

Věc C-475/23

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce**Datum doručení:**

25. července 2023

Předkládající soud

Curtea de Apel Cluj (Rumunsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

3. července 2023

Žalobkyně a odvolatelka

Voestalpine Giesserei Linz

Žalovaní a odpůrci

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 soud v Kluži, třetí senát pro správní a daňové spory, Rumunsko)****[omissis] USNESENÍ****Veřejné slyšení dne 3. července 2023**

[omissis]

bylo projednáno odvolání podané odvolatelkou, VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH, proti civilnímu rozsudku č. 9/2023, který vydal dne 9. ledna 2023 Tribunalul Cluj (soud v Kluži, Rumunsko) [omissis], proti žalovaným ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (župní správa veřejných financí v Kluži, Rumunsko) a DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (regionální generální ředitelství pro veřejné finance v Kluži-Napoce, Rumunsko), který se týkal napadení správního daňového aktu – Rozhodnutí č. 35/3.2.2022, platebního výměru F-CJ 855/11.10.2021 a zprávy o daňové kontrole.

Průběh jednání, argumenty a vyjádření účastníků řízení byly zaznamenány v protokolu o jednání ze dne 19. června 2023, kdy soud, který potřeboval čas na rozhodnutí a na to, aby umožnil účastníkům řízení předložit písemná vyjádření, přerušil řízení ohledně podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce kSDEU, [omissis] do 3. července 2023.

SOD

I. Popis předmětu sporu v původním řízení a relevantních skutečností

1. Žalobou, která je předmětem projednávané věci, se VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (dále jen „Voestalpine“), žalobkyně, domáhala v řízení proti regionálnímu generálnímu ředitelství pro veřejné finance v Kluži-Napoce a župní správě veřejných financí v Kluži, žalovaným, zrušení platebního výměru č. F- CJ_855/11.10.2021, kterým byla zamítnuta žádost žalobkyně o vrácení DPH ve výši 282 601 lei (RON).

2. Žalobkyně je totiž právnickou osobou se sídlem v Rakousku, která je součástí skupiny Voestalpine a která se zabývá výrobou různých odlitků o hmotnosti vyšší než 10 tun. Žalobkyně je registrována k DPH v Rumunsku. Žalobkyně zasílá do Rumunska několik dílů ke zpracování, přičemž deklaruje pořízení uvnitř Společenství. Díly jsou zpracovávány v Rumunsku subdodavatelem společnosti „Austrex Handels GmbH“ (dále jen „Austrex“), rumunskou společností „Global Energy Products“ S. A. (dále jen „GEP“), vlastními zaměstnanci. Po zpracování společností GEP jsou díly odesílány a fakturovány společností Voestalpine [omissis] společností Voestalpine Austria a dalším zákazníkům v rámci EU.

3. Dne 24. března 2021 byla žalobkyně z moci úřední registrována prostřednictvím stálé provozovny, a to počínaje dnem 24. března 2021. Žalobkyně s těmito rozhodnutími daňových orgánů nesouhlasila a podala žalobu, přičemž civilním rozsudkem č. 2014/21.7.2022 vydaným Tribunalul Cluj (soud v Kluži) [omissis], který nabyl právní moci rozsudkem Curtea de Apel Cluj (odvolací soud v Kluži) č. 1135/10.11.2022, bylo rozhodnuto, že registrace žalobkyně jako stálé provozovny v Rumunsku byla zákonná.

4. Mezi žalobkyní a její dceřinou společností Austrex byla uzavřena rámcová smlouva o dodávkách, podle níž se Austrex jako poskytovatelka činností v oblasti zpracování ocelových výrobků, zejména odlitků společnosti Voestalpine Giesserei, v Rakousku a Rumunsku, zavazuje plnit objednávky zboží a služeb žalobkyně a může k tomu využít jinou společnost, konkrétně GEP. Za účelem poskytování těchto služeb poskytla žalobkyně společnosti Austrex právo užívat budovu v Kluži-Napoce, které bylo převoditelné na společnost GEP, kterou si žalobkyně pronajala od společnosti „Voestalpine România“ S. R. L. (následně v roce 2016 žalobkyně nemovitost koupila). Předmětem smlouvy je zejména zpracování, zkoušení, broušení, spojování elektrickým obloukem, svařování, pískování a tepelné zpracování odlitků.

5. Žalobkyně a společnost Austrex uzavřely smlouvu o výpůjčce týkající se budovy nacházející se v Kluži-Napoce, Bd. (třída) Muncii č. 18. Podle podmínek smlouvy byla běžná údržba nemovitosti a zařízení v ní umístěného odpovědností společnosti Austrex, zatímco opravy vážných poškození nebo podstatného opotřebení byly odpovědností žalobkyně.

6. Vzhledem k tomu, že za měsíc červen 2021 uvedla žalobkyně nadměrný odpočet daně s možností vrácení daně, byla u ní provedena předběžná daňová kontrola. Vrácení DPH se týkalo těchto faktur: dodávka 50 tunového mostového jeřábu; montáž, uvedení 50 tunového mostového jeřábu do provozu a povolení ISCIR [Státní inspekce kotlů, tlakových nádob a zdvihacích zařízení]; pronájem zkušebního stojanu pro hmotnost břemene; pátá prohlídka 50 tunového jeřábu; oprava jeřábu v průmyslové hale umístěné na třídě Muncii, č. 18. Konkrétně se požadované vrácení týká pořízení jeřábu, který žalobkyně umístila do budovy, jež byla dána k dispozici [společnostem] Austrex a GEP, jeřábu používaného při činnostech prováděných na dílech žalobkyně zaměstnanci [společnosti] GEP.

7. Daňové orgány zjistily, že ačkoli v době podání žádosti o vrácení daně byla žalobkyně registrována jako stálá provozovna v Rumunsku, z účetního a daňového hlediska tak nejednala a nevypracovala kontrolní rozvahu, která by prokazovala zaúčtované výnosy a náklady. S ohledem na tuto skutečnost, jakož i na to, že prostory jsou společnosti Austrex poskytovány bezplatně, se oddělení daňové kontroly domnívalo, že žalobkyně neprokázala, že předmětná pořízení byla uskutečněna za účelem uskutečňování její ekonomické činnosti, a proto jí nebyl přiznán nárok na odpočet částky 282 601 RON.

8. Žalobkyně napadla platební výměr, kterým byla zamítnuta její žádost o vrácení DPH, jak je uvedeno v bodě 1.

9. Rozsudkem Tribunalul Cluj (soud v Kluži) č. 9/2023 byla žaloba žalobkyně v prvním stupni zamítnuta. Při dospění k tomuto závěru soud v Kluži v podstatě konstatoval, že žalobkyně neprokázala, že pořízení, u nichž požadovala odpočet DPH, byla uskutečněna pro účely jejích zdanitelných plnění, a to s ohledem na skutečnost, že z dokladů, které měl daňový orgán k dispozici, nevyplývaly žádné příjmy žalobkyně z její činnosti v Rumunsku. Stejně tak bylo konstatováno, že činnost prováděná v Rumunsku přinesla žalobkyni příjmy pouze nepřímo, přičemž přímými příjemci byly společnost Austrex a její subdodavatel, společnost GEP, které obě fakturovaly za plnění, při nichž byl jeřáb použit.

10. Žalobkyně podala proti rozsudku Tribunalul Cluj (soud v Kluži) č. 9/2023 odvolání. V průběhu odvolacího řízení soud vznesl otázku, jak vykládat unijní právo použitelné v projednávané věci, a vyzval účastníky řízení, aby se zamysleli nad nutností podat žádost o rozhodnutí o předběžné otázce k SDEU.

II. Obsah vnitrostátních ustanovení použitelných v projednávané věci

11. Článek 297 odst. 4 písm. a) Codul fiscal (daňový zákoník) stanoví:

Každá osoba povinná k dani má nárok na odpočet daně související s nákupy, které byly použity pro potřeby následujících plnění: zdanitelná plnění.

12. Bod 67 Normele metodologie (Metodická pravidla), kterými se provádí hlava VII daňového zákoníku, schválená Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 (nařízení vlády č. 1/2016), stanoví:

(1) Nárok osob povinných k dani na odpočet daně zaplacené nebo splatné za zboží/služby pořízené pro použití v rámci plnění uvedených v čl. 297 odst. 4 daňového zákoníku je základní zásadou systému DPH. Nárok na odpočet stanovený v článku 297 daňového zákoníku je nedílnou součástí mechanismu DPH a v zásadě jej nelze omezit. Tento nárok se uplatní přímo u všech daní, které zatěžují plnění uskutečněná na vstupu. Pro uplatnění nároku na odpočet musí být především splněny hmotněprávní podmínky, jak vyplývá z judikatury Soudního dvora Evropské unie, a to jednak, že dotčená osoba musí být osobou povinnou k dani ve smyslu hlavy VII daňového zákoníku, a jednak, že zboží nebo služby, jimiž je tento nárok odůvodněn, musí být osobou povinnou k dani použity na výstupu pro účely plnění stanovených v čl. 297 odst. 4 daňového zákoníku, a dále, že na vstupu toto zboží nebo služby musí být poskytnuty jinou osobou povinnou k dani.

(2) Podle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie mohou příslušné daňové orgány odmítnout přiznat nárok na odpočet daně, pokud se na základě objektivních skutečností zjistí, že je tento nárok uplatňován podvodně nebo zneužívajícím způsobem.

(3) Judikatura Soudního dvora [Evropské unie] relevantní pro použití odstavce 2 zahrnuje například rozsudky Bonik, C-285/11, a C-277/14, PPUH.

13. Článek 8 odst. 1 a 6 daňového zákoníku stanoví:

(1) Pro účely tohoto zákoníku se stálou provozovnou rozumí místo, kde je přímo nebo prostřednictvím závislého zástupce vykonávána veškerá nebo část činnosti subjektu, který není rezidentem. Definice stálé provozovny je uvedena s přihlédnutím ke komentáři v článku 5 ‚Stálá provozovna‘ vzorové smlouvy Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj o zamezení dvojího zdanění.

(6) Subjekt, který není rezidentem, se nepovažuje za stálou provozovnu v Rumunsku, pokud vykonává činnost v Rumunsku pouze prostřednictvím makléře, zástupce, všeobecného komisionáře nebo zprostředkovatele, který má nezávislé postavení, pokud je tato činnost obvyklou činností zástupce v souladu s popisem v základacích dokumentech. Pokud je činnost takového zástupce vykonávána zcela nebo téměř zcela jménem subjektu, který není rezidentem, a v obchodních a finančních vztazích mezi subjektem, který není rezidentem, a zástupcem existují jiné podmínky než mezi nezávislými osobami, není zástupce považován za zástupce s nezávislým postavením.

III. Odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

14. Odvolací soud uvádí, že v projednávané věci se odmítnutí daňových orgánů uznat nárok na odpočet DPH zakládá na dvou hlavních argumentech: zaprvé, že výdaje, u nichž byl uplatněn nárok na odpočet daně, byly vynaloženy na zdanitelná plnění subdodavatelů žalobkyně a nikoli na zdanitelná plnění žalobkyně; zadruhé, že žalobkyně nevedla oddělené účetnictví pro stálou provozovnu v Rumunsku, a z tohoto důvodu nemohly daňové orgány ověřit náklady na pracovní sílu vynaložené na odličky ve vlastnictví žalobkyně, ani celou zpracovatelskou činnost prováděnou na rumunském území.

15. V této souvislosti má odvolací soud za to, že vyvstávají dvě otázky ohledně výkladu ustanovení hlavy X směrnice Rady 2006/112/ES týkající se nároku na odpočet DPH.

16. První problém se totiž týká osoby mající nárok na odpočet DPH v projednávané věci, kdy žalobkyně pořídila zboží, které dala k dispozici subdodavatel, subdodavatel, který vykonává činnosti ve prospěch žalobkyně, jež je následně fakturuje; v této souvislosti jsou možné dva výklady: první, že žalobkyně nabyla zboží pro účely svých zdanitelných plnění, takže je nezbytné, aby jej poskytla subdodavatel, aby mohl vykonávat činnost; druhý, že zboží neslouží zdanitelným plněním žalobkyně, nýbrž zdanitelným plněním subdodavatele, kterému žalobkyně fakticky bezplatně pomohla vykonávat činnosti, které jsou následně fakturovány žalobkyni, přičemž má stejné náklady, jaké by měla, kdyby zboží držela od počátku.

17. S touto otázkou úzce souvisí i možnost omezení nároku na odpočet z důvodu, že žalobkyně odmítla vést oddělené účetnictví pro svou stálou provozovnu v Rumunsku. Daňové orgány totiž tvrdí, že tato nečinnost žalobkyně vedla k nemožnosti ověřit náklady na pracovní sílu u dílů dodaných do Rumunska. V této souvislosti je třeba uvést, že možná odpověď na otázku uvedenou v předchozím bodě, totiž zda je pořízení jeřábu výhodné pro žalobkyni, která platí nižší náklady na pracovní sílu, než [by platila], kdyby jeřáb pořídil subdodavatel, nebo naopak platí stejné náklady, takže je to subdodavatel, kdo má z pořízení jeřábu prospěch, závisí právě na ověření nákladů na pracovní sílu.

IV. Předběžné otázky

1[8]. Na základě výše uvedeného považuje soud za nezbytné předložit SDEU následující předběžné otázky:

[omissis] [znění předběžných otázek je převzato ve výroku]

ROZHODL TAKTO

Soudnímu dvoru Evropské unie se podle článku 267 SFEU předkládají k rozhodnutí následující předběžné otázky:

1. *Brání ustanovení směrnice Rady 2006/112/ES týkající se nároku na odpočet DPH takové vnitrostátní praxi, podle níž v případě, že společnost pořídí zboží, které následně bezúplatně přenechá subdodavateli k výkonu činností ve prospěch této společnosti, je této společnosti odepřen nárok na odpočet DPH z pořízeného zboží z důvodu, že zboží není považováno za pořízené pro účely jejich zdanitelných plnění, nýbrž pro účely zdanitelných plnění subdodavatele?*

2. *Brání ustanovení směrnice Rady 2006/112/ES týkající se nároku na odpočet DPH takové vnitrostátní praxi, podle níž je daňovému poplatníkovi odepřen nárok na odpočet z důvodu, že nevedl oddělené účetnictví pro svou stálou provozovnu v Rumunsku, a z tohoto důvodu nemohou daňové orgány ověřit náklady na pracovní sílu použitou na odlitky, které vlastní [tento daňový poplatník], a ani celou zpracovatelskou činnost, která probíhá na rumunském území?*

[omissis] [procesní ustanovení; podpisy]