

Vec C-598/20

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

13. november 2020

Vnútroštátny súd:

Satversmes tiesa

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

11. november 2020

Navrhovateľka:

AS Pilsētas zemes dienests

Inštitúcia, ktorá prijala napadnutý akt:

Latvijas Republikas Saeima

PRACOVNÝ DOKUMENT

ROZHODNUTIE

o podaní návrhu na začatie prejudiciálneho konania Súdnemu dvoru Európskej únie

[*omissis*] [číslo veci]

V Rige 11. novembra 2020

Satversmes tiesa (Ústavný súd) po preskúmaní spisu na prípravnom pojednávaní [*omissis*] [zloženie vnútroštátneho súdu]

týkajúceho sa veci [*omissis*] „O súlade § 1 bodu 14 písm. c) Pievienotās vērtības nodokļa likums (zákon o dani z pridanej hodnoty), pokiaľ ide o prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu, s článkom 91 prvou vetou a článkom 105 prvou až treťou vetou Latvijas Republikas Satversme (Ústava Lotyšskej republiky)“ [*omissis*],

uvádza:

- 1 Vec [*omissis*] je pripravená na pojednanie pred Satvermes tiesa (Ústavný súd). Vec sa začala na základe ústavnej sťažnosti podanej akciovou spoločnosťou Pilsētas zemes dienests (ďalej len „navrhovateľka“).

Súd [*omissis*] navrhol podať návrh na začatie prejudiciálneho konania na Súdny dvor Európskej únie.

[*omissis*] [procesné otázky]

Satversmes tiesa (Ústavný súd) preto posúdi, či vo veci [*omissis*] existujú okolnosti, ktoré odôvodňujú rozhodnutie podať návrh na začatie prejudiciálneho konania Súdnemu dvoru.

I. Skutkové okolnosti

- 2 Saeima (parlament, Lotyšsko) prijal 29. novembra 2012 zákon o dani z pridanej hodnoty, ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2013.

§ 1 bod 14 písm. c) zákona o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „sporné ustanovenie“) stanovuje, že poskytovanie služieb je transakcia, ktorá nepredstavuje dodanie tovaru, a na účely tohto zákona sa za poskytovanie služieb považuje aj prenájom majetku.

- 3 **Navrhovateľka** sa domnieva, že sporné ustanovenie, pokiaľ ide o prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu, nie je v súlade s článkom 91 prvou vetou a článkom 105 prvou až treťou vetou Ústavy Lotyšskej republiky (ďalej len „Ústava“).

Navrhovateľka je akciovou spoločnosťou. Je vlastníkom pozemku, na ktorom sa nachádzajú viacbytové domy patriace iným osobám. Tento pozemok navrhovateľka nadobudla na základe právneho aktu. Medzi navrhovateľkou a vlastníkami uvedených viacbytových domov existuje nútený nájomný vzťah. Navrhovateľka je registrovaná ako zdaniteľná osoba na účely dane z pridanej hodnoty od 6. januára 2002, a jednou z jej hlavných činností je prenájom a správa vlastných alebo prenájatých nehnuteľností.

Podľa § 50 ods. 1 bodu 3 likums „Par valsts un pašvaldību dzīvojamu māju privatizāciju“ (zákon o privatizácii štátnych a mestských bytových domov) sú vlastníci pozemku a vlastníci viacbytového domu v prípade núteného prenájmu navzájom povinní uzavrieť zmluvu o nájme pozemku. Výška nájomného za nútený prenájom, na ktoré mala navrhovateľka nárok, bola stanovená právnym predpisom. Vzhľadom na to, že v prejednávanej veci účastníci konania nedospeli k dohode o uzavretí nájomnej zmluvy a výške nájomného, navrhovateľka sa obrátila na súd, aby od vlastníkov bytových domov získala nájomné za nútený prenájom, vrátane súm dane z pridanej hodnoty zodpovedajúcich uvedenému nájomnému. Súd vyhovel návrhu na zaplatenie nájomného za nútený prenájom pozemku, ale zamietol návrh na zaplatenie zodpovedajúcej sumy dane z pridanej hodnoty.

Podľa sporného ustanovenia sa nájom nehnuteľností, aj v prípade núteného prenájmu, považuje za službu podliehajúcu dani z pridanej hodnoty. Tým sa výrazne znižujú celkové príjmy, ktoré vlastníci pozemku získajú z prenájmu majetku, ktorý mu patrí, keďže navrhovateľka je povinná platiť štátnej pokladnici daň z pridanej hodnoty z nájomného za nútený prenájom. Navrhovateľka sa preto domnieva, že jej vlastnícke práva uznané v článku 105 Ústavy, sú obmedzené. Podľa jej názoru bola okrem toho porušená aj zásada právnej rovnosti uvedená v článku 91 prvej vete Ústavy, keďže vlastníci pozemkov, ktorí nie sú registrovaní ako zdaniteľné osoby na účely dane z pridanej hodnoty, nie sú povinní platiť túto daň z núteného prenájmu pozemku za porovnateľných okolností.

Podľa jej názoru mal zákonodarcu pri rozhodovaní o zdanení určitých poskytnutí služieb daňou z pridanej hodnoty, posúdiť, či nájom nehnuteľností, najmä v prípade núteného prenájmu, predstavuje plnenie, ktoré môže vo všeobecnosti podliehať dani z pridanej hodnoty. V tejto súvislosti je potrebné zohľadniť právnu úpravu Európskej únie, konkrétne smernicu Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (ďalej len „smernica 2006/112/ES“). Podľa článku 135 ods. 1 smernice 2006/112/ES nájom nehnuteľností nepodlieha dani z pridanej hodnoty. Podľa navrhovateľky súvisí oslobodenie od dane so skutočnosťou, že nájom nehnuteľností obvykle predstavuje relatívne pasívnu činnosť, ktorá nevytvára veľkú pridanú hodnotu.

- 4 **Inštitúcia, ktorá prijala napadnutý akt, Saeima** (parlament), uvádza, že sporné ustanovenie je v súlade s článkom 91 prvou vetou a článkom 105 prvou až treťou vetou Ústavy.

Podľa článku 2 ods. 1 smernice 2006/112 podlieha dani z pridanej hodnoty poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou. Podľa jeho názoru, v súlade s judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie služba podlieha dani z pridanej hodnoty len vtedy, ak existuje právny vzťah medzi poskytovateľom služby a jej príjemcom, počas ktorého sa poskytujú vzájomné plnenia. Uvádza, že právny vzťah núteného prenájmu je potrebné považovať za právny vzťah medzi vlastníkom pozemku a vlastníkom budovy, ktorý je založený na základe zákona. V rámci tohto právneho vzťahu vlastník pozemku prenajme tento pozemok vlastníkovi budovy, a vlastník budovy platí nájomné za nútený prenájom vlastníkovi pozemku. V dôsledku toho sa prenájom pozemku musí v prípade núteného prenájmu považovať za poskytovanie služby podliehajúce dani z pridanej hodnoty.

Saeima (parlament) uvádza, že článok 135 ods. 1 písm. l) smernice 2006/112/ES stanovuje, že členské štáty oslobodia od dane z pridanej hodnoty nájom nehnuteľností. Odsek 2 uvedeného článku však oprávňuje členské štáty stanoviť výnimky z tohto oslobodenia od dane, teda upraviť prípady, v ktorých nájom nehnuteľností podlieha dani z pridanej hodnoty. Podľa jeho názoru mal zákonodarca právo stanoviť, že v prípade prenájmu pozemku nadobudnutého za účelom dosiahnutia zisku, ak sa vie o existencii vzťahu núteného prenájmu, poskytovanie služieb podlieha dani z pridanej hodnoty. V prípade núteného prenájmu tak služba prenájmu podlieha dani z pridanej hodnoty v prípade, ak poskytovanie služieb vykonáva vlastník pozemku, ktorý je zapísaný v registri zdaniteľných osôb na účely dane z pridanej hodnoty. Vlastník budovy zasa platí nájomné uvedené na faktúre, ktoré obsahuje aj sumu zodpovedajúcu dani z pridanej hodnoty.

II. Lotyšská práva úprava

- 5 Článok 91 prvá veta Ústavy stanovuje: „Všetky osoby v Lotyšsku sú si pred zákonom a súdmi rovné.“

Článok 105 prvá až tretia veta Ústavy stanovuje: „Každý má právo vlastníť majetok. Majetok, ktorý je predmetom vlastníckeho práva, by sa nemal používať spôsobom, ktorý je v rozpore s verejným záujmom. Vlastnícke právo možno obmedziť iba zákonom.“

- 6 Zdaniteľné osoby na účely dane z pridanej hodnoty, zdaniteľné plnenia a oslobodenia od dane sú stanovené zákonom o dani z pridanej hodnoty.

Podľa § 1 bodu 14 písm. c) zákona o dani z pridanej hodnoty je poskytovanie služieb transakcia, ktorá nepredstavuje dodanie tovaru, a na účely tohto zákona sa za poskytovanie služieb považuje aj prenájom majetku.

Podľa § 5 ods. 1 bodu 2 zákona o dani z pridanej hodnoty podlieha dani z pridanej hodnoty poskytovanie služieb za protihodnotu v rámci ekonomickej činnosti. Ekonomická činnosť je akákoľvek nepretržitá a nezávislá činnosť vykonávaná za

protihodnotu, vrátane využívania majetku na účely získania pravidelného príjmu (*pozri § 4 zákona o dani z pridanej hodnoty*).

Zákonodarca v § 52 ods. 1 bode 25 zákona o dani z pridanej hodnoty stanovil, že jedinou službou prenájmu, ktorá je oslobodená od dane, je prenájom ubytovania (s výnimkou ubytovacích služieb v ubytovacích zariadeniach pre hostí: hotely, motely, penzióny, domy na vidieku, kempingy, turistické zariadenia).

§ 34 ods. 7 zákona o dani z pridanej hodnoty uvádza, že zdaniteľnou hodnotou nájmu sú všetky platby stanovené v nájomnej zmluve.

Podľa § 84 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty každá zdaniteľná osoba, ktorá je zapísaná alebo ktorá na základe tohto zákona musí byť zapísaná v registri zdaniteľných osôb na účely dane z pridanej hodnoty Valsts ieņēmumu dienests (štátna daňová správa), a ktorá uskutočňuje zdaniteľné transakcie na vnútroštátnom území, musí platiť do štátnej pokladnice daň z pridanej hodnoty, pokiaľ tento zákon nestanovuje inak. Tuzemská zdaniteľná osoba nemusí byť zaregistrovaná v registri zdaniteľných osôb na účely dane z pridanej hodnoty štátnej daňovej správy, ak celková hodnota jej predaja tovaru a poskytnutia služieb, ktoré podliehajú dani, nepresiahla 40 000 eur v predchádzajúcich 12 mesiacoch (*pozri § 59 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty*).

- 7 V lotyšskom právnom poriadku už dlho (viac ako 25 rokov) existujú právne vzťahy núteného spoločného vlastníctva. Regulácia týchto právnych vzťahov sa uskutočnila v rámci pozemkovej reformy a privatizácie štátneho a mestského majetku.

Pozemková reforma, ako zložitý a dlhodobý proces pokrývajúci celé lotyšské hospodárstvo, bola poznačená historickými okolnosťami [*omissis*] [odkaz na vnútroštátnu judikatúru]. Jedným z hlavných cieľov pozemkovej reformy bolo obnovenie sociálnej spravodlivosti, ktorá bola narušená sovietskou okupačnou mocou, kedy sa nezákonne a bez kompenzácie vyvlastňovali majetky obyvateľov Lotyšska [*omissis*] [odkaz na vnútroštátnu judikatúru]. Podľa právnych predpisov upravujúcich pozemkovú reformu, ktoré nadobudli účinnosť začiatkom 90. rokov 20. storočia po obnovení nezávislosti Lotyšska, boli vlastnícke práva k znárodneným pozemkom vrátené ich bývalým vlastníkom alebo ich dedičom. Počas sovietskej okupácie, ako aj po obnovení nezávislosti Lotyšska, boli však na uvedených pozemkoch postavené budovy vrátane štátnych a mestských viacbytových domov.

Podľa zákona o privatizácii štátnych a mestských bytových domov, schváleného Saeimou (parlament) 21. júna 1995, boli štátne a mestské viacbytové domy sprivatizované, a vlastnícke práva k bytom, nebytovým priestorom a umeleckým dielňam nachádzajúcim sa v týchto budovách mohli získať nielen vlastníci pozemku, ale aj iné osoby.

V priebehu pozemkovej reformy a privatizácie štátneho a mestského majetku tak nastala situácia, keď bývalí vlastníci alebo ich dedičia znovu nadobudli vlastnícke

práva k pozemkom, zatiaľ čo vlastnícke práva k bytom a iným nehnuteľnostiam nachádzajúcim sa v štátnych a mestských viacbytových domoch nadobudli iné osoby.

Prostredníctvom § 14 likums „Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību“ (zákon o nadobudnutí účinnosti a postupe pri vykonávaní úvodnej časti dedičského práva a vecných práv revidovaného Občianskeho zákonníka Lotyšskej republiky z roku 1937) zo 7. júla 1992, zákonodarca stanovil výnimku zo zásady jednoty pozemku a stavieb uvedenej v § 968 Občianskeho zákonníka, podľa ktorého sa za súčasť uvedeného pozemku považuje stavba postavená na pozemku a s týmto pozemkom úzko spojená. Zavedenie tejto výnimky súviselo s pozemkovou reformou a privatizáciou štátneho a mestského majetku, a bolo nevyhnutné na úpravu právnych vzťahov medzi vlastníckmi pozemkov a vlastníckmi budov.

Na to, aby vlastník budovy mohol vykonávať svoje vlastnícke právo k privatizovanému majetku, bolo nevyhnutné, aby táto osoba užívala pozemok spojený s budovou. Zákonodarca však musel zohľadniť aj záujmy osôb, na ktorých pozemku sa nachádzali budovy patriace iným osobám. Zákonodarca sa rozhodol upraviť právne vzťahy núteného spoločného vlastníctva, ktoré vznikajú medzi vlastníckmi pozemkov a budov prostredníctvom inštitútu núteného prenájmu. § 12 ods. 2¹ likums „Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās“ (zákon o pozemkovej reforme v mestách Lotyšskej republiky) a § 54 ods. 1 zákona o privatizácii štátnych a mestských bytových domov stanovujú, že vlastník pozemku je povinný uzatvoriť s vlastníckom budovy zmluvu o nájme pozemku. Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko) dospel k záveru, že vzhľadom na to, že právny vzťah núteného prenájmu medzi stranami vzniká na základe zákona, uvedený vzťah má len relatívnu podobnosť so zmluvným vzťahom. To znamená, že prenajímateľ a nájomca stanovujú tento vzťah nie na základe dobrovoľnej dohody, ale na základe zákona v prípade, keď dôjde k príslušnej skutkovej situácii, a to, že na pozemku jednej osoby sa nachádza budova patriaca inej osobe. Vlastník pozemku a ani vlastník budovy nemôžu túto okolnosť ovplyvniť, a obaja musia zohľadniť existujúcu situáciu [*omissis*] [odkaz na vnútroštátnu judikatúru]. Tento právny inštitút sa preto nazýva nútený prenájom.

Prijatím zákona o privatizácii štátnych a mestských bytových domov dňa 21. júna 1995, zákonodarca stanovil obmedzenia výšky nájomného za nútený prenájom. Zákon o pozemkovej reforme v mestách Lotyšskej republiky následne stanovil aj maximálne povolenú výšku nájomného za nútený prenájom. Satversmes tiesa (Ústavný súd) tiež viackrát preskúmal ústavnosť výšky nájomného za nútený prenájom. Počas obdobia, za ktoré navrhovateľka požadovala od vlastníckov bytových domov zaplatenie nájomného za nútený prenájom pozemku vrátane zodpovedajúcej sumy dane z pridanej hodnoty, právna úprava stanovovala výšku nájomného za nútený prenájom pozemku nasledovne: v rokoch 2016 a 2017 šesť percent ročne z katastrálnej hodnoty pozemku; od 1. januára 2018 nemohlo nájomné za nútený prenájom pozemku presiahnuť päť

percent ročne z katastrálnej hodnoty pozemku; od 1. januára 2019 do 30. apríla 2019 štyri percentá ročne z katastrálnej hodnoty pozemku. Týmto spôsobom, na rozdiel od vzťahov voľného trhu, zákonodarca prostredníctvom právnych predpisov obmedzil užívanie majetku jeho vlastníkom.

Od 1. mája 2019 § 12 ods. 2¹ zákona o pozemkovej reforme v mestách Lotyšskej republiky, a § 54 zákona o privatizácii štátnych a mestských bytových domov stanovujú, že nájomné za nútený prenájom pozemku sa určuje na základe písomnej dohody medzi stranami. Ak strany nedokážu dospieť k dohode o výške nájomného za nútený prenájom, výšku nájomného určí súd podľa § 2123 Občianskeho zákonníka.

III. Právna úprava Európskej Únie

8 Článok 288 tretí odsek Zmluvy o fungovaní Európskej únie uvádza:

„Smernica je záväzná pre každý členský štát, ktorému je určená, a to vzhľadom na výsledok, ktorý sa má dosiahnuť, pričom sa voľba foriem a metód ponecháva vnútroštátnym orgánom.“

9 Pokiaľ ide o ciele smernice 2006/112/ES, jej preambula uvádza:

„(4) Dosiahnutie cieľa vytvorenia vnútorného trhu predpokladá, že sa v členských štátoch budú uplatňovať právne predpisy týkajúce sa daní z obratu tak, aby nenarušili podmienky hospodárskej súťaže a nebránili voľnému pohybu tovaru a služieb. Je preto nevyhnutné dosiahnuť takúto harmonizáciu právnych predpisov týkajúcich sa daní z obratu za pomoci systému dane z pridanej hodnoty..., aby sa v maximálnej možnej miere odstránili faktory, ktoré by mohli narušiť podmienky hospodárskej súťaže, či už na vnútroštátnej úrovni alebo na úrovni Spoločenstva.“

(5) Systém [dane z pridanej hodnoty] je najjednoduchší a najneutrálnejší, keď sa daň vyberá čo najvšeobecnejším spôsobom a keď sa vzťahuje na všetky stupne výroby a distribúcie, ako aj na poskytovanie služieb. Je preto v záujme vnútorného trhu a členských štátov prijať spoločný systém, ktorý sa vzťahuje aj na maloobchod.

...

(7) Aj keď sadzby a oslobodenia od dane nie sú úplne harmonizované, spoločný systém [dane z pridanej hodnoty] by mal viesť k neutrálnej hospodárskej súťaži v tom zmysle, že podobné tovary a služby majú na území každého členského štátu rovnaké daňové zaťaženie bez ohľadu na dĺžku výrobného a distribučného reťazca.

...

(35) Mal by sa vypracovať spoločný zoznam oslobodení od dane, aby sa vlastné zdroje Spoločenstva mohli vo všetkých členských štátoch vyberať jednotným spôsobom.“

- 10 Podľa článku 1 smernice 2006/112/ES je spoločný systém dane z pridanej hodnoty založený na zásade, že na tovar a služby sa uplatňuje všeobecná daň zo spotreby presne úmerná cene tovaru a služieb.

Článok 2 smernice 2006/112/ES stanovuje: „[Dani z pridanej hodnoty] podliehajú tieto transakcie:

...

- c) poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká“.

Článok 135 smernice 2006/112/ES stanovuje oslobodenia od dane z pridanej hodnoty, a to:

„1. Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

...

- l) nájom nehnuteľností.
2. Oslobodenie od dane ustanovené v odseku 1 písm. l) sa neuplatní na tieto transakcie:
- a) poskytovanie ubytovania tak, ako je vymedzené v právnych predpisoch členských štátov, v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou vrátane poskytovania ubytovania v prázdninových táboroch alebo na miestach upravených na stanovanie;
- b) nájom priestorov a miest na parkovanie vozidiel;
- c) nájom trvalo inštalovaných zariadení a strojov;
- d) nájom bezpečnostných schránok.

Členské štáty môžu stanoviť ďalšie výnimky z rozsahu pôsobnosti oslobodenia od dane ustanoveného v písmene l) odseku 1.“

IV. Dôvody, pre ktoré má Satversmes tiesa (Ústavný súd) pochybnosti o výklade smernice 2006/112/ES

- 11 Proti rozhodnutiam Satversmes tiesa (Ústavný súd) nemožno podať opravný prostriedok, takže ak je výklad práva Únie relevantný pre rozhodnutie veci, Satversmes tiesa (Ústavný súd) musí overiť, či sú ustanovenia príslušných právnych predpisov dostatočne jasné, alebo v prípade, ak príslušné právne normy

nie sū dostatoĉne jasné, ĉi Sūdný dvor uŷ objasnil tieto otázky [*omissis*] [odkaz na vnūtroštātnu judikatūru].

V dōsledku toho Satversmes tiesa (Ūstavný sūd) d'alej skūma dōvody, ktoré odōvodņujū potrebu prijať rozhodnutie o podanī nāvru na zaĉatie prejudiciālneho konania Sūdnemu dvoru Eurōpskej ūnie.

- 12 Satversmes tiesa (Ūstavný sūd) konštatoval, ŷe v sūlade s ĉlānkom 68 Ūstavy sa pristūpenīm Lotyšska k Eurōpskej ūnīi stalo prāvo Ūnie neoddeliteļnu sūĉasťou prāvneho poriadku Lotyšska. Ĉlānok 288 tretī odsek Zmluvy o fungovanī Eurōpskej ūnie stanovuje, ŷe smernica je zāvāznā pre kaŷdý ĉlenský štāt, ktorēmu je urĉenā, a to vzhļadom na vŷsledok, ktorŷ sa mā dosiahnuť, priĉom sa voļba foriem a metōd poneĉāva vnūtroštātnym orgānom. Pri prijīmanī prāvnej ūpravy, ktorā do vnūtroštātneho prāvneho poriadku preberā poŷiadavky smernīĉ Eurōpskej ūnie, musī preto zākonodarca zohļadniť vŷeobecne prāvne zāsady a d'ālsie ustanovenia Ūstavy, ako aj zāsady prāva Ūnie [*omissis*] [odkaz na vnūtroštātnu judikatūru].

Satversmes tiesa (Ūstavný sūd) rozhodol, ŷe daņovā povinnost' osoby vŷdy vedie k obmedzeniu vlastnīckeho prāva uznanēho v ĉlānku 105 Ūstavy [*omissis*] [odkaz na vnūtroštātnu judikatūru]. Satversmes tiesa (Ūstavný sūd) pri posūdenī, ĉi obmedzenie zākladnŷch prāv uloŷenē spornŷm ustanovenīm v prejednāvanej veci je v sūlade s Ūstavou, musī tieŷ overīt, ĉi zākonodarca pri jeho prijatī dodrŷal prāvo Ūnie [*omissis*] [odkaz na vnūtroštātnu judikatūru].

Spornē ustanovenie stanovuje, ŷe za poskytovanie sluŷieb sa na ūĉely zākona o dani z pridanej hodnoty povaŷuje aj prenājom majetku. Pojem „prenājom majetku“ pouŷitŷ v tomto ustanovenī zahļīna nājom nehnuteļnostī. Inŷmi slovami, nājom nehnuteļnostī tieŷ predstavuje plnenie podliehajūce dani z pridanej hodnoty. To istē platī, ak je pozemok prenajatŷ v rāmci vzļahu nūtenēho prenājmu [*omissis*] [odkaz na vnūtroštātnu judikatūru]. Zākon o dani z pridanej hodnoty spolu so spornŷm ustanovenīm bol prijatŷ najmā na zāklade poŷiadavīek smernīce 2006/112/ES.

V dōsledku toho Satversmes tiesa (Ūstavný sūd) tŷm, ŷe pristūpil k meritōrnemu preskūmanīu veci [*omissis*], musī tieŷ posūdiť, ĉi zākonodarca pri prijatī spornēho ustanovenia dodrŷal poŷiadavky smernīce 2006/112/ES. To znamenā, ĉi v sūlade s uvedenŷm prāvnm predpisom Ūnie bol zākonodarca oprāvnenŷ prijat' prāvnu ūpravu, podļa ktorej prenājom pozemku v prīpade nūtenēho prenājmu podlieha dani z pridanej hodnoty.

- 13 Sūdný dvor Eurōpskej ūnie konštatoval, ŷe podļa ĉlānku 135 ods. 1 smernīce 2006/112/ES je nājom nehnuteļnostī oslobodenŷ od dane z pridanej hodnoty. Sūdný dvor Eurōpskej ūnie defīnoval pojem „nājom nehnuteļnostī“ uvedenŷ v ĉlānku 135 ods. 1 pīsm. 1) smernīce 2006/112/ES ako prāvo priznanē majitel'om nehnuteļnostī nājomcovi vyuŷivať za protīhodnotu a na dojednanū dobu tūto nehnuteļnost', akoby bol jej vlastnīkom, a vylūĉīt akūkoļvek inū osobu z vŷkonu

tohto práva (*pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 28. februára 2019, Manuel, ECLI:EU:C:2019:160, C-278/18, bod 18*).

Súdny dvor Európskej únie konštatoval, že oslobodenie od dane uvedené v článku 135 ods. 1 písm. 1) smernice 2006/112/ES sa musí vykladať doslovne, keďže oslobodenie predstavuje výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa daň z pridanej hodnoty vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré platiteľ dane uskutoční za odplatu. Ako upresnil Súdny dvor Európskej únie, toto oslobodenie od dane z pridanej hodnoty možno vysvetliť tak, že nájom nehnuteľností, keďže ide o ekonomickú činnosť, obvykle predstavuje relatívne pasívnu činnosť, ktorá nevytvára veľkú pridanú hodnotu (*pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie zo 16. decembra 2010, C-270/09 MacDonald, ECLI:EU:C:2010:780, bod 45, a z 2. júla 2020, C-215/19 Veronsaajien, ECLI:EU:C:2020:518, body 38 a 41*).

Súdny dvor Európskej únie tiež konštatoval, že členské štáty disponujú širokou mierou voľnej úvahy na definovanie operácií, ktoré však musia podliehať dani z pridanej hodnoty ako výnimka z oslobodenia od uvedenej dane pre prenajímanie nehnuteľného majetku. V dôsledku toho členským štátom prislúcha pri prebratí smernice 2006/112/ES zaviesť kritériá, ktoré považujú za vhodné na stanovenie rozdielu medzi zdaniteľnými plneniami a plneniami, ktoré nepodliehajú dani, teda prenajímanie nehnuteľného majetku. Článok 135 ods. 2 smernice 2006/112 priznáva členským štátom širokú mieru voľnej úvahy pri vylúčení určitých plnení z oslobodenia od dane, ako je prenájom nehnuteľného majetku (*pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie zo 16. decembra 2010, McDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, bod 50, a z 28. februára 2018, Imofloresmira, C-672/16, EU:C:2018:134, body 31 a 48*).

Hoci článok 135 ods. 1 písm. 1) smernice 2006/112/ES stanovuje, že členské štáty oslobodia nájom nehnuteľností od dane z pridanej hodnoty, odsek 2 tohto článku priznáva členským štátom oprávnenie prijať právnu úpravu, podľa ktorej budú určité plnenia spočívajúce v nájme nehnuteľností podliehať dani z pridanej hodnoty. Článok 135 smernice 2006/112 by sa preto mohol vykladať v tom zmysle, že členský štát má pri výkone svojej voľnej úvahy právo stanoviť, že aj prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu podlieha dani z pridanej hodnoty.

- 13.1. V prejednávanej veci je však potrebné zohľadniť skutočnosť, že daň z pridanej hodnoty sa vzťahuje na transakciu, ktorá predstavuje len relatívnu podobnosť so zmluvným nájomným vzťahom.

Písmená a) až d) článku 135 ods. 2 smernice 2006/112/ES sa vzťahujú na transakcie spočívajúce v nájme nehnuteľností, ktoré je členský štát povinný zdaniť daňou z pridanej hodnoty. Ako upresnil Súdny dvor Európskej únie, spoločnou charakteristikou týchto transakcií je skutočnosť, že zahŕňajú aktívnejšie využívanie nehnuteľností, a odôvodňujú tak zdanenie daňou z pridanej hodnoty (*pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo 4. októbra 2001, Goed Wonen, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, bod 53*). Daň z pridanej hodnoty sa zvyčajne

vzťahuje na činnosti priemyselnej alebo obchodnej povahy. Tieto činnosti, ako výnimka z oslobodenia od dane stanoveného v článku 135 ods. 1 písm. l) smernice 2006/112/ES, sú uvedené v článku 135 ods. 2 písm. a) až d) uvedeného právneho predpisu Únie. Rovnako daň z pridanej hodnoty zaťažuje činnosti, ktoré zahŕňajú poskytovanie služby, a nie iba pasívne prenechanie na užívanie vlastného majetku inej osobe (*pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 18. novembra 2004, État Belge, C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, bod 20*). Pasívna činnosť, akou je prenájom nehnuteľností, aj keď ide o ekonomickú činnosť, je v zásade oslobodená od dane (*pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie zo 16. decembra 2010, MacDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, bod 99*).

Ako už bolo uvedené v bode 7 tohto rozhodnutia, prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu je iným typom nájomného vzťahu, ktorý vznikol v dôsledku historických okolností, keď sa pozemok a budovy, ktoré sa na ňom nachádzajú, stali vlastníctvom rôznych osôb. Nútený prenájom bol prijatý ako právne riešenie s cieľom dosiahnuť spravodlivú rovnováhu medzi rôznymi právami a oprávnenými záujmami uvedených osôb. Tento právny vzťah – nútený prenájom – vzniká na základe zákona a je nezávislý od vôle vlastníka pozemku a vlastníka budovy. V dôsledku toho je prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu zjavne pasívnou činnosťou, keďže vlastník pozemku umožňuje vlastníkovi budovy nachádzajúcej sa na uvedenom pozemku len užívanie tohto pozemku na základe zákona. Takáto pasívna činnosť nevytvára pridanú hodnotu, a preto by nemala podliehať dani z pridanej hodnoty.

Z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie teda vyplýva, že prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu možno vzhľadom na jeho zjavne pasívnu povahu považovať za transakciu, na ktorú sa vzťahuje oslobodenie od dane z pridanej hodnoty uvedené v článku 135 ods. 1 písm. l) smernice 2006/112/ES pre nájom nehnuteľností.

- 13.2. Na druhej strane Súdny dvor Európskej únie zdôraznil, že hoci podľa článku 135 ods. 2 smernice 2006/112/ES členské štáty disponujú širokou mierou voľnej uváhy, pokiaľ ide o oslobodenie od dane alebo zdanenie árendy alebo nájmu, táto miera voľnej uváhy sa musí vykonávať v súlade s cieľmi a zásadami smernice 2006/112/ES, a najmä so zásadu neutrality dane z pridanej hodnoty (*pozri rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 12. januára 2006, Turn, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, bod 24*).

Zásada neutrality dane z pridanej hodnoty zahŕňa aj zásadu zákazu narušovania hospodárskej súťaže. Táto zásada neumožňuje, aby na území členského štátu podobné plnenia, ktoré si navzájom konkurujú, podliehali odlišným režimom dane z pridanej hodnoty. Podobné tovary a služby podliehajú na území každého členského štátu rovnakej dani (*pozri rozsudky Súdneho dvora Európskej únie z 3. mája 2001, Komisia/Francúzsko, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, bod 22, a z 19. decembra 2019, Segler, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, bod 36*).

Napadnuté ustanovenie sa vzťahuje na všetky transakcie prenájmu pozemkov, vrátane prípadu, keď k prenájmu pozemku dochádza v prípade núteného spoločného vlastníctva. To znamená, že ak je vlastníik pozemku zapísaný v registri zdaniteľných osôb na účely dane z pridanej hodnoty alebo musí byť zapísaný podľa zákona o dani z pridanej hodnoty, prenájom pozemku potom treba považovať za poskytnutie služieb podliehajúce dani z pridanej hodnoty. Aj keď je nútený prenájom inou formou nájomného vzťahu, tieto plnenia by sa z pohľadu nájomcu mohli považovať za podobné: v oboch prípadoch prenajíateľ poskytne nájomcovi parcelu pozemku, ktorej je vlastníkom, a nájomca platí prenajíateľovi nájomné. Ak by prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu nepodliehal dani z pridanej hodnoty, vo všetkých ostatných prípadoch, keď sa pozemok prenájme, by malo byť uvedené plnenie oslobodené od dane z pridanej hodnoty. V opačnom prípade by mohlo dôjsť k porušeniu zásady zákazu narušovania hospodárskej súťaže, pretože podobné plnenia by podliehali odlišným režimom dane z pridanej hodnoty.

Možno teda dospieť k záveru, že zásada neutrality dane z pridanej hodnoty bráni tomu, aby bol prenájom pozemku oslobodený od dane z pridanej hodnoty v prípade núteného prenájmu, zatiaľ čo vo všetkých ostatných prípadoch prenájom pozemku podlieha dani z pridanej hodnoty.

14 V prejednávanej veci by tak výklad smernice 2006/112/ES mohol viesť k odlišným záverom:

1) zákonodarca mal pri výkone svojej voľnej úvahy týkajúcej sa určenia transakcií spočívajúcich v nájme nehnuteľností, za ktoré sa však musí platiť daň z pridanej hodnoty, právo prijať právnu úpravu, podľa ktorej prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu podlieha dani z pridanej hodnoty.

2) vzhľadom na skutočnosť, že nájomný vzťah medzi vlastníkom pozemku a vlastníkom budovy má nútený charakter, ako aj skutočnosť, že takýto právny vzťah vzniká na základe zákona, a že prenájom pozemku je svojou povahou zjavne pasívnou činnosťou, prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu musí byť oslobodený od dane z pridanej hodnoty.

3) v súlade so zásadou neutrality dane z pridanej hodnoty zákonodarca nebol oprávnený oslobodiť od dane z pridanej hodnoty prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu, keď vo všetkých ostatných prípadoch prenájom pozemku podlieha dani z pridanej hodnoty.

Hoci Súdny dvor Európskej únie opakovane podal výklad článku 135 smernice 2006/112/ES, a to aj pokiaľ ide o nájom nehnuteľností, doteraz nebol poskytnutý výklad uvedeného článku v súvislosti s prenájomom pozemku v prípade núteného prenájmu. Navyše, ako vyplýva z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie, ktorá bola uvedená v tomto rozhodnutí, presnosť výkladu a uplatnenia článku 135 smernice 2006/112/ES za skutkových a právnych okolností veci samej nie je tak jednoznačná, že nenecháva priestor na nijaké rozumné pochybnosti o tom, či

zákonodarca mohol prijať právnu úpravu, podľa ktorej by prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu podliehal dani z pridanej hodnoty.

Satversmes tiesa (Ústavný súd) sa preto domnieva, že v prejednávanej veci [omissis] existujú okolnosti, ktoré odôvodňujú rozhodnutie podať návrh na začatie prejudiciálneho konania Súdnemu dvoru.

Na základe [omissis] článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie, [omissis] [odkaz na vnútroštátne procesné pravidlá] Satversmes tiesa (Ústavný súd)

rozhodol:

1. položiť Súdnemu dvoru Európskej únie nasledujúce prejudiciálne otázky:

1.1. Má sa oslobodenie nájmu nehnuteľností od dane z pridanej hodnoty uvedené v článku 135 ods. 1 písm. l) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty vykladať v tom zmysle, že uvedené oslobodenie od dane sa vzťahuje na prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu?

1.2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku, to znamená, že prenájom pozemku v prípade núteného prenájmu je oslobodený od dane z pridanej hodnoty, zatiaľ čo vo všetkých ostatných prípadoch prenájom pozemku podlieha dani z pridanej hodnoty, nie je takéto oslobodenie od dane v rozpore s jednou zo zásad smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, a to so zásadou neutrality dane z pridanej hodnoty?

2. prerušiť konanie až do vyhlásenia rozhodnutia Súdneho dvora Európskej únie.

3. predložiť Súdnemu dvoru Európskej únie kópiu tohto rozhodnutia, žaloby [omissis], vyjadrenia Saeima (parlament) k žalobe, ako aj ďalších pripomienok predložených v prejednávanej veci [omissis].

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.

[omissis] [podpisy]