

Vec C-218/21

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

1. apríl 2021

Vnútroštátny súd:

Supremo Tribunal Administrativo

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

17. február 2021

Odvolateľ:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Odporkyňa v odvolacom konaní:

DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas
Rolantes, S. A.

Predmet konania vo veci samej

Dane; zdanenie DPH; uplatniteľnosť zníženej sadzby DPH na fakturáciu pracovnej sily za poskytovanie služieb opravy a údržby výtahov.

Predmetom konania vo veci samej je odvolanie podané Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňový a colný úrad, Portugalsko), ktorým sa domáha zrušenia rozsudku Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (Správny a daňový súd Porto, Portugalsko) zo 16. októbra 2017, ktorým sa vyhovel správnej žalobe podanej spoločnosťou DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA proti výmerom DPH za mesiace január až december 2007 spolu s príslušnými úrokmi vo výške 123 442,31 eura a 21 226,57 eura.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Výklad práva Únie; článok 267 ZFEÚ.

Prejudiciálne otázky

I. Je uplatnenie bodu 2.27 zoznamu I, ktorý je prílohou zákona o DPH, v súlade s právom Európskej únie, najmä s prílohou IV [šiestej] smernice o DPH, v tom zmysle, že zahŕňa opravu a údržbu výtahov uskutočnenú spoločnosťou, na ktorú sa vzťahujú skutočnosti uvedené v tomto návrhu, a že vyžaduje uplatnenie zníženej sadzby DPH?

II. Je uplatnenie tohto ustanovenia zákona o DPH, ktoré zohľadňuje aj iné ustanovenia vnútroštátneho práva – článok 1207, článok 204 ods. 1 písm. [e] a ods. 3, a článok 1421 ods. 2 písm. [b] Občianskeho zákonníka (ustanovenia týkajúce sa pojmov zmluva o dielo a nehnuteľnosť, a predpokladu, že výtah je spoločnou časťou budov, ktoré sú v spoluvlastníctve) –, v súlade s právom Spoločenstva, najmä s prílohou IV [šiestej] smernice o DPH?

Uvedené ustanovenia práva Únie

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (konkrétne bod 2 prílohy IV uvedenej smernice nazvanej „Zoznam služieb uvedených v článku 106“).

Šiesta smernica 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 (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenená smernicou Rady 1999/85/ES z 22. októbra 1999.

Uvedené ustanovenia vnútroštátneho práva

Código del impuesto sobre el valor añadido (Zákon o dani z pridanej hodnoty, ďalej len „zákon o DPH“), schválený zákonným dekrétom č. 394-B/84 z 26. decembra 1984 (*Diário da República*, séria I, č. 297, dodatok 1 z 26. decembra 1984), v znení platnom v súčasnosti, najmä bod 2.27 zoznamu I (Tovary a služby podliehajúce zníženej sadzbe), ktorý je súčasťou kapitoly VII (Záverečné ustanovenia).

Código Civil (Občiansky zákonník) schválený legislatívnym dekrétom č. 47344/66 z 25. novembra 1966 (*Diário do Governo* č. 274/1966, séria I z 25. novembra 1966), v znení platnom v súčasnosti, najmä článok 204 ods. 1 písm. e) a články 1207 a 1421.

Ley n.º 3-B/2000 de 4 de abril de 2000 (Presupuestos Generales del Estado para el año 2000) (Zákon č. 3-B/2000 zo 4. apríla 2000 o štátnom rozpočte na rok 2000), ktorý do zoznamu I, ktorý tvorí prílohu zákona o DPH, doplnil bod 2.24 (teraz 2.27).

Ley n.º 32-B/2002, de 30 de diciembre (Presupuestos Generales del Estado para el año 2003) (Zákon č. 32-B/2002 z 30. decembra 2002 o štátnom rozpočte na rok 2003).

Ley n.º 55-B/2004 de 30 de diciembre de 2004 (Presupuestos Generales del Estado para el año 2005) (Zákon č. 55-B/2004 z 30. decembra 2004 o štátnom rozpočte na rok 2005).

Circular n.º 30025 de 7 de agosto de 2000 y Circular n.º 30036 de 4 de abril de 2001, ambas de la Dirección de Servicios del IVA (Obežník č. 30025 zo 7. augusta 2000 a obežník č. 30036 zo 4. apríla 2001, oba obežníky Riaditeľstva úradu pre DPH).

Stručné zhrnutie skutkových okolností a konania vo veci samej

- 1 DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA je spoločnosť, ktorá sa zaoberá výrobou výťahov, vysokozdvížných vozíkov a prepravných pásov, a tiež poskytuje služby opravy a údržby výťahov.
- 2 Od 11. októbra 2011 do 14. novembra 2011 bola u nej vykoná daňová kontrola, počas ktorej využila svoje právo byť vypočutá.
- 3 Na záver kontroly dňa 30. decembra 2011 bola vyhotovená správa o daňovej kontrole, v ktorej daňový orgán dospel k záveru, že „zdaniteľná osoba konala protiprávne, keď uplatnila zníženu sadzbu na poskytované služby prestavby a opravy výťahov, na ktoré sa podľa daňového orgánu nemôže vzťahovať toto daňové zaobchádzanie, a preto sa na tieto služby musí uplatniť štandardná

sadzba. V prejednávanej veci zdaniteľná osoba fakturuje všetky materiály zahrnuté do štandardnej sadzby, pričom zníženú sadzbu uplatňuje iba na pracovnú silu. Tiež sa zistilo, že pokiaľ ide o ďalšie pokyny obsiahnuté v uvedených obežníkoch, zdaniteľná osoba nekonala v rozpore s uvedenými obežníkmi. Zistilo sa teda, že znížená sadzba bola nesprávne uplatnená na hodnotu pracovnej sily fakturovanú za služby opravy a údržby výťahov, na ktorú sa mala uplatniť štandardná sadzba.“

- 4 Po doručení výmerov DPH na vyššie uvedené sumy podala zdaniteľná osoba správnu žalobu, ktorej sa vyhovel z dôvodu, že na služby pracovnej sily poskytované v oblasti opráv a údržby výťahov sa vzťahuje sadzba DPH vo výške 5 % podľa bodu 2.27 (pôvodný bod 2.24) zoznamu I, ktorý tvorí prílohu zákona o DPH, ktorý potvrdzuje záver, že „výťahy sú neoddeliteľnou súčasťou budov“ bez toho, aby sa „vylúčilo uvedené zníženie sadzby na opravy a údržbu týchto výťahov, pokiaľ sa vykonávajú na základe zmluvy o dielo, ako to stanovuje príslušná norma, a uvedená sadzba sa uplatňuje iba na pracovnú silu“.
- 5 Administração Tributária e Aduaneira napadol toto rozhodnutie na vnútroštátnom súde, pričom tvrdil, že v napadnutom rozsudku došlo k nesprávnemu právnomu posúdeniu.
- 6 Keďže výkladové pochybnosti z hľadiska práva Únie vznesla Ministerio Fiscal (prokuratúra) a vnútroštátny súd sa s nimi stotožnil, tento súd sa rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnu dvoru dve prejudiciálne otázky.

Hlavné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 7 Podľa odvolateľa vo veci samej sa Súdny dvor Európskej únie (Súdny dvor EÚ) už vyjadril k otázke zákonnosti uplatnenia znížených sadzieb DPH a v súlade s uvedenou judikatúrou je potrebné objasniť možnosť členských štátov uplatniť zníženú sadzbu na všetky alebo len na časť kategórie prílohy H [šiestej smernice], z čoho vyplýva, ako uviedol Súdny dvor vo svojom rozsudku z 8. mája 2003, možnosť obmedziť uplatnenie zníženej sadzby na konkrétne a špecifické aspekty dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, keďže je to v súlade so zásadou, podľa ktorej výnimky a odchýlky treba vykladať reštriktívne z dôvodu právnej istoty.
- 8 Z tohto hľadiska sa odvolateľ domnieva, že v prejednávanej veci odporkyňa v odvolacom konaní fakturuje všetky materiály zahrnuté do štandardnej sadzby, pričom zníženú sadzbu uplatňuje iba na pracovnú silu, a preto vylúčenie služieb poskytovaných v súvislosti s výťahmi vychádza z práva Únie, najmä z návrhu smernice Rady, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 77/388/EHS, pokiaľ ide o znížené sadzby dane z pridanej hodnoty (najmä bod 44).
- 9 Daňový orgán, ktorý je odvolateľom, tiež spochybňuje tvrdenie odporkyne v odvolacom konaní, že zákon je jasný vo výnimkách, ktoré stanovuje. Daňový orgán sa totiž domnieva, že na vyvodenie záveru o správnom výklade predmetnej normy, teda výklade, ktorý by sa podľa jeho názoru mal vykonať reštriktívne

vzhľadom na uvedené dôvody a vzhľadom na právny rámec, do ktorého táto norma patrí, ako aj celú filozofiu, ktorá je podkladom vytvorenia a vývoja systému DPH v Európskom spoločenstve, je potrebné použiť systematické, historické a najmä teleologické kritérium.

- 10 Na podporu svojho tvrdenia sa odvoláva na stanoviská prijaté v oznámeniach Európskej komisie k tejto veci, najmä na oznámenie KOM(2003) 309 v konečnom znení z 2. júna 2003, v ktorom sa v bode 3.3.1 uvádza, že väčšina krajín, ktoré uplatňujú toto opatrenie, obmedzili jeho rozsah v závislosti od veku budov alebo povahy služieb a zhrňa hlavné dôvody, ktoré viedli k možnosti uplatniť zníženú sadzbu na tento druh služieb.
- 11 Stručne povedané, na hodnotu pracovnej sily fakturovanej za služby opravy a údržby výťahov bola nesprávne uplatnená znížená sadzba, zatiaľ čo sa mala uplatniť štandardná sadzba, čo malo za následok nezaplatenie DPH z vyššie uvedených súm.
- 12 Odporkyňa v odvolacom konaní naopak trvá na vyjadreniach už uvedených v bode 4.

Stručné zhrnutie dôvodov návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 13 V nadväznosti na otázku položenú Ministerio Fiscal (prokuratúra) považuje vnútroštátny súd za veľmi sporné, či vzhľadom na súčasné právo EÚ je prípustné fakturovať pracovnú silu za služby opravy a údržby výťahov v zmysle prílohy IV smernice o DPH, ktorá stanovuje zníženú sadzbu pre „obnovu a opravu súkromných obydľí s výnimkou materiálov, ktoré tvoria významnú časť hodnoty poskytnutej služby“.
- 14 Podľa vnútroštátneho súdu a na rozdiel od tvrdenia odvolateľa – ktorý sa domnieva, že predmetnú právnu úpravu treba vykladať reštriktívne, čím sa z jej pôsobnosti vylúčia služby opravy výťahov –, judikatúra Súdneho dvora EÚ sa osobitne nevyjadrila k otázke súladu ustanovenia uvedeného v bode 2.27 zoznamu I, ktorý tvorí prílohu zákona o DPH, na ktorom je založené odôvodnenie napadnutého rozsudku.
- 15 Ak by sa prijali argumenty zdaniteľnej osoby potvrdené v napadnutom rozsudku, uplatnenie zníženej sadzby by v prejednávanej veci vyplývalo z výkladu pojmu zmluva o dielo v nehnuteľnostiach na bývanie v tom zmysle, že zahŕňa služby opravy výťahov.
- 16 Cieľom prvej prejudiciálnej otázky je konkrétne zistiť, či s ohľadom na prílohu IV smernice o DPH treba vnútroštátne ustanovenie bodu 2.27 vykladať v tom zmysle, že zahŕňa alebo vylučuje takéto služby.
- 17 Cieľom druhej prejudiciálnej otázky je objasniť, či vzhľadom na to, že výťahy sa z hľadiska občianskeho práva považujú za spoločné časti budovy, treba tomu

rozumieť tak, že táto kvalifikácia sa uplatňuje aj na daňovú oblasť (stanovisko napadnutej spoločnosti), alebo naopak, či treba prijať reštriktívny koncept na daňové účely, ako navrhuje daňový orgán.

- 18 V konečnom dôsledku majú obidve otázky rovnaký cieľ, ktorý spočíva v tom, aby Súdny dvor objasnil, ktoré z dvoch protichodných stanovísk – reštriktívny pohľad daňového orgánu alebo širší pohľad napadnutej spoločnosti – treba prijať s prihliadnutím na právo Únie, najmä na prílohu IV smernice o DPH, pokiaľ ide o uplatnenie zníženej sadzby na predmetné služby.

PRACOVNÝ DOKUMENT