

Věc C-334/20

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

23. července 2020

Předkládající soud:

Veszprémi Törvényszék (Magyarország)

Datum předkládacího rozhodnutí:

20. července 2020

Žalobkyně

Amper Metal Kft

Žalovaný:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

[omissis]

Veszprémi Törvényszék (soud ve Veszprému, Maďarsko)

[omissis]

V správním řízení soudním ve věci zahájené na návrh **Amper Metál Kft.** ([omissis] Dunaújváros, Maďarsko [omissis]), **žalobkyně**, proti **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága** (Ředitelství státní daňové a celní správy pro opravné prostředky, Maďarsko) ([omissis] Székesfehérvár, Maďarsko [omissis]), **žalovanému**, Veszprémi Törvényszék (soud ve Veszprému, Maďarsko) vydává

Usnesení

Zdejší soud [omissis] zahajuje před Soudním dvorem Evropské unie řízení o žádosti o rozhodnutí o následujících předběžných otázkách:

1. Musí nebo může být čl. 168 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“) vykládán v tom smyslu, že vzhledem k výrazu „jsou-li [...] použity“, který je v něm uveden, nelze odepřít odpočet DPH z plnění, na které se vztahuje

směrnice o DPH z důvodu, že podle posouzení daňové správy není služba poskytovaná vystavitelem faktury v rámci plnění uskutečněného mezi nezávislými stranami „výnosná“ pro zdanitelné činnosti příjemce faktury, jelikož:

- hodnota služby (reklamní služba), kterou poskytuje strana, jež vystavuje fakturu, je nepřiměřená ve vztahu k výnosu (obratu/zvýšení obratu) pocházejícího ze stejné služby pro jejího příjemce nebo
- uvedená služba (reklamní služba) nevytvořila u jejího příjemce žádný obrat?

2. Musí nebo může být čl. 168 písm. a) směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že podle uvedeného ustanovení lze odepřít odpočet DPH z plnění, na které se vztahuje směrnice o DPH, z důvodu, že podle posouzení daňové správy má služba poskytovaná vystavitelem faktury v rámci plnění uskutečněného mezi nezávislými stranami, nepřiměřenou hodnotu, neboť služba (reklamní služba) je drahá a její cena je příliš vysoká ve vztahu k jiným službám, které byly zohledněny pro srovnání?

[omissis] [procesní náležitosti vnitrostátního práva]

Odůvodnění

Skutkový stav

Řízení před daňovým orgánem prvního stupně a vydané rozhodnutí

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (Daňové a celní ředitelství Fejérské župy, které je součástí Státní daňové a celní správy, Maďarsko; dále jen „daňový orgán prvního stupně“) vykonal kontrolu *a posteriori* daňových přiznání k DPH za zdaňovací období od 1. ledna 2014 do 31. prosince 2014, na základě které vydal rozhodnutí [omissis] (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), prostřednictvím něhož uložil žalobkyni jako osobě povinné k dani zaplatit daňový nedoplatek na DPH v celkové výši 12 960 000 forintů, což byla částka, která byla považována za celý daňový dluh. V důsledku toho uložil daňový orgán prvního stupně žalobkyni daňovou pokutu ve výši 3 240 000 forintů a pokutu za prodlení ve výši 868 000 forintů, a vyzval jí k zaplacení všech těchto částek.

Daňový orgán prvního stupně v odůvodnění svého rozhodnutí ke skutkovému stavu uvedl, že žalobkyně započítala do nákladů částky, které byly uvedeny v dvanácti fakturách vystavených společností Sziget-Reklám Kft. v roce 2004, každá z nich na čistou částku 4 000 000 forintů a na hrubou částku 5 080 000 forintů, po zvýšení této částky o 27 % DPH, a odpočítala odpovídající DPH.

Podle smlouvy o poskytování služeb a spolupráci, kterou žalobkyně při kontrole poskytla daňovému orgánu, byla Sziget-Reklám Kft. jako poskytovatel služeb odpovědná za umístění reklamních nápisů komitenta, a to žalobkyně, o rozměrech

30 x 10 cm, na obou stranách závodního automobilu závodníka klasifikovaného smluvním partnerem poskytovatele služeb pro klasifikaci sezóny 2014 Magyar Gyorsasági Bajnokság [automobilová soutěž v Maďarsku]. Cena za službu v průběhu celé doby platnosti smlouvy byla 48 000 000 forintů plus DPH, kterou smluvní strany pravidelně platily.

Na základě dokumentů v trestním spisu, které poskytlo Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél- Dunántúli Bűnügyi Igazgatósága (Ředitelství pro trestní věci Jižního Podunají, které je součástí Státní daňové a celní správy, Maďarsko), k nimž patří i soudních znalců specializovaných na daně a poplatky, a odborníků v oblasti reklamy, získaných v průběhu trestního vyšetřování, daňový orgán prvního stupně v podstatě dospěl k následujícím závěrům v souvislosti se smlouvou o poskytování služeb a spolupráci uzavřenou mezi žalobkyní a společností Sziget-Reklám Kft., na základě které byly faktury vystaveny:

- odměna ve výši 48 000 000 forintů plus DPH je nepřiměřeně vysoká, protože pro stejnou službu byla uzavřena i smlouva s nižší cenou;
- smlouva byla uzavřena v rozporu se zákonem, jelikož službu, kterou nabízí, je stěžejním skutečným plněním;
- hodnota zakázky je také nepřiměřeně vysoká, neboť tento výdaj neodpovídá žádnému druhu reklamní hodnoty nebo obchodnímu příjmu; žalobkyně mohla získat skutečnou reklamní hodnotu za o mnoho nižší náklady;
- odborníci jsou schopni přesně rozlišit potenciální zákazníky nebo objednatelé od potenciálních obchodních partnerů – papírny, dílny na válcování za tepla a jiná průmyslová zařízení –; a pokud je nejsou schopni rozlišit, problém nevyřeší žádný druh reklamy, neboť zákazníci se nerozhodují na základě reklamy na automobily, ale například na základě ceny, kvality, dodací lhůty nebo flexibilních platebních podmínek. Lze proto konstatovat, že předem bylo možné vědět, že tyto náklady byly ztrátovými faktory, od kterých nebylo možné očekávat žádné zvýšení obchodního příjmu.

Na základě výše uvedených a odborných stanovisek daňový orgán prvního stupně konstatoval, že reklamní služba na sportovní automobily fakturovaná žalobkyní společností Sziget Reklám Kft. nepředstavuje náklad související s příjmovou činností a podléhá daňové povinnosti žalobkyně.

V tomto ohledu daňový orgán prvního stupně uplatnil následující právní ustanovení.

Ustanovení § 119 ods. 1 az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z přidané hodnoty; dále jen „zákon o DPH“), stanoví, že pokud není v zákoně stanoveno jinak, vzniká nárok na odpočet daně v okamžiku, kdy má být určena splatná daň odpovídající dani

odvedené na vstupu (§ 120), a to i tehdy, když je výpočet uvedené daně vykonán podle § 196/B odst. 2 písm. a).

Ustanovení § 120 písm. a) zákona o DPH stanoví, že pokud osoba povinná k dani, která jedná jako taková, používá, případně jinak využívá zboží nebo služby za účelem uskutečnění zdanitelných dodání zboží nebo poskytnutí služeb, je oprávněná od daně, kterou je povinna zaplatit, odpočíst daň, kterou jí při nabytí zboží nebo poskytnutí služeb fakturovala jakákoli jiná osoba povinná k dani, včetně osob a útvarů podléhajících zjednodušenému režimu daně z příjmu právnických osob.

Ustanovení § 8 odst. 1 písm. d) a társasági adóról és az osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zákon č. LXXXI z roku 1996 o dani z příjmu právnických osob a dividend; dále jen „zákon o dani z příjmu právnických osob a dividend“) stanoví, že výsledek je před zdaněním zvýšen o částky započítané jako náklady nebo výdaje a použité na snížení uvedeného výsledku, včetně amortizace nehmotného nebo hmotného majetku, které nesouvisejí s podnikatelskou nebo výdělečnou činností, zejména s ohledem na přílohu č. 3.

Bod 4 přílohy č. 3 zákona o dani z příjmu právnických osob a dividend [pro účely § 8 odst. 1 písm. d) stanoví, že za náklady nebo výdaje vynaložené na podnikatelskou činnost se nepovažuje zejména:] protihodnota (celková nebo částečná) za službu, která překračuje 200 000 forintů bez DPH, pokud z okolností (zejména podnikatelské činnosti osoby povinné k dani, výše jejího obratu, povahy služby nebo protihodnoty za službu) lze jednoznačně vyvodit závěr, že využívání této služby je v rozporu s požadavky přiměřeného řízení, přičemž protihodnoty za služby přijaté od stejné osoby ze stejného důvodu během zdaňovacího období jsou zohledněny společně.

Pokud jde o toto posledně uvedené ustanovení a definici přiměřeného řízení, daňový orgán prvního stupně uvedl, že zákon o dani z příjmu právnických osob a dividend neobsahuje definici tohoto pojmu, a proto je třeba odvodit obsah tohoto požadavku z příslušné judikatury. Výklad požadavku přiměřeného řízení z hlediska daňového práva neodpovídá přesně obsahu této základní zásady z hlediska občanského práva, kterou také rozvinula judikatura. Podle judikatury vyplývající z rozsudků v oblasti daňového práva se k odůvodnění přiměřeného řízení a vztahu k výdělečné činnosti vyžaduje prokázání dvou okolností:

- především, že skutečně došlo k ekonomickému plnění, ve vztahu k němuž byla provedena platba, a také, že konkrétní služba, a tedy i platba odpovídající protihodnoty, se týká podnikatelské nebo výdělečné činnosti osoby povinné k dani.
- kromě toho je třeba přezkoumat, zda vzniklé náklady byly zjevné a nepřiměřeně vysoké.

V této souvislosti daňový orgán prvního stupně konstatoval, že k umístění nálepek, a to reklamních, na závodní automobily, které se účastnily

automobilového závodu, došlo, ale – jak to jednoznačně potvrzují souhlasná odborná stanoviska – plnění nevedla k žádnému výnosu žalobkyně, a proto nesouvisí s její výdělečnou činností. Kromě toho protihodnota za reklamní službu přijatou žalobkyní nepřiměřeně překročila obvyklou tržní cenu, takže byla považována za protihodnotu v rozporu s požadavkem přiměřeného řízení.

Na základě uvedených úvah daňový orgán prvního stupně rozhodl, že služba započítaná jako náklad nebyla z ekonomického hlediska přiměřená, že nemůže souviset s podnikatelskou nebo výdělečnou činností žalobkyně, a že podle odborných stanovisek byla její reklamní hodnota nulová, takže na základě výše uvedených právních ustanovení není DPH uvedená na takto vystavených fakturách odpočitatelná. Uvedený daňový orgán se proto vzhledem k údajům, které měl k dispozici domníval, že žalobkyně jako osoba povinná k dani neoprávněně odpočítala DPH zahrnutou do faktur vystavených společností Sziget Reklám Kft., jelikož podle § 120 písm. a) zákona o DPH nebyla oprávněná odpočíst DPH, která jí byla fakturovaná na základě prokázání služby, jež neměla z hlediska výdělečné činnosti žádnou hodnotu.

Z tohoto důvodu daňový orgán prvního stupně uložil žalobkyni DPH uvedenou v daňovém přiznání k DPH jako odpočitatelnou DPH zaplacenou na vstupu za službu přijatou společností Sziget Reklám Kft., jelikož jí považoval za DPH z faktur vystavených v souvislosti s náklady, které nevznikly v zájmu podniku.

Řízení před daňovým orgánem druhého stupně a vydané rozhodnutí

Na základě správní žaloby podané žalobkyní, žalovaný jako daňový orgán druhého stupně, rozhodnutím [omissis] ze dne 9. ledna 2019 (dále jen „druhostupňové rozhodnutí“) potvrdil rozhodnutí vydané v prvním stupni.

Podle odůvodnění druhostupňového rozhodnutí daňový orgán prvního stupně správně dospěl k závěru, že žalobkyně jako osoba povinná k dani neoprávněně odpočítala DPH zahrnutou do sporných faktur vystavených společností Sziget Reklám Kft., jelikož odborná stanoviska jednoznačně potvrdila, že pokud jde o uzavření smlouvy o této službě, řízení nebylo přiměřené. Z toho vyplývá, že podle § 120 zákona o DPH žalobkyně nebyla oprávněná odpočíst DPH, která jí byla fakturovaná na základě prokázání služby, která z hlediska výdělečné činnosti neměla žádnou hodnotu. Podle názoru daňového orgánu druhého stupně proto nelze považovat prvostupňové rozhodnutí za rozhodnutí, které je v rozporu s právem, jelikož v tomto rozhodnutí byla žalobkyni uložena DPH uvedená v daňovém přiznání k DPH jako odpočitatelná DPH zaplacená na vstupu na základě faktur přijatých od společností Sziget Reklám Kft., a vystavených v souvislosti s náklady, které nevznikly v zájmu podniku.

Předmět správní žaloby

Žalobkyně se ve své žalobě domáhá toho, aby byla rozhodnutí vydané v prvním a druhém stupni prohlášena za protiprávní rozhodnutí, a aby byla zrušena. Uvedená rozhodnutí napadá v celém rozsahu, pokud jde o právní základ a částky.

Podle jejího názoru kritéria, která žalovaný posuzuje – a to, že její náklady na reklamu nejsou přiměřené, nevedou k žádnému obchodnímu příjmu, nemají skutečnou reklamní hodnotu a nejsou zahrnuty do rozsahu výdělečné činnosti – nesouvisí s možností uplatnit nárok na odpočet DPH, jelikož takový přístup vůbec nezohledňuje základní zásady, na kterých je založen systém daně z přidané hodnoty.

V souvislosti s nárokem na odpočet daně uvádí jednotlivé rozsudky Soudního dvora Evropské unie: rozsudek ve věci C-107/10 (Enel Maritsa Iztok 3, bod 32), rozsudek ve věci C-324/11 (Tóth, body 23, 24 a 25), a rozsudek ve věci C-376/02 („Goed Wonen“, bod 26).

Kromě toho se dovolává především rozsudku ve věci C-317/94 (Elida Gibbs), s odkazem na jeho body 26 a 27 a rovněž uvádí, že úvahy uvedené v tomto rozsudku byly potvrzeny v několika dalších rozsudcích Soudního dvora (jako rozsudek ve věci C-285/10, bod 28, a rozsudek ve spojených věcech C-249/12 a C-250/12, bod 33). S ohledem na obsah těchto rozsudků žalobkyně považuje za zjevné, že základem daně je protihodnota, kterou prodávající skutečně získal za konkrétní plnění, to znamená, že žalovaný se neodůvodněně dovolává „nepřiměřené hodnoty“ jako okolnosti, která odůvodňuje odepření nároku na odpočet daně.

Zdůrazňuje, že v souladu s body 43 a 44 rozsudku ve věci C-118/11 má společný systém DPH zajišťovat úplnou daňovou neutralitu v případě daňového zatížení všech ekonomických činností bez ohledu na jejich účel nebo výsledky za podmínky, že tyto činnosti samy o sobě v zásadě podléhají DPH.

Dovolává se rovněž citovaných bodů následujících rozsudků: rozsudek ve věci 230/87 (Naturally Yours Cosmetics), bod 16; rozsudek ve věci 154/80 (Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats), bod 13; rozsudek ve věci C-126/88 (Boots Company), bod 19; rozsudek ve věci C-258/95 (Fillibeck), bod 13; rozsudek ve věci C-404/99 (Komise v. Francie), bod 38; rozsudek ve věci C-412/03 (Hotel Scandic Gåsabäck), bod 21; a rozsudek ve spojených věcech C-621/10 a C-129/11 (Balkan and Sea Properties), body 43 a 44.

Na základě výše uvedeného se žalobkyně domnívá, že nárok na odpočet DPH lze uplatnit i tehdy, když náklad vynaložený osobou povinnou k dani není přiměřený, ani ekonomicky výhodný. Zdůrazňuje, že v projednávané věci došlo k přenesení daňové povinnosti, jelikož bankovním převodem zaplatila vystaviteli faktury daň na výstupu zahrnutou do faktur společnosti Sziget Reklám Kft. Uvádí, že její nárok na odpočet daně je zaručeno v § 119 odst. 1 zákona o DPH, podle něhož

nárok na odpočet vzniká v okamžiku, když má být určena splatná daň odpovídající dani odvedené na vstupu (§ 120).

Podle jejího názoru je zřejmé, že požadavek „jinak využíva[t]“ uvedený v § 120 písm. a) zákona o DPH – který znamená, že nárok na odpočet daně lze uplatnit jen tehdy, když smluvní služba přináší prospěch osobě povinné k dani, který lze číselně zobrazit podle položek – je v rozporu s právním předpisem Společenství, a proto se v souladu se zásadami přednosti práva Společenství a sbližování právních předpisů jedná o dodatečný požadavek, který se neuplatní.

Argumenty žalované

Žalovaný ve své žalobní odpovědi navrhuje zamítnout žalobu a zachovat právní kritérium uvedené v odůvodnění rozhodnutí napadeného prostřednictvím uvedené žaloby.

Je přesvědčený, že náklad spojený s fakturami, jichž se dovolává daňový orgán, je zjevně a nepřiměřeně vysoký, že služba započítaná jako náklad není z ekonomického hlediska přiměřená, nemůže souviset s podnikatelskou nebo výdělečnou činností, a podle odporných stanovisek je její reklamní hodnota nulová. V tomto ohledu uvádí, že vzhledem k výkazům zisků a ztrát obchodní společnosti-žalobkyně za různá zdaňovací období, ke kvalifikaci a místním charakteru služby, kterou uvedená společnost nabízí na trhu, a k obrazu, který o službě poskytují její internetové stránky, odborníci, kteří se podíleli na vyšetřování dospěli k závěru, že potenciální obchodní partneři žalobkyně nemají tendenci nakupovat spotřební zboží na základě emocionálních rozhodnutí. Žalobkyně totiž působí v sektoru elektroinstalačních prací a v případě větších projektů lze vyloučit neodborné partnery. Při výběru obchodního partnera jsou rozhodujícími faktory cena, platební podmínky a kritéria dodání. V případě žalobkyně ani výsledky neukazují, že vyplacené částky přinesly nějaký výnos, a proto se obě odborná stanoviska shodla na tom, že zobrazení názvu společnosti-žalobkyně na nálepkách umístěných na vozidlech, které se účastnily automobilového závodu, nemělo žádnou hodnotu.

Žalovaný se proto domnívá, že neporušil základní zásadu systému daně z přidané hodnoty, jelikož okolnosti uvedené v žalobě – nepřiměřená povaha, neexistence reklamní povahy a souvislosti s výdělečnou činností – jsou relevantní při posouzení protiprávnosti nároku na odpočet daně.

Považuje proto za úplně nesprávné tvrzení žalobkyně, že nárok na odpočet DPH lze uplatnit i tehdy, když náklad vynaložený osobou povinnou k dani není přiměřený, ani ekonomicky výhodný. Zdůrazňuje, že neexistence ekonomické racionality brání uplatnění nároku na odpočet DPH a nereální protihodnota vede také k nevěrohodnosti obsahu faktury. Pokud se má jednat o odpočet, který je v souladu s právem, musí existovat bezprostřední a přímý vztah mezi nabytím a zdanitelnou ekonomickou činností, přičemž v opačném případě nelze uplatnit nárok na odpočet daně.

Žalovaný rovněž tvrdí, že čl. 80 odst. 1 směrnice o DPH jednoznačně uvádí taxativní podmínky, které musí být splněny k tomu, aby členský stát mohl stanovit ve své právní úpravě úpravu základu daně z plnění. To znamená, že pokud zdanitelný základ daně není skutečný, může právní úprava členských států upravit základ daně uvedený na faktuře, jak tomu bylo v projednávané věci.

Právní rámec

1. Unijní právo

Článek 168 písm. a) směrnice o DPH uvádí, že jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok v členském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpočíst od daně, kterou je povinna odvést, DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto členském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani.

Článek 80 odst. 1 uvedené směrnice stanoví: „Za účelem zabránění daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem mohou členské státy přijmout opatření, aby při dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě, s níž má osoba povinná k dani rodinné nebo jiné úzké osobní vazby, organizační vazby a vlastnické, členské, finanční nebo právní vazby, jak je vymezují členské státy, byla základem daně obvyklá cena,

- a) je-li protiplnění nižší než obvyklá cena a pořizovatel nebo příjemce není oprávněn k plnému odpočtu daně podle článků 167 až 171 a 173 až 177;
- b) je-li protiplnění nižší než obvyklá cena, dodavatel či poskytovatel není oprávněn k plnému odpočtu daně podle článků 167 až 171 a 173 až 177 a na dodání nebo poskytnutí se vztahuje osvobození podle článků 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, čl. 378 odst. 2, čl. 379 odst. 2 nebo článků 380 až 390b;
- c) je-li protiplnění vyšší než obvyklá cena a dodavatel nebo poskytovatel není oprávněn k plnému odpočtu daně podle článků 167 až 171 a 173 až 177.

Pro účely prvního pododstavce lze za právní vazby považovat i vztah mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem nebo rodinou zaměstnance nebo jinými osobami se zaměstnancem úzce spojenými.“

2. Maďarské právo

Právní ustanovení, která již byla uvedena v části týkající se skutkového stavu:

Ustanovení § 119 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty stanoví, že pokud není v zákoně stanoveno jinak, vzniká nárok na odpočet daně v okamžiku, kdy má být určena splatná daň odpovídající dani odvedené na vstupu (§ 120), a to i tehdy, když je výpočet uvedené daně vykonán podle § 196/B odst. 2 písm. a).

Ustanovení § 120 písm. a) zákona o DPH stanoví, že pokud osoba povinná k dani, která jedná jako taková, používá, případně jinak využívá zboží nebo služby za účelem uskutečnění zdanitelných dodání zboží nebo poskytnutí služeb, je oprávněná od daně, kterou je povinna zaplatit, odpočíst daň, kterou jí při nabytí zboží nebo poskytnutí služeb fakturovala jakákoli jiná osoba povinná k dani, včetně osob a útvarů podléhajících zjednodušenému režimu daně z příjmu právnických osob.

Ustanovení § 8 odst. 1 písm. d) a zákona o dani z příjmu právnických osob a dividend stanoví, že výsledek je před zdaněním zvýšen o částky započítané jako náklady nebo výdaje a použité na snížení uvedeného výsledku, včetně amortizace nehmotného nebo hmotného majetku, které nesouvisejí s podnikatelskou nebo výdělečnou činností, zejména s ohledem na přílohu č. 3.

Bod 4 přílohy 3 zákona o dani z příjmu právnických osob a dividend stanoví, že pro účely § 8 odst. 1 písm. d) se za náklady nebo výdaje vynaložené na podnikatelskou činnost nepovažuje zejména: protihodnota (celková nebo částečná) za službu, která překračuje 200 000 forintů bez DPH, pokud z okolností (zejména podnikatelské činnosti osoby povinné k dani, výše jejího obratu, povahy služby nebo protihodnoty za službu) lze jednoznačně vyvodit závěr, že využívání této služby je v rozporu s požadavky přiměřeného řízení, přičemž protihodnoty za služby přijaté od stejné osoby ze stejného důvodu během zdaňovacího období jsou zohledněny společně.

Odůvodnění položených otázek předkládajícím soudem

Jak uvedla žalobkyně, ústředním bodem tohoto sporu je zodpovězení otázky, zda osoba povinná k dani, která vykonává výlučně zdanitelnou činnost, má nárok na odpočet jen tehdy, když na základě objektivních a konkrétních údajů může prokázat „využití“ poskytované služby (v projednávané věci reklamní služby).

Podle předkládajícího soudu má uvedená otázka mimořádný význam v projednávané věci i vzhledem k tomu, že pokud jde o nárok na odpočet daně, obsahuje čl. 168 písm. a) směrnice o DPH jen výraz „jsou-li použity“, zatímco na rozdíl od tohoto ustanovení v § 120 písm. a) zákona o DPH je kromě výrazu „používá“ uveden také výraz „jinak využívá“ a v maďarském jazyce znamená využívání úspěšné použití, účinné a nákladově efektivní využití.

Vzhledem k výše uvedenému je k rozhodnutí sporu v každém případě třeba objasnit následující skutečnosti: zda z hlediska odpočitatelnosti daně lze dosažení výsledku a prokazatelnou ziskovost – a tedy výnos – zahrnout do pojmu „použití“, který je uveden ve směrnici o DPH, tedy zda představují nevyhnutný předpoklad pro uskutečnění „použití“ pro účely čl. 168 písm. a) směrnice o DPH; výklad unijního práva se tedy týká existence a předmětu řízení ve věci samé.

Rozsudky Soudního dvora, kterých se dovolává žalobkyně, nebo části rozsudku, které uvádí, se konkrétně netýkají této otázky, ani se k ní nevztahují. Bod 32 ve věci C-107/10 uvádí, že nárok na odpočet daně se především okamžitě uplatní na

celkovou výši daní, kterým podléhají plnění uskutečněná na vstupu; to samé v podstatě uvádí i bod 24 rozsudku ve věci C-324/11, jejímž předmětem byla zásada daňové neutrality. Podobně bod 26 rozsudku ve věci C- 376/02 a bod 43 rozsudku ve věci C- 118/11 se týkají také zásady daňové neutrality. Naopak, rozsudky ve věcech C-317/94 (Elida Gibbs) a C-285/10, rozsudek ve spojených věcech C-249/12 a C-250/12, rozsudek ve věci C-412/03 a rozsudek ve spojených věcech C-621/10 a C-129/11 se týkaly základu daně a konstatovaly jeho subjektivní charakter (rozsudky ve věcech 154/80, 230/87, C-126/88, C-258/95 a C-404/99, z důvodu data jejich vyhlášení – dne 5. února 1981, 23. listopadu 1988, 27. března 1990, 16. října 1997 a 29. března 2001 – se ještě logicky nevztahují na směrnici o DPH).

Podle názoru předkládajícího soudu odpovědi na předběžné otázky položené v tomto rozhodnutí nelze jednoznačně vyvodit z rozsudků, které žalobkyně uvedla, jelikož předmět sporu je rozdílný.

Vzhledem k uvedeným skutečnostem předkládající soud dospěl k závěru, že pro rozhodnutí sporu je třeba zahájit řízení o rozhodnutí o předběžné otázce před Soudním dvorem [*omissis*] [procesní aspekty vnitrostátního práva].

Ve Veszprému dne 20. července 2020

[*omissis*] [podpisy]

PRACOVNÍ DOKUMENT