

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

27. března 2019(*)

„Řízení o předběžné otázce – Da z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Harmonizace daňových právních předpisů – Odpověď daně zaplacené na vstupu – Nemovitý investiční majetek – Zpětný pronájem (sale and lease back) – Oprava odpovědi DPH – Zásada neutrality DPH – Zásada rovného zacházení

Ve věci C-201/18,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím cour d'appel de Mons (odvolací soud v Monsu, Belgie) ze dne 9. března 2018, došlým Soudnímu dvoru dne 19. března 2018, v řízení

Mydibel SA

proti

État belge,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení T. von Danwitz, předseda senátu, C. Vajda (zpravodaj) a P. G. Xuereb, soudci,

generální advokát: G. Pitruzzella,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Mydibel SA W. Huberem, avocat,
- za belgickou vládu J.-C. Halleux a P. Cottinem, jakož i C. Pochet, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi J. Jokubauskaitė a N. Gossement, jako zmocněnkyněmi,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 14, 15, 168, 184, 185, 187 a 188 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Ú. v. st. 2006, L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009 (Ú. v. st. 2010, L 10, s. 1) (dále jen „směrnice o DPH“), jakož i zásad neutrality

dan? z p?idané hodnoty (DPH) a rovného zacházení.

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společností Mydibel SA a État belge (belgický stát) ve věci opravy odpotu DPH.

Právní rámec

3 ?lánek 14 směrnice o DPH zní:

„1. ‚Dodáním zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

2. Kromě plnění podle odstavce 1 se za dodání zboží považují tato plnění:

a) převod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo vyplývající ze zákona;

b) skutečné předání zboží na základě smlouvy o nájmu zboží na dobu určitou nebo o prodeji zboží s odložením platby, v níž je stanoveno, že za obvyklých okolností bude vlastnické právo převedeno nejpozději k okamžiku zaplacení poslední splátky;

c) převod zboží na základě smlouvy, podle níž se vyplácí provize z koupě nebo prodeje.“

3. ?lenské státy mohou považovat za dodání zboží předání určitých stavebních prací.“

4 ?lánek 15 této směrnice stanoví:

„1. Elektřina, plyn, tepelná nebo chladicí energie a podobné se považují za hmotný majetek.“

2. ?lenské státy mohou za hmotný majetek považovat rovněž:

a) určitá práva k nemovitostem,

b) věcná práva, která poskytují držiteli užívací právo k nemovitosti;

c) akcie nebo podíly rovnocenné akciím, které držiteli poskytují právní nebo fakticky vlastnické právo nebo právo držby nemovitosti či její části.“

5 ?lánek 168 uvedené směrnice stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdaněných plnění osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve ?lenském státě, v němž tato plnění uskutečňuje, odpovízt od daně, kterou je povinna odvést, tyto částky:

a) DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto ?lenském státě za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

b) DPH, která je splatná při plněních považovaných za dodání zboží nebo poskytnutí služby podle čl. 18 písm. a) a článku 27;

c) DPH, která je splatná při pořízení zboží uvnitř Společenství podle čl. 2 odst. 1 písm. b) bodu i);

d) DPH, která je splatná při plněních považovaných za pořízení zboží uvnitř Společenství podle článků 21 a 22;

e) DPH, která je splatná nebo byla odvedena při dovozu zboží do tohoto členského státu.“

6 V kapitole 5 nadepsané „Oprava odpot dan“, hlavy X směrnice o DPH jsou obsaženy články 184 až 189 této směrnice. Článek 184 uvedené směrnice upřesňuje:

„Poáteční odpotet dan se opraví, je-li vyšší nebo nižší, než na jaký měla osoba povinná k dani nárok.“

7 Článek 185 směrnice o DPH stanoví:

„1. Oprava se provede, zejména pokud se po podání přiznání k dani změní okolnosti zohledněné při výpočtu výše odpotu, například byly-li zrušeny určité koupě nebo byla-li získána určitá snížení ceny.

2. Odchylně od odstavce 1 se oprava neprovádí u plnění, která zůstala zcela nebo zčásti nezaplacena, ani při zničení, ztrátě či krádeži majetku, které byly řádně doloženy nebo potvrzeny, ani při použití prostředků na dárky malé hodnoty a poskytnutí vzorků uvedených v článku 16.

Členské státy však mohou vyžadovat opravu u plnění, která zůstala zcela nebo zčásti nezaplacena, a u krádeží.“

8 Článek 186 této směrnice stanoví:

„Členské státy stanoví prováděcí pravidla k článkům 184 a 185.“

9 Článek 187 uvedené směrnice stanoví:

„1. V případě investičního majetku se oprava rozloží na pět let včetně roku, kdy bylo zboží pořízeno nebo vyrobeno.

Členské státy však mohou při provedení opravy vycházet z období plných pěti let, počítáno od okamžiku, kdy bylo zboží poprvé použito.

U nemovitostí, které byly pořízeny jako investiční majetek, může být opravné období prodlouženo až na dvacet let.

2. Roční oprava se provede jen v rozsahu jedné pětiny daně, nebo bylo-li opravné období prodlouženo, v rozsahu odpovídajícího podílu daně uplatněné u investičního majetku.

Oprava podle prvního pododstavce se provádí na základě změny poměru mezi nárokem na odpotet daně v následujících letech a nárokem na odpotet daně za rok, v němž bylo zboží pořízeno, vyrobeno, nebo případně poprvé použito.“

10 Článek 188 též směrnice uvádí:

„1. Při dodání investičního majetku v průběhu opravného období se má za to, že je až do uplynutí opravného období využíván osobou povinnou k dani pro její ekonomickou činnost.

Ekonomická činnost se považuje za plně zdaněnou, je-li dodání investičního majetku zdaněno.

Ekonomická činnost se považuje za plně osvobozenou od daně, je-li dodání investičního majetku

osvobozeno od dan?

2. Oprava podle odstavce 1 se provede jednorázově za celé opravné období, které dosud neuplynulo. Je-li však dodání investičního majetku osvobozeno od dan?, mohou členské státy nevyžadovat opravu, je-li pořizovatelem osoba povinná k dani, která využívá daný investiční majetek výhradně k plněním, u nichž je daň odpočitatelná.“

11 Článek 189 směrnice o DPH stanoví:

„Pro účely použití článků 187 a 188 mohou členské státy přijmout tato opatření:

- a) vymezit obsah pojmu investiční majetek;
- b) upravit výši daně, kterou je třeba vzít v úvahu při opravě;
- c) přijmout jakákoliv vhodná opatření k zajištění toho, aby opravy neměly za následek neoprávněnou výhodu;
- d) umožnit administrativní zjednodušení.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

12 Mydibel vyrábí produkty z brambor a z tohoto titulu je osobou povinnou k DPH. Je vlastníkem několika nemovitostí, u nichž plně odpovídá daně ve fakturách za výstavbu, přestavbu či renovaci.

13 Za účelem navýšení svých likvidních prostředků uzavřela Mydibel dne 1. října 2009 se dvěma finančními institucemi transakce *sale and lease back* (zpětný pronájem), které nepodléhají DPH a týkaly se těchto nemovitostí rozdělených na dvě části. Pro každou z těchto částí uzavřela Mydibel s těmito institucemi dvě smlouvy ve formě notářských zápisů. Zprvu uzavřela smlouvu o zřízení zákupního práva k uvedeným nemovitostem ve prospěch uvedených institucí na dobu 99 let po okamžitém zaplacení částky ve výši 9 630 000 eur v případě první části a 2 700 000 eur v případě druhé, jakož i placení ročního poplatku ve výši 25 eur. Dále uzavřela smlouvu o leasingu nemovitosti vztahující se na tytéž nemovitosti, kterou tyto instituce přenechaly společnosti Mydibel právo užívat dotčené nemovitosti na pevně stanovenou dobu 15 let bez možnosti výpovědi za čtvrtletní nájemné odpovídající hodnotě investice ve výši 9 630 000 eur zvýšené o úroky u první části a 2 700 000 eur zvýšené o úroky u druhé části. Na základě této smlouvy má Mydibel po skončení leasingu opci odkupu za cenu odpovídající 10 % hodnoty investice u první části a 3 % této hodnoty u části druhé.

14 V návaznosti na daňovou kontrolu, která proběhla ve dnech 11. května a 8. června 2012 a týkala se období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010, odmítl belgický orgán daňové správy v rámci mechanismu přezkumu poáteční odpout DPH provedený u dotčených nemovitostí na základě uvedených transakcí *sale and lease back* (zpětný pronájem).

15 Výkaz o opravě byl dne 18. září 2012 předložen ke schválení společnosti Mydibel a následně byl dne 22. listopadu 2013 vypracován protokol, který byl téhož dne doručen spolu s rozhodnutím o opravě. Toto poslední rozhodnutí se týkalo zprvu částky 981 381,28 eura z důvodu chybného odpout DPH, zadruhé poměrné pokuty ve výši 98 130 eur a zatetí úroků z prodlení od 21. ledna 2011. V rámci úhrady opravené částky vybral orgán daňové správy formou srážek z kladného zůstatku na běžném účtu vedeného společnosti Mydibel pro účely DPH celkovou částku 1 363 971,20 eura.

16 Dne 1. dubna 2014 podala Mydibel žalobu na zrušení rozhodnutí o opravě a protokolu ze

dne 22. listopadu 2013 u tribunal de première instance du Hainaut (Belgique) (soud prvního stupně provincie Hainaut, Belgie).

17 Rozsudkem ze dne 13. října 2015 prohlásil tribunal de première instance du Hainaut tuto žalobu za přípustnou a částečně opodstatněnou. Rozhodl, že pokuta není dlužná, uložil belgickému státu, aby společnost Mydibel vrátil částky vybrané z titulu zrušené pokuty spolu s úroky z prodlení, a ve zbývajících částech žalobu společnosti Mydibel zamítl.

18 Dne 4. března 2016 podala společnost Mydibel proti tomuto rozsudku odvolání ke cour d'appel de Mons (odvolací soud v Monsu, Belgie).

19 Předkládající soud se táže, zda za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, je třeba podle ustanovení směrnice o DPH provést opravu odpůtu DPH, a pokud ano, zda je taková oprava v souladu se zásadami neutrality DPH a rovného zacházení.

20 Za těchto podmínek se cour d'appel de Mons (odvolací soud v Monsu) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba články 14, 15, 168, 184, 185, 187 a 188 směrnice [2006/112] vykládat a uplatňovat tak, že má-li nastat dojit k změně/opravě DPH z nemovitého investičního majetku, jejíž pořízení odpůtet byl proveden správně, pokud byl tento nemovitý investiční majetek předmětem transakce ‚sale and lease back‘ (zpětný pronájem), za předpokladu, že:

- ‚sale and lease back‘ spočívá ve zřízení zákupního práva (tedy dočasného věcného práva) osobou povinnou k dani ve prospěch dvou finančních institucí spolu se současným poskytnutím leasingu ze strany těchto dvou finančních institucí osobě povinné k dani;
- tato transakce ‚sale and lease back‘ je ryze finanční transakcí za účelem navýšení likvidních prostředků osoby povinné k dani;
- transakce ‚sale and lease back‘ (zpětný pronájem) nebyla předmětem DPH;
- nemovitý investiční majetek zůstal v držbě osoby povinné k dani a byl používán pro její zdanitelnou činnost nepřetržitě a trvale, a to jak před danou transakcí, tak po ní.

2) Jsou výklad a uplatnění výše uvedených ustanovení vedoucí ke změně/opravě pořízení odpůtu DPH v souladu se zásadou neutrality DPH a zásadou rovného zacházení?“

K předběžným otázkám

K první otázce

21 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být články 184, 185, 187 a 188 směrnice o DPH vykládány v tom smyslu, že ukládají povinnost opravit pořízení správně provedený odpůtet DPH u nemovitosti, pokud byla tato nemovitost předmětem transakce *sale and lease back* (zpětný pronájem), která za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, nepodléhala DPH.

22 Články 184 až 185 směrnice o DPH stanoví obecné podmínky, za kterých vnitrostátní daňová správa musí vyžadovat opravu pořízení odpůtu DPH. Naproti tomu články 187 až 189 této směrnice upravují specifická pravidla pro opravu odpůtu DPH u investičního majetku (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. dubna 2018, SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, body 25 až 28).

23 Úvodem je třeba konstatovat, že ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že nemovitosti dotčené ve věci v původním řízení musí být kvalifikovány jako „investiční majetek“, což musí ověřit předkládající soud podle vnitrostátního práva. Podle čl. 189 písm. a) uvedené směrnice mohou totiž členské státy vymezit obsah pojmu „investiční majetek“. Soudní dvůr rozhodl, že tento pojem zahrnuje majetek, který se, pokud je používán pro účely ekonomické činnosti, vyznačuje stálou povahou a hodnotou, které implikují, že pořizovací náklady nejsou obvykle zaúčtovány jako běžné výdaje, nýbrž odepisovány v průběhu více účetních období (rozsudek ze dne 16. února 2012, Eon Aset Menidjunt, C-118/11, EU:C:2012:97, bod 35 a citovaná judikatura).

24 Zprv je nutno zkoumat, zda musí být provedena oprava odpotu DPH podle článků 184 a 185 uvedené směrnice.

25 Z článku 184 směrnice o DPH vyplývá, že požateční odpot DPH se opraví, je-li vyšší nebo nižší, než na jaký měla osoba povinná k dani nárok. Podle článku 185 této směrnice se oprava odpotu daně provede, zejména pokud se po podání přiznání k DPH změní okolnosti zohledněné při výpočtu výše odpotu.

26 Pokud jde o možný vliv událostí, které nastaly po provedení odpotu DPH osobou povinnou k dani, na tento odpot, z judikatury Soudního dvora vyplývá, že použití zboží nebo služeb, které je uskutečeno nebo zamýšleno, určuje rozsah požatečního odpotu, na který má osoba povinná k dani nárok, a rozsah případných oprav v průběhu následujících období (rozsudek ze dne 31. května 2018, Kollroß a Wirtl, C-660/16 a C-661/16, EU:C:2018:372, bod 54, jakož i citovaná judikatura).

27 Mechanismus opravy stanovený články 184 až 186 směrnice o DPH je totiž nedílnou součástí režimu odpotu DPH stanoveného touto směrnicí. Směřuje ke zvýšení přesnosti odpotu způsobem, který má zajistit neutralitu DPH, tak aby plnění uskutečněná v dřívější fázi dále zakládala nárok na odpot pouze v rozsahu, ve kterém slouží k poskytnutí plnění podléhajících takové dani. Tento mechanismus má tudíž za cíl založit úzký a přímý vztah mezi nárokem na odpot DPH zaplacené na vstupu a využíváním dotčeného zboží a služeb pro zdanitelná plnění na výstupu (rozsudek ze dne 31. května 2018, Kollroß a Wirtl, C-660/16 a C-661/16, EU:C:2018:372, bod 55, jakož i citovaná judikatura).

28 V projednávaném případě z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že společnost Mydibel užívala nemovitosti dotčené ve věci v původním řízení nepřetržitě a trvale pro účely svých profesních činností. Navíc podle údajů uvedených v tomto rozhodnutí vedly sice transakce *sale and lease back* (zpětný pronájem) dotčené ve věci v původním řízení k zaplacení okamžitého poplatku společnosti Mydibel, avšak tato společnost se zase zavázala platit dotýným finančním institucím čtvrtletní nájemné po dobu 15 let, jehož celková výše odpovídá částce tohoto poplatku zvýšené o úroky. Zdá se tedy, že uvedená společnost využívala nadále plnění uskutečňovaná k výstavbě, přestavbě nebo renovaci dotčených nemovitostí pro účely svých plnění zdanitelných na výstupu. Toto konstatování znamená, s výhradou ověření předkládajícím soudem, že po podání přiznání k DPH nedošlo ke změně okolností zohledněných při výpočtu výše odpotu.

29 Na rozdíl od toho, co tvrdila Evropská komise v písemném vyjádření, nelze pouhé zřízení nákupního práva, které nepodléhá DPH, považovat za změnu okolností zohledněných při výpočtu výše odpotu, k níž došlo po podání přiznání k DPH. Takové zřízení totiž není zpětné samo o sobě přerušit úzký a přímý vztah mezi nárokem na odpot DPH zaplacené na vstupu a využíváním dotčeného zboží a služeb pro zdanitelná plnění na výstupu.

30 Z toho vyplývá, že s výhradou ověření předkládajícím soudem neukládají články 184 a 185

směrnice o DPH za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, povinnost provést opravu požatévního odpadu DPH.

31 Zadruhé je třeba zkoumat, zda se na okolnosti věci v původním řízení vztahují specifická pravidla pro opravu odpadu DPH, pokud jde o investiční majetek, a zejména články 187 a 188 směrnice o DPH.

32 Článek 187 této směrnice popisuje některé podmínky opravy odpadu DPH u investičního majetku. Z článku 187 odst. 1 uvedené směrnice zejména vyplývá, že se u takového majetku oprava rozloží na pět let, přičemž u nemovitostí, které byly pořízeny jako investiční majetek, může být toto období prodlouženo až na dvacet let.

33 Podle čl. 188 odst. 1 této směrnice se při dodání investičního majetku v průběhu opravného období má za to, že je až do uplynutí opravného období využíván osobou povinnou k dani pro její ekonomickou činnost.

34 Soudní dvůr upřesnil, že pojem „dodání zboží“ neodkazuje na převod vlastnictví způsoby, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku jednou stranou opravující druhou stranu k faktickému nakládání s ním, jako by byla vlastníkem tohoto majetku (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. října 2015, PPUH Stehcamp, C-277/14, EU:C:2015:719, bod 44 a citovaná judikatura).

35 Je sice na vnitrostátním soudu, aby určil případ od případu v závislosti na skutkovém stavu projednávané věci, zda určení plnění týkající se majetku zakládá převod práva nakládat s majetkem jako vlastník (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. prosince 2005, Centralan Property, C-63/04, EU:C:2005:773, bod 63), avšak Soudní dvůr mu může v této souvislosti poskytnout všechny užitečné informace.

36 Je nutné konstatovat, že transakce *sale and lease back* (zpětný pronájem), které jsou dotčené ve věci v původním řízení, se vyznačují zřízením zákupního práva osobou povinnou k dani dvíma finančními institucemi dotčeným ve věci v původním řízení na jedné straně, spolu se současným poskytnutím leasingu nemovitosti třetími dvíma institucemi osob povinné k dani na straně druhé.

37 Je tedy třeba určit, zda v kontextu věci v původním řízení má být poskytnutí zákupního práva a leasingu nemovitosti posuzováno odděleně nebo společně.

38 Soudní dvůr rozhodl, že se jedná o jediné plnění, pokud dví nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nerozdlitelné hospodářské plnění, jehož rozdlílení by bylo umělé (rozsudek ze dne 21. února 2008, Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, bod 53 a citovaná judikatura).

39 Je na vnitrostátním soudu, aby posoudil, zda lze ze skutečností, které mu jsou předloženy, vyvodit závěr o existenci jediného plnění, a to nad rámec smluvní struktury tohoto plnění (rozsudek ze dne 21. února 2008, Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, bod 54).

40 V projednávaném případě vyplývá z předkládacího rozhodnutí, že transakce *sale and lease back* (zpětný pronájem) dotčené ve věci v původním řízení představují řadu finančních operací za účelem navýšení likvidních prostředků společnosti Mydibel a že dotčené nemovitosti zůstaly v její držbě, takže tato společnost je nepřetržitě a trvale užívala pro účely svých zdanitelných plnění. Tyto skutečnosti naznačují, s výhradou ověření předkládajícím soudem, že každá z těchto transakcí představuje jedinou transakci, jelikož zřízením zákupního práva, které se týká nemovitostí dotčených ve věci v původním řízení, je neoddlitelné od leasingu nemovitostí, který se týká

stejného majetku.

41 Z toho vyplývá, že s výhradou ověření předkládajícím soudem představuje každá z transakcí *sale and lease back* (zpětný pronájem) dotčená ve věci v původním řízení jedinou operací. Za těchto podmínek nelze tyto transakce kvalifikovat jako „dodání zboží“, jelikož práva převedená na finanční instituce dotčené ve věci v původním řízení v důsledku uvedených transakcí, tedy soukromoprávní nároky ze zákupního práva snížené o nároky plynoucí z leasingu nemovitostí, jejichž nositelem je společnost Mydibel, neopravňují tyto instituce nakládat s nemovitostmi dotčenými ve věci v původním řízení jako vlastníci.

42 S ohledem na výše uvedené a s výhradou ověření předkládajícím soudem neukládají články 187 a 188 směrnice o DPH za takových okolností, jako jsou okolnosti v původním řízení, povinnost opravy poátečního odpotu DPH.

43 Za těchto podmínek je třeba na první otázku odpovědět tak, že s výhradou ověření skutkových okolností a relevantního vnitrostátního práva předkládajícím soudem musí být články 184, 185, 187 a 188 směrnice o DPH vykládány v tom smyslu, že neukládají povinnost opravit poáteční správně provedený odpot DPH u nemovitosti, pokud byla tato nemovitost předmětem transakce *sale and lease back* (zpětný pronájem), která za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, nepodléhala DPH.

K druhé otázce

44 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda výklad článků 184, 185, 187 a 188 směrnice o DPH v tom smyslu, že za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, ukládají povinnost provést opravu poátečního odpotu DPH, je v souladu se zásadami neutrality DPH a rovného zacházení.

45 S ohledem na odpověď na první otázku vyvstává druhá otázka pouze tehdy, pokud by měl předkládající soud po ověření za to, že transakcemi *sale and lease back* (zpětný pronájem) dotčenými ve věci v původním řízení došlo po podání přiznání k DPH ke změně okolností zohledněných při výpočtu výše odpotu ve smyslu článku 185 směrnice o DPH, anebo že tyto transakce představují dodání ve smyslu článku 188 této směrnice, a že tedy za okolností věci v původním řízení existuje povinnost provést opravu poátečního odpotu DPH.

46 Taková povinnost provést opravu poátečního odpotu DPH by přitom každopádně byla v souladu se zásadami neutrality DPH a rovného zacházení.

47 V této souvislosti postačí konstatovat, že za těchto podmínek by se osoba povinná k dani, která uzavřela takovou transakci nepodléhající DPH ohledně nemovitosti, jejímž je vlastníkem, nenacházela z hlediska DPH v situaci srovnatelné se situací osoby povinné k dani, která od provedení prací, jež vedly ke vzniku práva na odpot DPH zaplacené na vstupu, zůstala nepřetržitě vlastníkem nemovitosti.

48 Za těchto podmínek je třeba na druhou otázku odpovědět tak, že výklad článků 184, 185, 187 a 188 směrnice o DPH v tom smyslu, že za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, ukládají povinnost provést opravu poátečního odpotu DPH, je v souladu se zásadami neutrality DPH a rovného zacházení.

K nákladem řízení

49 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k

rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (sedmý senát) rozhodl takto:

1) S výhradou ověření skutkových okolností a relevantního vnitrostátního práva předkládajícím soudem musí být články 184, 185, 187 a 188 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009, vykládány v tom smyslu, že neukládají povinnost opravit poškození správně provedený odpot daně z přidané hodnoty (DPH) u nemovitosti, pokud byla tato nemovitost předmětem transakce *sale and lease back* (zpětný pronájem), která za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, nepodléhala DPH.

2) Výklad článků 184, 185, 187 a 188 směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2009/162, v tom smyslu, že za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, ukládají povinnost provést opravu poškození odpotu daně z přidané hodnoty (DPH), je v souladu se zásadami neutrality DPH a rovného zacházení.

Podpisy.

* Jednací jazyk: francouzština