

Věc C-299/20

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

6. července 2020

Předkládající soud:

Conseil d'État (Francie)

Datum předkládacího rozhodnutí:

25. června 2020

Žalobkyně:

Icade Promotion Logement SAS

Žalovaný:

Ministre de l'Action et des Comptes Publiques

CONSEIL D'ÉTAT (Státní rada)

rozhodující
ve sporném řízení

[omissis]

Zasedání konané dne 10. června 2020

Rozhodnutí vyhlášené dne 25. června 2020

S ohledem na níže popsané řízení:

Zjednodušená akciová společnost (SAS) Icade Promotion Logement se u tribunal administratif de Montreuil (správní soud v Montreuil, Francie) domáhala vrácení daně z přidané hodnoty [dále jen „DPH“] ve výši 2 826 814 eur, kterou odvedla za období od 1. ledna do 31. prosince 2007, a ve výši 2 369 881 eur, kterou odvedla za období od 1. ledna do 31. prosince 2008. Tribunal administratif de Montreuil (správní soud v Montreuil) její návrh rozsudkem [omissis] ze dne 27. dubna 2012 zamítl.

Cour administrative d'appel de Versailles (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) rozsudkem [omissis] ze dne 18. července 2014 zamítl odvolání podané společností proti uvedenému rozsudku.

Rozhodnutím [omissis] ze dne 28. prosince 2016 Conseil d'État (Státní rada), rozhodující ve sporném řízení, částečně vyhověla kasačnímu opravnému prostředku podanému zmíněnou společností a zrušila rozsudek cour administrative d'appel de Versailles (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) ze dne 18. července 2014 v rozsahu, v němž se týkal vrácení [omissis] [DPH] související výhradně s plněními poskytnutými uvedenou společností, a v rozsahu uvedeného zrušení vrátila věc [správnímu] soudu.

Druhým rozsudkem [omissis] ze dne 19. října 2017 cour administrative d'appel de Versailles (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) zamítl odvolání podané [omissis] společností Icade Promotion Logement proti rozsudku ze dne 27. dubna 2012.

Souhrnným kasačním opravným prostředkem, doplňujícím spisem, replikou a novými spisy, zapsanými do rejstříku kanceláře pro sporné věci Conseil d'État (Státní rada) dne 20. prosince 2017, 20. března, 21. září, 16. listopadu 2018 a 7. června 2019 se společnost Icade Promotion Logement domáhá, aby Conseil d'État (Státní rada):

- 1) zrušila druhý rozsudek;
- 2) rozhodla ve věci samé a vyhověla jejímu odvolání;
- 3) podpůrně podala k Soudnímu dvoru Evropské unie žádost o rozhodnutí o předběžné otázce ohledně výkladu ustanovení článku 392 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty [Úř. věst. 2006, L 347, s. 1];

[omissis]

[omissis] společnost Icade Promotion Logement tvrdí, že cour administrative d'appel de Versailles (odvolací správní soud ve Versailles):

- zkrešlil skutkový stav, když rozhodl, že uvedená společnost nepodala žádné vysvětlení ohledně přesné povahy plnění, jež poskytla v souvislosti s jednotlivými dotčenými pozemky před jejich prodejem, a že tudíž nemůže důvodně tvrdit, že prodej uvedených pozemků přispěl k výstavbě nových budov ve smyslu čl. 257 odst. 7 code général des impôts (Obecný daňový zákoník) [dále jen „CGI“];
- dostatečně neodůvodnil své rozhodnutí a dopustil se nesprávného právního posouzení, když rozhodl, že její plnění spočívající v prodeji pozemků jednotlivcům nespádají pod režim [omissis] [DPH] z nemovitostí podle čl. 257 odst. 7 [omissis] [CGI], ale pod režim [omissis] [DPH] ze ziskového rozpětí podle odstavce 6 téhož článku;

- se dopustil nesprávného právního posouzení, když rozhodl, že francouzské právní předpisy nejsou v rozporu se zásadou neutrality [omissis] [DPH], když podle čl. 261 odst. 5 [omissis] [CGI] stanovují osvobození od daně pro parcelaci provedenou místní samosprávou, zatímco parcelace provedená soukromoprávními osobami nadále podléhá režimu [omissis] [DPH] ze ziskového rozpětí;

- se dopustil nesprávného právního posouzení, když vycházel z předpokladu, že koupě pozemku nepodléhá [DPH], a na tomto základu dospěl k závěru, že použití režimu zdanění na základě ziskového rozpětí podle čl. 257 odst. 6 [omissis] [CGI] na převod takového pozemku je v souladu s článkem 392 směrnice 2006/112 [omissis];

- se dopustil nesprávného právního posouzení, když rozhodl, že účelem ani účinkem článku 392 směrnice 2006/112, který stanoví, že na dodání budov a stavebních pozemků zakoupených za účelem následného prodeje lze uplatnit režim [DPH] ze ziskového rozpětí, není vyloučit z tohoto režimu koupi holých pozemků, které jsou následně prodány jako stavební pozemky.

Ministre de l'action et des comptes publics (ministr financí a veřejných rozpočtů, Francie) ve třech žalobních odpovědích došlých ve dnech 3. srpna 2018, 10. října 2018 a 24. března 2020 navrhuje, aby byl kasační opravný prostředek zamítnut. Tvrdí, že důvody uplatněné navrhovatelkou jsou neopodstatněné a že není namístě předložit Soudnímu dvoru Evropské unie žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

S ohledem na další důkazy založené ve spise;

S ohledem na:

- směrnicí 2006/112 [omissis];

- [omissis] [CGI] a livre des procédures fiscales (daňový řád) [dále jen „LPF“];

- code de justice administrative (soudní řád správní) a usnesení č. 2020-305 ze dne 25. března 2020;

[omissis]

Vzhledem k těmto důvodům:

1. Z důkazů založených ve spise, který byl předložen soudu rozhodujícímu ve věci samé, vyplývá, že společnost [omissis] Icade Promotion Logement, která se zabývá developerskou činností, uplatnila na převody stavebních pozemků jednotlivcům uskutečněné v období od 1. ledna do 31. prosince 2007 a od 1. ledna do 31. prosince 2008 režim [omissis] [DPH] ze ziskového rozpětí vyplývající z ustanovení čl. 257 odst. 6 ve spojení s článkem 268 [omissis] CGI. Na základě článku L. 190 [omissis] LPF poté požádala uvedená společnost daňovou správu o vrácení odvedené daně, která podle jejího tvrzení činila 2 826 814 eur za období od 1. ledna do 31. prosince 2007 a 2 369 881 eur za období od 1. ledna do 31.

prosince 2008. Poté, co byl její opravný prostředek daňovou správou zamítnut, podala společnost [omissis] Icade Promotion Logement žalobu k daňovému soudu. Proti druhému rozsudku cour administrative d'appel de Versailles (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) vydanému v tomto sporu, kterým uvedený soud zamítl návrh na vrácení daně podaný zmíněnou společností jako neopodstatněný, aniž rozhodl o jeho přípustnosti, podala společnost kasační opravný prostředek.

2. Na jedné straně článek 12 směrnice 2006/112 stanoví [omissis]: „1. Členské státy mohou za osobu povinnou k dani považovat každého, kdo příležitostně uskuteční plnění spočívající v některé z činností uvedených v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci, zejména pak některé z těchto plnění: (...) / b) dodání stavebního pozemku (...)“. Článek 135 směrnice stanoví, že: „7. Členské státy osvobodí od daně tato plnění: (...) / k) dodání nezastavěného pozemku, kromě stavebního pozemku ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. b) (...)“. Podle článku 392 směrnice platí, že: „Členské státy mohou stanovit, že v případě dodání budov a stavebních pozemků, které za účelem následného prodeje zakoupila osoba povinná k dani, již nevznikl při koupi nárok na odpočet daně, je základem daně rozdíl mezi prodejní a kupní cenou.“
3. Na druhé straně článek 257 [omissis] [CGI], ve znění použitelném na zdaňovací období dotčená v projednávaném sporu, stanoví: „Dani z přidané hodnoty podléhají rovněž: (...) / 6.– s výhradou ustanovení odstavce 7: / a) Plnění, která se týkají nemovitostí (...) a jejichž hospodářský výsledek musí být zahrnut do základu daně z příjmu z titulu zisků z obchodní nebo průmyslové činnosti; / (...) 7. Plnění přispívající k výstavbě nebo dodání budov. / Tato plnění jsou zdanitelná i v případě, že mají občanskoprávní povahu. /1. Tato plnění zahrnují zejména: / a) Prodeje (...) stavebních pozemků, pozemků postavených na roveň stavebním pozemkům na základě části A článku 1594-0 G (...); / Pozemky uvedenými v prvním pododstavci se rozumějí zejména pozemky, pro které nabyvatel (...) ve lhůtě čtyř let od data listiny dokládající dané plnění získá stavební povolení nebo zahájí práce nezbytné k výstavbě budovy nebo souboru budov nebo k výstavbě nových podlaží nad existující stavbou. / Tato ustanovení se nepoužijí na pozemky koupené fyzickými osobami za účelem výstavby budov, které dotčené osoby užívají k bydlení. / (...)“. Článek 268 téhož zákoníku, ve znění použitelném na zdaňovací období dotčená v projednávaném sporu, stanoví: „Pokud jde o plnění uvedená v čl. 257 odst. 6, základ daně z přidané hodnoty tvoří rozdíl mezi: / a. uvedenou cenou a poplatky s ní spojenými, nebo prodejní hodnotou věci, je-li vyšší než cena navýšená o poplatky, na straně jedné; / b. a (...) částkami uhrazenými prodávajícím z jakéhokoli právního titulu v souvislosti s nabytím věci, na straně druhé (...)“.
4. Z ustanovení čl. 257 odst. 7 [omissis] [CGI] citovaných v přechodím bodě vyplývá, že zmíněný odstavec 7 nebyl použitelný na převody stavebních pozemků koupených fyzickými osobami za účelem výstavby budov určených k bydlení provedené těmito osobami. Z tohoto důvodu podléhala taková plnění [omissis] [DPH] na základě ustanovení odstavce 6 téhož článku, pokud byla poskytnuta

posledně uvedenými osobami. V takovém případě byla daň vyměřena podle ustanovení článku 268 [omissis] [CGI], tedy nikoli z ceny za prodej pozemku, ale ze ziskového rozpětí dosaženého prodávajícím.

5. V řízení před cour administrative d'appel de Versailles (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) společnost [omissis] Icade Promotion Logement tvrdila, že uskutečnila koupi nestavebních pozemků, která nepodléhá [omissis] [DPH], za účelem jejich následného prodeje, aniž na nich provedla výstavbu, poté rozdělila koupené pozemky na parcely a provedla instalaci různých obslužných sítí pro dotčené parcely (pozemní komunikace, pitná voda, elektřina, plyn, kanalizace, telekomunikace), a následně prodala parcely s takto zajištěnou infrastrukturou fyzickým osobám jako stavební pozemky za účelem výstavby budov určených k bydlení. Společnost [omissis] Icade Promotion Logement odmítá, že takový prodej podléhá [omissis] [DPH] ze ziskového rozpětí na základě ustanovení čl. 257 odst. 6 ve spojení s článkem 268 [omissis] [CGI], a na podporu svého stanoviska uvádí, že uplatnění režimu zdanění na základě ziskového rozpětí na dotčená plnění není slučitelné s článkem 392 směrnice [omissis] [2006/112], a to ze dvou důvodů.
6. Zaprvé článek 392 směrnice [omissis] [2006/112] podle názoru společnosti [omissis] Icade Promotion Logement opravňuje členské státy k tomu, aby na dodání stavebních pozemků uplatňovaly režim zdanění na základě ziskového rozpětí, pouze pokud osoba povinná k dani, která takové dodání uskutečňuje, hradila při koupi pozemků [omissis] [DPH] bez nároku na její odpočet. V odpověď na tuto argumentaci cour administrative d'appel [de Versailles] (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) dospěl k závěru, že se neexistence „nároku na odpočet daně“ při koupi pozemků zmíněného v článku 392 směrnice [omissis] [2006/112] vztahuje i na případy, kdy nabytí nepodléhalo [omissis] [DPH]. Společnost [omissis] Icade Promotion Logement tvrdí, že cour administrative d'appel [de Versailles] (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) se v tomto bodě dopustil nesprávného právního posouzení, a mimo jiné uvádí, že anglické znění článku 392 směrnice [omissis] [2006/112] jasně omezuje možnost uplatnit režim daně ze ziskového rozpětí na případy, kdy nabytí věci v rámci následného prodeje podléhá [omissis] [DPH], aniž by osoba povinná k dani, která následný prodej učinila, měla nárok na její odpočet.
7. Odpověď na tento důvod kasačního opravného prostředku, vycházející z nesprávného právního posouzení, závisí na tom, zda článek 392 směrnice [omissis] [2006/112], který je nutné jakožto výjimku uplatňovat restriktivně, musí být vykládán v tom smyslu, že režim daně ze ziskového rozpětí lze použít výhradně na plnění spočívající v dodání nemovitostí, jejichž koupě podléhala [omissis] [DPH], aniž měla osoba povinná k dani, která uskutečňuje následný prodej, nárok na odpočet této daně, nebo zda umožňuje širší výklad, jak by vyplývalo z jeho francouzského znění, podle kterého lze tento režim použít na plnění spočívající v dodání nemovitostí, jejichž koupě nepodléhala [omissis] [DPH] buď proto, že dotčená koupě nespadá do působnosti této daně, nebo proto, že sice do její působnosti spadá, avšak je od ní osvobozena.

8. Zadruhé článek 392 směrnice [omissis] [2006/112] podle názoru [omissis] Icade Promotion Logement opravňuje členské státy k tomu, aby na dodání stavebních pozemků uplatňovaly režim daně ze ziskového rozpětí, pouze pokud osoba povinná k dani, která takové dodání uskutečňuje, pozemky pouze kupuje a následně je v tomtéž stavu prodává dále. V odpověď na tuto argumentaci cour administrative d'appel [de Versailles] (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) rozhodl, že pokud je v článku 392 směrnice [omissis] [2006/112] uvedeno dodání stavebních pozemků „zakoupených za účelem následného prodeje“, není účelem ani účinkem tohoto výrazu vyloučit z předmětného režimu zdanění koupi nestavebních pozemků, které jsou následně prodány jako stavební pozemky. Společnost [omissis] Icade Promotion Logement tvrdí, že cour administrative d'appel [de Versailles] (odvolací správní soud ve Versailles, Francie) se v tomto bodě dopustil nesprávného právního posouzení, a mimo jiné uvádí, že režim zdanění na základě ziskového rozpětí nelze uplatnit na prodej nemovitostí, na kterých byly po jejich koupi provedeny úpravy.
9. Odpověď na tento druhý důvod kasačního opravného prostředku závisí na tom, zda článek 392 směrnice [omissis] [2006/112], který je nutné jakožto výjimku uplatňovat restriktivně, musí být vykládán v tom smyslu, že vylučuje použití režimu zdanění na základě ziskového rozpětí na plnění spočívající v dodání stavebních pozemků v těchto dvou případech: v případě, kdy se z takových pozemků, koupených jako nestavební, staly mezi okamžikem jejich koupě a okamžikem jejich následného prodeje osobou povinnou k dani pozemky stavební; v případě, kdy se mezi okamžikem jejich koupě a okamžikem jejich následného prodeje osobou povinnou k dani změnila jejich vlastnosti, například byly rozděleny na parcely nebo byly provedeny práce k vybudování obslužných sítí pro takové pozemky (pozemní komunikace, pitná voda, elektřina, plyn, kanalizace, telekomunikace).
10. Otázky uvedené v bodech 7 a 9 jsou rozhodující pro řešení projednávané věci a představují problematiku výkladu vzhledem k absenci judikatury Soudního dvora Evropské unie upřesňující předmět a působnost dotčených ustanovení. Je tudíž namístě předložit na základě článku 267 [omissis] [SFEU] žádost o rozhodnutí o předběžné otázce a přerušit řízení o kasačním opravném prostředku podaném společností [omissis] Icade Promotion Logement do doby, než Soudní dvůr o uvedené otázce rozhodne.

ROZHODLA TAKTO:

Výrok 1: Řízení o kasačním opravném prostředku podaném [omissis] Icade Promotion Logement se přerušuje do doby, než Soudní dvůr Evropské unie rozhodne o těchto otázkách:

- 1) Musí být článek 392 směrnice [Rady 2006/112/ES] ze dne 28. listopadu 2006 [o společném systému daně z přidané hodnoty] vykládán v tom smyslu, že režim zdanění na základě ziskového rozpětí lze použít výhradně na plnění spočívající v dodání nemovitostí, jejichž koupě podléhala [omissis] [DPH], aniž měla osoba

povinná k dani, která uskutečňuje následný prodej, nárok na odpočet této daně? Nebo umožňuje použít tento režim na plnění spočívající v dodání nemovitostí, jejichž koupě nepodléhala *[omissis]* [DPH] buď proto, že dotčená koupě nespadá do působnosti této daně, nebo proto, že sice do její působnosti spadá, avšak je od ní osvobozena?

2) Musí být článek 392 směrnice *[omissis]* [2006/112] vykládán v tom smyslu, že vylučuje použití režimu zdanění na základě ziskového rozpětí na plnění spočívající v dodání stavebních pozemků v těchto dvou případech:

- v případě, kdy se z takových pozemků, koupených jako nestavební, staly mezi okamžikem jejich koupě a okamžikem jejich následného prodeje osobou povinnou k dani pozemky stavební;

- v případě, kdy se mezi okamžikem jejich koupě a okamžikem jejich následného prodeje osobou povinnou k dani změnila jejich vlastnost, například byly rozděleny na parcely nebo byly provedeny práce k vybudování obslužných sítí pro takové pozemky (pozemní komunikace, pitná voda, elektřina, plyn, kanalizace, telekomunikace)?

[omissis]

PRACOVNÍ DOKUMENT