítanej dane sa uskutočňuje len do výšky jednej pätiny DPH uplatnenej na investičný majetok alebo, keď sa obdobie na úpravu odpočítanej dane predĺžilo, do výšky zodpovedajúcej časti DPH uplatnenej na investičný majetok.

Úprava odpočítanej dane uvedená v prvom pododseku sa vykoná v závislosti od úprav týkajúcich sa zmien práva na odpočítanie dane, ku ktorým došlo v nasledujúcich rokoch, v porovnaní s právom na odpočítanie dane za rok, v ktorom bol majetok nadobudnutý, vytvorený alebo prípadne po prvýkrát použitý.“

b) Vnútroštátne právo

§ 15a ods. 1 UStG (zákon o dani z obratu) stanovuje:

„Ak sa v prípade hospodárskeho majetku, ktorý sa na účely vykonania transakcií nepoužije len jednorazovo, zmenia počas obdobia piatich rokov od okamihu prvého použitia okolnosti, na základe ktorých sa rozhodlo o pôvodnom odpočítaní dane, vykoná sa za každý kalendárny rok, ktorého sa zmena týka, úprava odpočtu dane pripadajúceho na nadobúdacie alebo výrobné náklady. V prípade pozemkov a ich hlavných súčastí, v prípade úprav, ktoré sa spravujú ustanoveniami občianskeho práva o pozemkoch, a v prípade budov postavených na cudzom pozemku, sa namiesto päťročnej lehoty uplatní desaťročná lehota.“

2. O prejudiciálnej otázke

a) Neželaný neúspech

Treba objasniť a podľa názoru senátu posúdiť Súdny dvorom, či neúspech, ktorý sa dostavil nezávisle od vôle zdaniteľnej osoby a ktorý viedol k tomu, že sa investičný majetok jednoducho prestal používať, odôvodňuje zmenu faktorov, ktoré sa použili pri určení výšky odpočítanej dane (článok 185 ods. 1 smernice o DPH).

aa) Podnikateľ sa odpočítaním dane v celom rozsahu oslobodí od splatnej alebo zaplatenej dane z pridanej hodnoty, ktorú je povinný zaplatiť v rámci výkonu svojej hospodárskej činnosti. Takýmto spôsobom sa zaručuje úplná daňová neutralita všetkých ekonomických činností bez ohľadu na ich ciele alebo výsledok pod podmienkou, že samotné uvedené činnosti podliehajú DPH (rozsudky Súdneho dvora z 15. decembra 2005, *Centralan Property*, C-63/04, EU:C:2005:773, bod 51, a z 28. februára 2018, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU:C:2018:134, bod 38).

bb) Právo na odpočítanie dane pritom zostáva zachované aj vtedy, ak zdaniteľná osoba nemohla predmety a služby, ktoré viedli k odpočítaniu dane, s ohľadom na okolnosti, ktoré nastali nezávisle od jej vôle, využívať v rámci zdaniteľných plnení (rozsudky Súdneho dvora z 29. februára 1996, *INZO*, C-110/94, EU:C:1996:67, bod 20; z 15. januára 1998, *Ghent Coal Terminal*, C-37/95,

EU:C:1998:1, bod 19 a nasl., a z 28. februára 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, body 40 a 42). V opačnom prípade by v rozpore so zásadou neutrality došlo k svojvoľnému rozlišovaniu, pretože konečné schválenie odpočítania dane by záviselo od toho, či takéto investície vedú k vzniku zdaniteľných plení (rozsudky Súdneho dvora z 29. februára 1996, INZO, EU:C:1996:67, bod 22, a z 28. februára 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, bod 43). Je teda v rozpore so zásadou daňovej neutrality, aby sa konečné schválenie odpočítania DPH podmienilo dosiahnutými ziskami z hospodárskej činnosti vykonávanej zdaniteľnou osobou. Takýto postup v prípade daňového zaobchádzania s rovnakými realitnými investičnými činnosťami vedie k neodôvodneným rozdielom medzi podnikmi, ktoré majú rovnaké postavenie a vykonávajú rovnakú činnosť (rozsudok Súdneho dvora z 28. februára 2018, Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós, EU:C:2018:134, bod 44).

b) Rovnaké zaobchádzanie s prípadmi nezamýšľaného nepoužívania a prípadmi nepoužívania s úmyslom používania na zdaniteľné účely

Nepoužívanie, ktoré nezávisí od vôle podnikateľa a ktoré sa nespája s úmyslom ďalšieho používania, nemožno stotožňovať s nepoužívaním, ku ktorému došlo aj napriek tomu, že existoval úmysel používať vec na zdaniteľné účely, tak ako v prípade skutkových okolností, ktoré viedli k vyhláseniu rozsudku Súdneho dvora vo veci Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós (EU:C:2018:134).

Ak podnikateľ vyrobil hospodársky majetok s úmyslom používať ho spôsobom, ktorý zakladá jeho právo na odpočítanie dane, a pre neúspech, ktorý sa dostavil nezávisle od jeho vôle, nemôže v plánovanom používaní dlhodobo pokračovať, absencia akéhokoľvek používania a akéhokoľvek záujmu na používaní by neodôvodňovala zmenu pomerov spojenú s úpravou odpočítania dane.

3. O relevantnosti prejudiciálnej otázky pre rozhodnutie vo veci

Ukončenie prevádzky kaviarne, ku ktorému došlo už počas sporných rokov, bolo podľa konštatovaní Finančného úradu [*omissis*], ktoré sú pre senát rozhodujúci v tejto veci závažné, odôvodnené hospodárskou nevýhodnosťou, a teda neúspechom žalobkyne, ktorá sama osebe neodôvodňuje zmenu pomerov.

Ukončenie prevádzky kaviarne nevedlo k tomu, že kaviareň využívali výlučne obyvatelia domova na nezdanieľné účely. Z dôvodu ukončenia prevádzky sa totiž rozsah nezdanieľného používania obyvateľmi domova nezmenil. Naopak, toto používanie sa s ohľadom na okolnosti, ktoré podľa kontrolnej správy, z ktorej FG (Finančný súd) vychádzal, odôvodňovali predpoklad o nezdanieľnom spoluúžívaní, nezmenilo. Používanie na účely zdaniteľnej prevádzky kaviarne sa zaniklo bez akejkoľvek náhrady, pričom doterajšie používanie nenahradila vyššia miera používania obyvateľmi domova. To znamená, že okrem nezmeneného používania obyvateľmi domova nahradili predchádzajúcu prevádzku kaviarne prázdne a nevyužívané priestory. Posúdenie zániku takéhoto používania ako

výlučného používania na nezdaniteľné účely by mohlo vychádzať z nesprávneho právneho posúdenia.

Nie sú dané iné okolnosti, ktoré by mohli odôvodňovať úpravu odpočítania dane.
[ďalšie súvisiace úvahy s ohľadom na vnútroštátne právo]

[*omissis*] [*omissis*]

4. O právnom základe návrhu

Návrh bol podaný na základe článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie.

[Procesné náležitosti]

[*omissis*]

PRACOVNÝ DOKUMENT