

**Vec C-622/23**

**Návrh na začatie prejudiciálneho konania**

**Dátum podania:**

10. október 2023

**Vnútroštátny súd:**

Oberster Gerichtshof

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

25. september 2023

**Žalobkyňa:**

rthb: projekt gmbh

**Žalovaná:**

Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH

---

PRACOVNÝ DOKUMENT

Oberster Gerichtshof (Najvyšší súd, Rakúsko) ako súd rozhodujúci o opravnom prostriedku „Revision“ [omissis] v právnej veci žalobkyne rhtb: projekt gmbh, [omissis] 1220 Viedeň, [omissis] proti žalovanej Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH, [omissis] 1010 Viedeň, [omissis] o 1 540 820,10 eura [omissis], v konaní o opravnom prostriedku „Revision“ žalobkyne proti rozsudku Oberlandesgericht Wien (Vyšší krajský súd Viedeň, Rakúsko) ako odvolacieho súdu zo dňa 28. decembra 2022, GZ 5 R 143/22v, 5 R 144/22s-66, ktorým bol zmenený rozsudok Handelsgerichts Wien (Obchodný súd Viedeň, Rakúsko) zo dňa 30. júna 2022, GZ 22 Cg 24/20b-51, vydal

#### u z n e s e n i e

v znení:

1. Súdnemu dvoru Európskej únie sa na základe článku 267 ZFEÚ predkladá nasledujúca prejudiciálna otázka:

Má sa článok 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení s článkom 73 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že suma, ktorú je objednávateľ diela dlžný zhotoviteľovi diela aj vtedy, ak k (úplnému) vykonaniu diela nedošlo, ale zhotoviteľ diela bol pripravený dielo vykonať a zabránili mu v tom okolnosti na strane objednávateľa diela (napríklad zrušenie diela), podlieha dani z pridanej hodnoty?

2. [omissis] [Prerušenie konania]

#### O d ô v o d n e n i e:

##### **A. Skutkový stav**

[1] Medzi účastníkmi konania (obaja sú spoločnosťami s ručením obmedzeným) bola koncom marca 2018 uzatvorená zmluva o dielo, podľa ktorej mala žalobkyňa ako zhotoviteľ diela pre žalovanú ako objednávateľa diela vykonať suchú výstavbu v rámci stavebného projektu. Dohodnutá odmena za dielo bola 5 377 399,69 eura, z toho 896 233,28 eura dvadsaťpercentnej dane z pridanej hodnoty.

[2] Po tom, ako žalobkyňa začala vykonávať práce, žalovaná koncom júna 2018 oznámila žalobkyňi, že už nechce využívať jej služby.

[3] Dôvodom ukončenia zmluvy bolo, že konateľ žalovanej stratil trepezlivosť s konateľom žalobkyne a okrem toho dostal výhodnejšiu ponuku od inej spoločnosti.

[4] Dňa 19. decembra 2018 žalobkyňa predložila konečnú faktúru (zmluvnú pohľadávku z titulu neoprávneného zrušenia prác) vo výške 1 607 695,07 eura s 20% DPH a po odpočítaní zádržného vo výške 3%.

[5] Žalobkyňa ušetrila v dôsledku zrušenia zákazky náklady

- na materiál, stroje a výkony subdodávateľov vo výške 1 362 979 eur
- na platy vo výške 1 578 591 eur
- na úroky z financovania založenia spoločnosti (1 %) z 42 584 eur a
- na riziko spojené s projektom vo výške 21 292 eur,

spolu teda 3 005 446 eur.

## B. Argumenty účastníkov konania

[6] Žalobkyňa požaduje 1 540 820,10 eura. Tvrdí, že odstúpenie od zmluvy o dielo nepatrí do jej sféry vplyvu. Tvrdí, že z toho dôvodu má podľa § 1168 ABGB (Občiansky zákonník, Rakúsko, ďalej len „ABGB“) v zásade nárok na plnú odmenu za dielo. Po odpočítaní ušetrených prostriedkov má nárok na 1 252 995 eur netto, teda 1 503 594 eur brutto, z dôvodu neoprávneného odstúpenia od zmluvy. K tomu sa pripočíta suma 37 226,10 eura za už vykonané práce, znížená o už prijaté platby. Súčet brutto sumy za neoprávnené odstúpenie od zmluvy a zostávajúcej odmeny za dielo predstavuje výšku pohľadávky.

[7] Žalovaná poprela, že by prišlo k uzatvoreniu zmluvy o dielo. Žalobkyňa už za suchú výstavbu vykonanú bez právneho dôvodu dostala primeranú odmenu. Nárok na odmenu presahujúci tento rámec na základe § 1168 ABGB je vylúčený.

## C. Doterajšie konanie

[8] Súd prvého stupňa žalobe vyhovel. Potvrdil uzatvorenie zmluvy o dielo. Žalovaná odstúpila od zmluvy bez náležitého dôvodu. Žalobkyni preto vznikol nárok na odmenu za dielo zníženú o ušetrené prostriedky podľa § 1168 ods. 1 ABGB, a to aj napriek čiastočnému nevykonaniu diela. Súd prvého stupňa bez bližšieho odôvodnenia priznal žalobkyni aj daň z pridanej hodnoty zahrnutú v žalovanej sume vo výške 250 599 eur za práce, ktoré už neboli vykonané, ale mali byť odmenené v súlade s § 1168 ABGB.

[9] Odvolací súd zmenil rozsudok súdu prvého stupňa tak, že vyhovel žalobe v sume 1 290 221,10 eura [omissis] a zamietol ďalší nárok v sume 250 599 EUR [omissis]. Podľa jeho názoru došlo k uzatvoreniu zmluvy o dielo. Nárok na zaplatenie protihodnoty podľa § 1168 ods. 1 prvej vety ABGB vzniká, ak sa vykonanie diela nakoniec nepodarí napriek pripravenosti zhotoviteľa plniť v dôsledku okolností na strane objednávateľa. Hoci dodávateľ musel byť v tom

čase pripravený na plnenie, povinnosť dodávateľa plniť zanikla *ex nunc* zrušením objednávky. Obmedzený nárok na odmenu za dielo nebol objednávateľom splnený z dôvodu protiplnenia zo strany zhotoviteľa a – keďže nedošlo k výmene služieb – nepodliehal ani dani z pridanej hodnoty. Daň z pridanej hodnoty zahrnutá do požadovanej sumy predstavovala 250 599 eur. V tomto rozsahu bolo potrebné žalobu zamietnuť.

[10] **Oberster Gerichtshof** (Najvyšší súd, Rakúsko) dnešným uznesením, na ktorý podali opravný prostriedok obaja účastníci konania, **zamietol opravný prostriedok „Revision“** podaný **žalovanou**, v ktorom žalovaná naďalej popiera uzatvorenie zmluvy o dielo medzi účastníkmi konania, a to v podstate z dôvodu, že posúdenie súdov nižších stupňov, že zmluva o dielo bola uzatvorená, nebolo potrebné korigovať. Toto právne posúdenie je preto základom pre ďalšie konanie.

[11] **Oberster Gerichtshof** (Najvyšší súd) teraz musí rozhodnúť o **opravnom prostriedku „Revision“** podanom **žalobkyňou**, ktorým žalobkyňa v podstate žiada obnovu rozsudku súdu prvého stupňa z dôvodu, že má nárok na daň z pridanej hodnoty aj v prípade pohľadávky podľa § 1168 ABGB, pretože táto pohľadávka podliehala dani z pridanej hodnoty z dôvodov podrobnejšie opísaných v práve Únie.

#### D. Uvedené predpisy práva Únie

[12] Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ 2006, L 347, s. 1, ďalej len „smernica“) stanovuje, že DPH podlieha „*poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká*“.

Článok 9 ods. 1 smernice stanovuje:

*„Zdaniteľná osoba“ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.*

*„Ekonomická činnosť“ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“*

[14] Článok 24 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

*„Poskytovaním služieb je každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru.“*

[15] Článok 73 tejto smernice stanovuje:

*„V prípade dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré nie sú uvedené v článkoch 74 až 77, zahŕňa základ dane všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú*

*získal alebo má získať dodávateľ alebo poskytovateľ za tieto transakcie od odberateľa alebo od tretej strany vrátane dotácií priamo spojených s cenou týchto transakcií.“*

## **E. Vnútroštátne právo**

### **E. 1. Občianske právo**

[16] § 1168 ABGB obsahuje ustanovenia o zmluve o dielo, ktorá sa má posudzovať v tomto prípade. Ods. 1 prvá veta tohto ustanovenia znie takto:

*„Ak sa dielo nevykoná, má zhotoviteľ napriek tomu nárok na dohodnutú protihodnotu, ak bol pripravený dielo vykonať a zabránili mu v tom okolnosti na strane objednávateľa; musí však zohľadniť to, čo ušetril v dôsledku nevykonania diela alebo čo získal alebo úmyselne nezískal iným využitím.“*

Podľa ustálenej judikatúry Najvyššieho súdu zhotoviteľ nemá právo na vykonanie alebo dokončenie diela. Objednávateľ môže skôr podľa svojho uváženia zabrániť začatiu alebo pokračovaniu a dokončeniu prác (RS0021809; pozri aj RS0021831; RS0025771). V prejednávanej veci to znamená, že to, že žalovaná v júni 2018 odmietla využiť ďalšie služby žalobkyne, vedie k (definitívnemu) nevykonaniu (stále nevykonaného) diela, a teda k uplatniteľnosti citovaného ustanovenia. Zrušenie diela vedie – ako ďalší právny dôsledok – k predčasnému ukončeniu zmluvného vzťahu. Zrušením diela zaniká povinnosť podnikateľa (ďalej) vykonávať práce, pričom nie je potrebné, aby podnikateľ odstúpil od zmluvy (7 Ob 43/14w; 8 Ob 131/17y). Nárok podľa § 1168 ods. 1 prvej vety ABGB je nárokom na protihodnotu, a nie nárokom na náhradu škody (RS0021875).

### **E.2. Daňové právo**

Podľa § 1 ods. 1 bod 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z pridanej hodnoty, ďalej len „UStG“) podliehajú dani z pridanej hodnoty dodanie tovaru a iné plnenia za protihodnotu uskutočnené v tuzemsku podnikateľom v rámci jeho podnikateľskej činnosti. Zdanenie nie je vylúčené z dôvodu, že plnenie je uskutočnené na základe právneho alebo správneho aktu, alebo že sa považuje za uskutočnené na základe právneho predpisu.

[18] Neexistuje žiadna judikatúra (Najvyššieho súdu) k otázke, či „protihodnota“, ktorá sa tu má zaplatiť podľa § 1168 ods. 1 prvej vety ABGB, podlieha dani z pridanej hodnoty podľa § 1 ods. 1 bodu 1 UStG.

[19] V literárnych prameňoch prevláda tento názor: Predmetná protihodnota podľa § 1168 ods. 1 druhej vety ABGB nie je (skutočným plnením, ale) samotnou pripravenosťou oprávnenej strany plniť, ktorá v zásade nepodlieha dani z pridanej hodnoty v prípade neexistencie ďalších okolností [*omissis*].

[20] Usmernenie rakúskeho Spolkového ministerstva financií zo 4. novembra 2015, BMF-010219/0414-VI/4/2015 (ďalej len „UStR 2000“), ktoré je určené len daňovým úradom, tiež v bode 15 stanovuje, že platby, ktoré má zaplatiť zmluvná strana (zvyčajne kupujúci) z dôvodu predčasného odstúpenia od zmluvy, nepodliehajú DPH.

## F. Odôvodnenie položenej otázky

[21] F.1. Ako je uvedené v bode E.2., podľa prevládajúceho rakúskeho názoru by žalobou uplatnený nárok nepodliehal dani z pridanej hodnoty, a preto by opravný prostriedok „Revision“ žalobkyne – týkajúci sa len dane z pridanej hodnoty zahrnutý v nároku – nebol dôvodný.

[22] F.2. Vzhľadom na nedávnu judikatúru Súdneho dvora Európskej únie týkajúcu sa podobných prípadov však vznikajú pochybnosti, či prevládajúci rakúsky názor je v súlade s právom Únie.

[23] F.2.1. V spojených veciach *Air-France/KLM* C-250/14 a *Hop! Brit Air SAS* C-289/14 (ECLI:EU:C:2015:841) Súdny dvor Európskej únie v rozsudku z 23. decembra 2015 rozhodol, že článok 2 bod 1 a článok 10 ods. 2 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej smernicou Rady 1999/59/ES zo 17. júna 1999 a následne smernicou Rady 2001/115/ES z 20. decembra 2001, sa majú vykladať v tom zmysle, že vystavenie leteniek leteckou spoločnosťou podlieha dani z pridanej hodnoty, ak cestujúci vydané letenky nevyužili a nemôžu za ne získať náhradu.

[24] F.2.2. Vo veci *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia* C-295/17 (ECLI:EU:C:2018:942) Súdny dvor Európskej únie rozsudkom z 22. novembra 2018 rozhodol, že

1. článok 2 ods. 1 písm. (c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že vopred stanovená suma, vybraná poskytovateľom služieb v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb, stanovujúcej minimálnu dobu viazanosti, zo strany jeho zákazníka alebo z dôvodu, za ktorý zodpovedá jeho zákazník, pričom táto suma predstavuje sumu, ktorú by poskytovateľ služby vyberal po zvyšok uvedenej doby–, ak by nedošlo k predčasnému ukončeniu zmluvy, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu, sa musí považovať za protihodnotu za poskytovanie služieb a ako taká podlieha tejto dani;

2. pre kvalifikáciu sumy vopred stanovenej v zmluve o poskytovaní služieb, ktorú je zákazník povinný zaplatiť v prípade predčasného ukončenia tejto zmluvy, nie je relevantná skutočnosť, že účelom tejto paušálnej sumy je odradiť zákazníkov od nedodržania minimálnej doby viazanosti a nahradiť škodu, ktorá vznikne poskytovateľovi služieb z dôvodu nedodržania tejto doby, ako ani

skutočnosť, že odmena sprostredkovateľa za uzavretie zmlúv stanovujúcich minimálnu dobu viazanosti je vyššia ako jeho odmena za uzavretie zmlúv nestanovujúcich takúto dobu viazanosti, a ani skutočnosť, že uvedená suma je podľa vnútroštátneho práva kvalifikovaná ako zmluvná pokuta.

[25] F.2.3. Vo veci *Vodafone Portugal C-43/19* (ECLI:EU:C:2020:465) Súdny dvor Európskej únie v rozsudku z 11.6.2020 rozhodol, že článok 2 ods. 1 (c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že sumy prijaté poskytovateľom v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb z dôvodov, za ktoré zodpovedá zákazník, a v ktorej je dohodnutá jeho doba viazanosti ako protiplnenie za poskytnutie výhodných obchodných podmienok tomuto zákazníkovi, sa majú považovať za protihodnotu za poskytovanie služieb v zmysle tohto ustanovenia.

[26] F.3. Citované rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie majú s prejednávanou vecou spoločné to, že ide o peňažnú sumu, ktorá podľa zmluvy predstavovala protihodnotu za službu, ktorá pôvodne vyplývala zo zmluvy a ktorá je splatná (aspoň čiastočne) aj v prípade, ak sa plnenie nevyužije z dôvodov na strane objednávateľa (kupujúceho, objednávateľa diela).

[27] Z toho vyplýva, že predmetná „protihodnota“ podlieha aj dani z pridanej hodnoty (DPH) podľa § 1168 ods. 1 prvej vety ABGB.

[28] F.4. Skutkové okolnosti citovaných rozhodnutí Súdneho dvora Európskej únie sa však líšia od skutkových okolností prejednáwanej veci:

[29] F.4.1. V spojených veciach *Air-France/KLM C-250/14* a *Hop!-Brit Air SAS C-289/14* (ECLLEU:C:2015:841) príslušná letecká spoločnosť bola stále svojim zákazníkom dlžná príslušné letové služby v čase rezervovaného odletu alebo počas doby platnosti. Službu (splatnú na pevne stanovenom základe alebo len v určitom období platnosti) nemohla letecká spoločnosť poskytnúť len preto, že zákazník bol v omeškani s jej prijatím z dôvodu nedostavenia sa alebo neodvolania služby počas obdobia platnosti.

[30] V danom prípade však žalujúci zhotoviteľ už nebol povinný vykonať (zvyšné) dielo od okamihu zrušenia zmluvy žalovaným zhotoviteľom (pozri tiež bod E.1.). Aj keď povinnosť platiť DPH sa v zásade má posudzovať nezávisle od existencie a platnosti základného zmluvného vzťahu [*omissis*], v tomto prípade – bez ohľadu na pojem „protihodnota“ v § 1168 ods. 1 prvej vete ABGB – vzhľadom na ukončenie zmluvného vzťahu možno mať pochybnosti o tom, či je splnená požiadavka priamej súvislosti medzi prijatou protihodnotou a poskytnutou službou (pozri rozsudok SD EÚ *Meo - Serviços de Comunicações e Multimedia C-295/17* [ECLI:EU:C:2018:942] bod 39 a nasl.) a v tomto ohľade je žalujúci dodávateľ stále „dodávateľom“ alebo „poskytovateľom služieb“ a žalovaný objednávateľ diela je stále „kupujúcim“ alebo „príjemcom služieb“ v zmysle článku 73 smernice.

[31] F.4.2. Vo veciach *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia* C-295/17 (ECLI:EU:C:2018:942) a *Vodafone Portugal* C-43/19 (ECLI:EU:C:2020:465) – na rozdiel od tohto prípadu zmluvy o dielo ako cieľového záväzku – išlo o trvalé záväzky.

[32] Okrem toho z oboch rozhodnutí vyplýva, že v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb s minimálnou dobou viazanosti zo strany zákazníka má suma, ktorú musí zaplatiť, naďalej určitým spôsobom charakter protihodnoty, keďže „ukončenie zmluvy počas doby viazanosti odôvodňuje vyúčtovanie protihodnoty z dôvodu odškodnenia alebo kompenzácie na účely „náhrady nákladov spojených s dodaním koncových zariadení za zvýhodnenú cenu, inštaláciou a aktiváciou služby alebo inými propagačnými ponukami“ (C-43/19, bod 24) alebo „nahradí škodu, ktorá vznikne poskytovateľovi služieb z dôvodu nedodržania tejto doby, ako ani skutočnosť, že odmena sprostredkovateľa za uzavretie zmlúv stanovujúcich minimálnu dobu viazanosti je vyššia ako jeho odmena za uzavretie zmlúv nestanovujúcich takúto dobu viazanosti“ (C-295/17, druhá odpoveď).

[33] Predmetný nárok podľa § 1168 ods. 1 prvej vety ABGB nemá porovnateľný charakter protihodnoty.

G. [omissis] [Prerušenie konania]

[omissis]

Viedeň, 25. septembra 2023

[omissis]