

Vec C-475/23

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

25. júl 2023

Vnútroštátny súd:

Curtea de Apel Cluj

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

3. júl 2023

Žalobkyňa a odvolateľka

Voestalpine Giesserei Linz

Žalovaní a odporcovia

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[omissis]
CURTEA DE APEL CLUJ
SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

(Odvolací súd Kluž, tretia sekcia pre správne a daňové spory, Rumunsko)

[omissis] **UZNESENIE**
Verejné pojednávanie z 3. júla 2023
[omissis]

Vnútroštátny súd preskúmal odvolanie podané odvolateľkou, spoločnosťou VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH, proti občianskoprávnemu rozsudku č. 9/2023, ktorý vyhlásil 9. januára 2023 Tribunalul Cluj (Vyšší súd Kluž, Rumunsko) [omissis], v konaní proti odporkyniam ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (Okresná správa verejných financií Kluž, Rumunsko) a DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Kluž-Napoca, Rumunsko) týkajúcim sa napadnutia daňového správneho aktu – rozhodnutia č. 35/3.2.2022, rozhodnutia o vyrubení dane F-CJ 855/11.10.2021 a protokolu o daňovej kontrole.

Priebeh pojednávania, tvrdenia a návrhy účastníkov konania sa uviedli v zápisnici z pojednávania z 19. júna 2023, t. j. z dňa, ku ktorému vnútroštátny súd, ktorý potreboval čas na vydanie rozhodnutia a na to, aby účastníkom konania poskytol možnosť predniesť písomné pripomienky, prerušil konanie na základe žiadosti o podanie návrhu na začatie prejudiciálneho konania Súdnemu dvoru, [omissis] podanej 3. júla 2023.

ODVOLACÍ SÚD

I. Predmet sporu vo veci samej a relevantné skutkové okolnosti

1. Žalobou, ktorej sa týka toto odvolanie, sa odvolateľka, spoločnosť VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (ďalej len „Voestalpine“), domáha v konaní proti odporkyniam, ktorými sú Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Kluž-Napoca a Okresná správa verejných financií Kluž, zrušenia rozhodnutia o vyrubení dane č. F- CJ_855/11.10.2021, ktorým daňové orgány zamietli žiadosť odvolateľky o vrátenie DPH vo výške 282 601 rumunských lei (RON).

2. Pokiaľ ide o skutkový stav, odvolateľka je právnickou osobou so sídlom v Rakúsku, ktorá je súčasťou skupiny Voestalpine, pôsobiacej v oblasti výroby rôznych odliatkov s hmotnosťou nad 10 ton. Odvolateľka je registrovaná na účely DPH v Rumunsku. Odvolateľka posla viaceré dielce na spracovanie do Rumunska, pričom deklaruje nadobudnutie tovaru v rámci Únie. Tieto dielce

spracováva v Rumunsku subdodávateľ spoločnosti „Austrex Handels GmbH“ (ďalej len „Austrex“), rumunská spoločnosť „Global Energy Products“ S.A. (ďalej len „GEP“), a to s využitím vlastných pracovníkov. Po spracovaní spoločnosťou GEP dielce odosiela a fakturuje Voestalpine [omissis] spoločnosti Voestalpine Austria a iným zákazníkom v rámci EÚ.

3. Dňa 24. marca 2021 odvolateľku z úradnej moci registrovali ako spoločnosť so stálou prevádzkarňou, a to s účinnosťou od 24. marca 2021. Odvolateľka, ktorá s takýmto rozhodnutím daňových orgánov nesúhlasila, podala proti nemu žalobu, pričom Tribunalul Cluj (Vyšší súd Kluž) [omissis] občianskoprávnym rozsudkom č. 2014/21.7.2022, ktorý nadobudol právoplatnosť na základe rozsudku Curtea de Apel Cluj (Odvolací súd Kluž) č. 1135/10.11.2022, rozhodol, že registrácia odvolateľky ako spoločnosti so stálou prevádzkarňou v Rumunsku je oprávnená.

4. Medzi odvolateľkou a dcérskou spoločnosťou Austrex došlo k uzatvoreniu rámcovej zmluvy o dodávkach, na základe ktorej sa Austrex ako dodávateľ činnosti spracovania výrobkov z ocele, najmä odliatkov spoločnosti Voestalpine Giesserei, v Rakúsku a v Rumunsku, zaväzuje plniť objednávky odvolateľky týkajúce sa tovarov a služieb, pričom na tieto účely môže využiť inú spoločnosť, t. j. GEP. Na účely poskytovania týchto služieb odvolateľka udelila spoločnosti Austrex užívacie právo, prevoditeľné na GEP, na nehnuteľnosť nachádzajúcu sa v Kluž-Napoca, ktorú odvolateľka získala do prenájmu od spoločnosti „Voestalpine România“ S.R.L. (následne, v roku 2016 odvolateľka túto nehnuteľnosť kúpila). Predmet zmluvy spočíva najmä v spracovaní, skúšaní, leštení, nástreku elektrickým oblúkom, zvaraní, pieskovaní a tepelnom spracovaní odliatkov.

5. Odvolateľka a Austrex uzatvorili zmluvu o výpožičke týkajúcu sa nehnuteľnosti v Kluž.Napoca, Bd. (ulica) Muncii č. 18. Podľa ustanovení tejto zmluvy Austrex zodpovedá za zásahy bežnej údržby na nehnuteľnosti a na zariadeniach na nej umiestnených, kým za opravy vážnych škôd a podstatných poškodení zodpovedá odvolateľka.

6. Vzhľadom na skutočnosť, že za mesiac jún 2021 odvolateľka vykázala záporný zostatok s možnosťou vrátenia dane, vykonala sa u nej predbežná daňová kontrola. Vrátenie DPH sa týkalo týchto faktúr: dodávka 50 tonového mostového žeriavu; montáž, uvedenie 50 tonového mostového žeriavu do prevádzky a povolenie ISCIR [Štátna inšpekcia na kontrolu kotlov, tlakových nádob a zdvíhacích zariadení]; prenájom skúšobného zariadenia na meranie hmotnosti bremena; piata inšpekcia 50 tonového žeriavu; oprava žeriavu v hale na ulici Bd. Muncii č. 18. Konkrétne sa požadované vrátenie dane týka kúpy žeriavu, ktorý odvolateľka umiestnila na nehnuteľnosti sprístupnenej spoločnostiam Austrex a GEP, čiže žeriavu používaného pri spracovaní dielcov odvolateľky zamestnancami spoločnosti GEP.

7. Daňové orgány zistili, že hoci bola odvolateľka v čase žiadosti o vrátenie dane registrovaná ako spoločnosť so stálou prevádzkarňou v Rumunsku,

z účtovného a daňového hľadiska ako taká nekonala, pričom nevyhotovila dôkazné účtovné záznamy, v ktorých by zaznamenala evidované tržby a náklady. Vzhľadom na tento aspekt a tiež na skutočnosť, že priestory sú sprístupnené spoločnosti Austrex bezplatne, útvár daňovej kontroly konštatoval, že odvolateľka nepreukázala, že predmetné nákupy sa uskutočnili na účely vykonávania jej hospodárskej činnosti, čo je dôvod, pre ktorý sa jej nepriznalo právo na odpočítanie sumy 282 601 RON.

8. Ako sa uviedlo v bode 1, odvolateľka podala proti rozhodnutiu o vyrubení dane, ktorým sa zamietla žiadosť o vrátenie DPH, žalobu.

9. Žalobu odvolateľky v prvostupňovom konaní zamietol Tribunalul Cluj (Vyšší súd Kluž) rozsudkom č. 9/2023. K tomuto rozhodnutiu Tribunalul dospel v podstate na základe skutočnosti, že odvolateľka nepreukázala, že nákupy, vo vzťahu ku ktorým požiadala o vrátenie DPH, sa uskutočnili na účely jej zdaniteľných plnení, a to s ohľadom na skutočnosť, že z dokumentácie poskytnutej daňovému orgánu nevyplývajú nijaké tržby, ktoré by odvolateľka dosiahla činnosťou vykonávanou v Rumunsku. Daňový orgán dospel tiež k záveru, že odvolateľka dosahuje príjmy z činnosti vykonávanej v Rumunsku len nepriamo, keďže priamymi príjemcami týchto výnosov sú Austrex a jej subdodávateľ, spoločnosť GEP, ktoré fakturovali obe transakcie, pri ktorých realizácii sa predmetný žeriav použil.

10. Odvolateľka podala proti rozsudku Tribunalul Cluj (Vyšší súd Kluž) č. 9/2023 odvolanie. V priebehu odvolacieho konania si vnútroštátny súd položil otázku týkajúcu sa spôsobu výkladu práva Únie uplatniteľného v prejednávanej veci a vyzval účastníkov konania, aby sa vyjadrili k potrebe predložiť Súdneho dvoru návrh na začatie prejudiciálneho konania.

II. Vnútroštátne predpisy uplatniteľné v prejednávanej veci

11. Podľa ustanovení článku 297 ods. 4 písm. a) Codul fiscal (daňový zákonník):

Každá zdaniteľná osoba má právo na odpočítanie dane z nákupov, ak sa nákupy použijú na účely týchto transakcií: zdaniteľné plnenia.

12. Podľa bodu 67 Normele metodologice (metodické pravidlá) na vykonávanie hlavy VII Codul fiscal, schválených Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (nariadenie vlády č. 1/2016):

(1) Právo zdaniteľných osôb odpočítať daň zaplatenú alebo splatnú za nakúpený tovar/služby, ktoré sa majú použiť na účely transakcií stanovených v článku 297 ods. 4 Codul fiscal, je základným princípom systému DPH. Právo na odpočítanie dane podľa článku 297 Codul fiscal tvorí neoddeliteľnú súčasť mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť. Toto právo sa uplatňuje okamžite pri všetkých daniach vzťahujúcich sa na transakcie vykonávané na

vstupe. Ako vyplýva z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie, na účely uplatnenia práva na odpočítanie dane je v prvom rade potrebné splniť hmotnoprávne podmienky, konkrétne jednak podmienku, že dotknutý subjekt musí byť zdaniteľnou osobou v súlade s hlavou VII Codul fiscal, jednak podmienku, že tovar alebo služby, ktorých sa zdaniteľná osoba dovoľáva s cieľom odôvodniť toto právo, musí zdaniteľná osoba použiť na výstupe na účely transakcií stanovených v článku 297 ods. 4 Codul fiscal, pričom na vstupe musí byť dodávateľom tohto tovaru alebo služieb iná zdaniteľná osoba.

(2) Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora Európskej únie môžu príslušné daňové orgány nepriznať právo na odpočítanie dane, ak sa na základe objektívnych skutočností preukáže, že toto právo sa uplatňuje podvodom alebo nezákonným spôsobom.

(3) Judikatúra Súdneho dvora Európskej únie, ktorá je relevantná na účely uplatňovania odseku 2, zahŕňa napríklad rozsudky vyhlásené vo veciach Bonik, C-285/11, a PPUH C-277/14.

13. Podľa článku 8 ods. 1 a 6 Codul fiscal:

(1) Stálou prevádzkarňou je na účely tohto zákonníka miesto, kde sa celkom alebo sčasti vykonáva činnosť nerezidentského subjektu, a to priamo alebo prostredníctvom zastupujúceho zamestnanca. Pojem stála prevádzkareň sa vymedzuje s prihliadnutím na pripomienky k článku 5 „Stála prevádzkareň“ vzorovej zmluvy OECD o zamedzení dvojitého zdanenia.

(6) Nerezidentský subjekt sa nepovažuje za osobu, ktorá má v Rumunsku stálu prevádzkareň, ak v Rumunsku podniká len prostredníctvom makléra, obchodného zástupcu, generálneho komisionára alebo sprostredkovateľa v nezávislom postavení, v prípade, že ide o činnosť obvykle vykonávanú zástupcom v súlade s opisom uvedeným v jeho zakladajúcich listinách. Ak sa činnosť takého zástupcu vykonáva úplne alebo takmer úplne v mene nerezidentského subjektu, pričom obchodné a finančné vzťahy medzi nerezidentským subjektom a zástupcom sa vyznačujú existenciou odlišných podmienok, než aké by existovali medzi nezávislými subjektmi, postavenie zástupcu sa nepovažuje za nezávislé.

III. Odôvodnenie návrhu na začatie prejudiciálneho konania

14. Curtea zastáva názor, že odmietnutie daňových orgánov priznať právo na odpočítanie DPH vychádzalo v prejednávanej veci z dvoch hlavných argumentov: po prvé, výdavky, vo vzťahu ku ktorým sa uplatnilo právo na odpočítanie dane, odvolateľka vynaložila za zdaniteľné plnenia jej subdodávateľov a nie za vlastné zdaniteľné transakcie; po druhé, odvolateľka nevedla oddelené účtovníctvo pre stálu prevádzkareň v Rumunsku, čo je dôvod, pre ktorý daňové orgány nemôžu overiť mzdové náklady vynaložené na odliatky vo vlastníctve odvolateľky, ani celkovú spracovateľskú činnosť vykonávanú na území Rumunska.

15. Za týchto okolností dospel Curtea k záveru, že vznikajú dve otázky súvisiace so spôsobom, ako by sa mali uplatňovať ustanovenia hlavy X smernice Rady 2006/112/ES týkajúcej sa práva na odpočítanie DPH.

16. Prvá problematika sa totiž týka subjektu, ktorý má nárok na odpočítanie DPH v prejednávanej veci, t. j. v prípade, že odvolateľka nadobudla tovar, ktorý poskytla k dispozícii subdodávateľovi vykonávajúcemu činnosti v prospech odvolateľky, ktoré táto spoločnosť následne fakturuje; možné sú dva výklady: po prvé, že odvolateľka kúpila tovar na účely svojich zdaniteľných plnení, preto je potrebné, aby tento majetok sama sprístupnila s cieľom umožniť subdodávateľovi výkon činnosti; po druhé, že predmetný majetok sa nepoužíva na zdaniteľné plnenia odvolateľky, ale zdaniteľné transakcie subdodávateľa, ktorému odvolateľka prakticky bezplatne pomohla vykonávať činnosti, ktoré sa jej následne fakturujú, a to za rovnakú cenu ako v prípade, že by nedošlo k zmene držby daného majetku.

17. S uvedenou problematikou úzko súvisí aj otázka týkajúca sa možnosti obmedziť právo na odpočítanie dane z dôvodu, že odvolateľka odmietla viesť oddelené účtovníctvo pre svoju stálu prevádzkareň v Rumunsku. Daňové orgány totiž uvádzajú, že takáto nečinnosť odvolateľky viedla k nemožnosti overiť mzdové náklady na dielce dovezené do Rumunska. V tejto súvislosti treba poznamenať, že prípadná odpoveď na otázku uvedenú v predchádzajúcom bode, t. j. či je kúpa žeriavu výhodná pre odvolateľku, ktorá platí nižšie mzdové náklady, než by platila v prípade kúpy žeriavu subdodávateľom, alebo, naopak, jej náklady sú rovnaké, takže kúpa žeriavu je výhodná pre subdodávateľa, závisí práve od preskúmania mzdových nákladov.

IV. Prejudiciálne otázky

1[8]. Na základe uvedených skutočností považuje Curtea za nevyhnutné položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

[*omissis*] [znenie otázok sa uvádza vo výroku]

ROZHODOL, že

Podľa článku 267 ZFEÚ predkladá Súdnemu dvoru Európskej únie tieto prejudiciálne otázky:

1. *Bránia ustanovenia smernice Rady 2006/112/ES, ktorá sa týka práva na odpočítanie DPH, vnútroštátnej praxi, na základe ktorej sa v prípade, že spoločnosť nadobudne majetok, ktorý následne poskytne bezplatne k dispozícii subdodávateľovi na účely vykonávania činnosti v prospech prvej uvedenej spoločnosti, sa tejto spoločnosti neprizná právo na odpočítanie DPH týkajúcej sa zakúpeného majetku, pretože takýto nákup sa nepovažuje za uskutočnený na účely zdaniteľných transakcií dotknutej spoločnosti, ale na účely zdaniteľných transakcií subdodávateľa?*

2. *Bránia ustanovenia smernice Rady 2006/112/ES, ktorá sa týka práva na odpočítanie DPH, vnútroštátnej praxi, na základe ktorej sa právo na odpočítanie dane neprizná platiteľovi dane, pretože nevedol samostatné účtovníctvo pre stálu prevádzkareň v Rumunsku, pričom daňové orgány z tohto dôvodu nemôžu overiť príslušné mzdové náklady vynaložené za odliatky vo vlastníctve uvedeného platiteľa dane, ani celkovú spracovateľskú činnosť vykonávanú na území Rumunska?*

[omissis] [procesné ustanovenia; podpisy]

PRACOVNÝ DOKUMENT