

62018CJ0707

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 19. decembra 2019 (*1)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Smernica 2006/112/ES – Zdaniteľné plnenia – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – Nadobudnutie nehnuteľností, ktorá nie je zapísaná vo vnútroštátnom katastri nehnuteľností – Výdavky spojené s prvým zápisom do tohto katastra, ktoré znáša nadobúdateľ – Použitie špecializovaných spoločností tretích osôb – Podieľanie sa na poskytovaní služieb alebo vynakladaní investičných výdavkov na podnikateľské účely“

Vo veci C-707/18,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunalul Timiș (Prvostupňový súd Temeš, Rumunsko) z 30. októbra 2018 a doručený Súdnemu dvoru 13. novembra 2018, ktorý súvisí s konaním:

Amârșiti Land Investment SRL

proti

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predsedníčka ôsmej komory L. S. Rossi, sudcovia J. Malenovský (spravodajca) a N. Wahl,

generálny advokát: G. Hogan,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

—

rumunská vláda, v zastúpení: C. R. Canțar, R. I. Hațieganu a L. Lițu, splnomocnení zástupcovia,

—

Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a A. Biolan, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1

Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 24, 28, 167 a 168 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2

Tento návrh bol podaný v rámci sporu, v ktorom vystupuje obchodná spoločnosť Amruti Land Investment SRL proti Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara (Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií Temešvár, Rumunsko) a Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș (Župná správa verejných financií Temeš, Rumunsko) vo veci práva na vrátenie dane z pridanej hodnoty (DPH) vzťahujúcej sa na plnenia, ktorými Amruti Land Investment vykonala na svoje vlastné náklady úkony potrebné na prvý zápis pozemkov, ktoré plánovala nadobudnúť, do vnútroštátneho katastra nehnuteľností (ďalej len „kataster nehnuteľností“).

Právny rámec

Právo Únie

3

Podľa článku 2 ods. 1 smernice o DPH:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

...

c)

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

4

Článok 24 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

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

5

Článok 28 uvedenej smernice znie takto:

„Ak sa zdaniteľná osoba, ktorá koná vo vlastnom mene, ale na účet inej osoby, podieľa na poskytovaní služieb, predpokladá sa, že sama uvedené služby prijala aj poskytla.“

6

Článok 167 tej istej smernice stanovuje:

„Právo odpísať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je

odpo?ítate?ná.“

7

?lánok 168 smernice o DPH, ktorý je sú?as?ou jej hlavy X, nazvanej „Odpo?ítanie dane“, znie takto:

„Pokia? ide o tovar a služby, ktoré sú použité na ú?ely zdanite?ných transakcií zdanite?nej osoby, táto má právo v ?lenskom štáte, v ktorom uskuto?uje tieto transakcie, odpo?íta? z výšky DPH, ktorú je povinná zaplati?, tieto sumy:

a)

DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto ?lenskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdanite?nou osobou;

...“

Rumunské právo

Zákon ?. 227/2015

8

Pod?a ?lánku 297 ods. 4 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon ?. 227/2015, Da?ový zákonník):

„Každá zdanite?ná osoba má nárok odpo?íta? da? týkajúcu sa nákupov použitých na ú?ely nasledujúcich plnení:

a)

zdanite?né plnenia,

...“

9

?lánok 271 ods. 2 tohto zákona stanovuje:

„Ak sa zdanite?ná osoba, ktorá koná vo vlastnom mene, ale na ú?et inej osoby, podie?a na poskytovaní služieb, predpokladá sa, že sama uvedené služby prijala aj poskytla.“

Ob?iansky zákonník

10

?lánok 885 ods. 1 Legea nr. 287/2009 privind Codul civil al României (zákon ?. 287/2009, rumunský Ob?iansky zákonník) (Monitorul Oficial al României, ?as? I, ?. 505, z 15. júla 2011, ?alej len „Ob?iansky zákonník“) znie takto:

„Ak zákon nestanovuje inak, vecné práva k nehnute?nostiam zapísaným do katastra nehnute?ností sa medzi ú?astníkmi a vo?i tretím osobám nadobúdajú jedine zápisom do katastra nehnute?ností na základe aktu alebo skuto?nosti, ktoré odôvod?ujú zápis.“

11

§ 886 Občianskeho zákonníka stanovuje:

„Zmena vecného práva k nehnuteľnosti sa uskutočňuje v súlade s pravidlami, ktorými sa riadi nadobudnutie alebo zánik vecných práv, ak zákon nestanovuje inak.“

12

Podľa § 888 tohto zákonníka:

„V prípadoch, keď to stanovuje zákon, sa zápis do katastra nehnuteľností uskutočňuje na základe notárskej zápisnice, rozhodnutia súdu, ktoré nemožno napadnúť odvolaním, osvedčenia o právnom nástupníctve alebo iného aktu vydaného správnymi orgánmi.“

13

§ 893 uvedeného zákonníka uvádza:

„Zápis vecného práva možno uskutočniť iba:

a)

voči osobe, ktorá je ku dňu zápisu na základe návrhu zapísaná ako držiteľ práva, ktorého sa zápis týka...;

...“

14

§ 1244 Občianskeho zákonníka stanovuje:

„Okrem iných prípadov uvedených zákonom musia byť písomne uzavreté vo forme notárskej zápisnice dohody, ktorými sa prevádzajú alebo zriaďujú vecné práva, ktorých zápis do katastra nehnuteľností je povinný, inak sú absolútne neplatné.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

15

Améruti Land Investment bola založená v roku 2014 s cieľom vykonávať poľnohospodárske činnosti a v tejto súvislosti táto spoločnosť nadobudla pozemky.

16

Proces nadobudnutia týchto pozemkov sa uskutočnil v dvoch etapách. V prvom rade bola uzavretá zmluva o budúcej kúpnej zmluve medzi osobou, ktorá sľúbila predáť pozemky, a spoločnosťou Améruti Land Investment, ktorou táto spoločnosť nadobudla nárok vlastníť tieto pozemky. V druhom rade po splnení administratívnych formalít vyžadovaných zákonom na uzavretie kúpnej zmluvy na uvedené pozemky bola medzi dotknutými zmluvnými stranami uzavretá kúpna zmluva.

17

V tejto súvislosti vnútroštátny súd spresňuje, že rumunské právo vyžaduje, aby kúpne zmluvy na nehnuteľnosti, ako sú pozemky dotknuté vo veci samej, mali formu notárskych zápisníc a že na to, aby boli tieto zmluvy boli platne uzavreté vo forme notárskej zápisnice, musia byť dotknuté pozemky zapísané do katastra nehnuteľností a predávajúci tam musí byť uvedený ako vlastník týchto pozemkov, čo neplatilo v prípade pozemkov, o ktoré ide vo veci samej.

18

V rámci svojich investícií do nehnuteľností a s cieľom splniť administratívne formality vyžadované pred uzavretím kúpnej zmluvy na tieto pozemky Amruti Land Investment na svoje vlastné náklady využívala služby poskytované tretími osobami, konkrétne advokátmi, notármi, ako aj obchodnými spoločnosťami špecializujúcimi sa na záležitosti týkajúce sa katastrálnej evidencie a topografie. Predovšetkým využila služby spoločnosti zaoberajúcej sa katastrálnymi zápsmi na účel prvého zápisu pozemkov do katastra nehnuteľností.

19

Zmluvy o budúcej kúpnej zmluve obsahovali doložku, v zmysle ktorej budúci predávajúci vyhlásil, že súhlasí s tým, že Amruti Land Investment vykoná na svoje náklady všetky činnosti na zhromaždenie dokumentov, vyhotovenie spisov, úradné overenie a zaznamenanie dokumentov, katastrálnu evidenciu a zápisy do katastra nehnuteľností. Okrem toho vyhlásil, že rozumie, že všetky konania na zápis, ku ktorým pristúpi Amruti Land Investment, sú absolútne nevyhnutné na to, aby mohla byť kúpna zmluva uzavretá vo forme notárskej zápisnice.

20

Náklady spojené s prvým zápisom uvedených pozemkov do katastra nehnuteľností, ktoré zmluvné strany vzájomnou dohodou ohodnotili na 750 eur za hektár, neboli spätne fakturované predávajúcemu. Zmluva o budúcej kúpnej zmluve okrem toho stanovovala, že Amruti Land Investment zaplatí predávajúcemu pri uzavretí kúpnej zmluvy úplnú cenu pozemkov, ktorá nezahŕňa protihodnotu za úkony týkajúce sa katastra.

21

Tieto zmluvy o budúcej zmluve okrem toho obsahovali doložku, v zmysle ktorej bol predávajúci povinný nahradiť spoločnosti Amruti Land Investment výdavky vynaložené s cieľom zapísať dotknuté pozemky do katastra nehnuteľností, ako aj nahradiť škodu vo výške 2000 eur za hektár, ak si nesplní povinnosť uzavrieť kúpnu zmluvu v stanovenej lehote z dôvodu nesplnenia povinnosti, ktoré mu možno pripísať, alebo z iných dôvodov, s výnimkou tých, ktoré by bolo možné pripísať spoločnosti Amruti Land Investment.

22

Amruti Land Investment po nadobudnutí pozemkov podala 23. januára 2017 žiadosť o vrátenie DPH vo výške 73828 rumunských lei (RON) (približne 15456 eur), ktorej daňový úrad vyhovel.

23

Následne však tento úrad pristúpil k vyrubeniu DPH vo výške 41911 RON (približne 8772 eur) z dôvodu, že suma 750 eur na hektár uvedená v bode 20 tohto rozsudku predstavuje protihodnotu za službu poskytnutú spoločnosťou Amruti Land Investment v prospech predávajúcich, ktoré sa týkajú zápisu dotknutých pozemkov a uzavretia kúpnych zmlúv vo forme notárskej zápisnice, výmenou za odovzdanie týchto pozemkov. Uvedený správny orgán v tejto súvislosti uviedol, že

výmenou za uvedené pozemky Am?r??ti Land Investment jednak zaplatila kúpnu cenu a jednak dodala predávajúcim službu, ktorej náklady nevyhnutne museli znáša? títo predávajúci.

24

Am?r??ti Land Investment podala proti platobnému výmeru DPH s?ažnos?, ktorú da?ový úrad zamietol z dôvodu, že táto spoločnosť poskytla dotknuté služby vo svojom vlastnom mene, ale na ú?et predávajúcich, pričom však príjmom nevyfakturovala ich protihodnotu, ani nevybrala DPH vz?ahujúcu sa na toto poskytovanie služieb.

25

Pred vnútroštátnym súdom Am?r??ti Land Investment tvrdí, že náklady, ktoré znášala a ohodnotila na 750 eur na hektár, sú nákladmi spojenými s investíciou, vynaloženými na ú?ely zdaniteľných plnení, pri ktorých má právo na odpo?et DPH.

26

Okrem toho tvrdí, že výška nákladov spojených so zápisom pozemkov, o ktoré ide vo veci samej, do katastra nehnuteľností bola stanovená na 750 eur na hektár, s cieľom u?ah?iť vy?íslenie škody, ktorá by jej mohla byť spôsobená, ak by si predávajúci nesplnili svoju povinnosť uzavrieť kúpne zmluvy týkajúce sa pozemkov vo forme notárskej zápisnice. Am?r??ti Land Investment spresňuje, že táto suma, ktorá sa líši podľa okolností transakcie, mohla byť vyššia alebo nižšia ako táto suma 750 eur.

27

Ke?že Tribunalul Timi? (Prvostupňový súd Temeš, Rumunsko) sa domnieval, že spor, o ktorom rozhoduje, si vyžaduje výklad ustanovení práva Únie, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1.

Má sa [smernica o DPH], najmä jej ?lánky 24, 28, 167 a 168 písm. a), vykladať v tom zmysle, že pri predaji nehnuteľností nezapísaných [vo] verejnej evidencii nehnuteľností (kataster nehnuteľností), a ktoré neboli zapísané do katastra v ?ase ich prevodu, poskytuje zdaniteľný nadobúdateľ, ktorý sa na základe zmluvy zaväzuje, že na vlastné náklady vykoná úkony potrebné na prvý zápis dotknutých nehnuteľností do národnej verejnej evidencie nehnuteľností, predávajúcemu službu, alebo nadobúda služby súvisiace s jeho investíciou do nehnuteľností, v súvislosti s ?ím mu je potrebné priznať právo na odpo?ítanie DPH?

2.

Možno [smernicu o DPH], najmä ?lánky 167 a 168 písm. a), vykladať v tom zmysle, že náklady vynaložené zdaniteľným nadobúdateľom pri príležitosti prvého zápisu nehnuteľnosti do verejnej evidencie nehnuteľností, vo vz?ahu ku ktorým má tento kupujúci právny nárok na budúci prevod vlastníckeho práva a ktoré mu odovzdali predávajúci, ktorí svoje vlastnícke právo k nehnuteľnostiam nezapísali do katastra nehnuteľností, možno kvalifikovať ako predinvestičnú ?innosť, v súvislosti s ktorou má zdaniteľná osoba právo na odpo?ítanie DPH?

3.

Má sa [smernica o DPH], najmä jej ?lánky 24, 28, 167 a 168 písm. a), vykladať v tom zmysle, že náklady vynaložené zdaniteľným nadobúdateľom pri príležitosti prvého zápisu nehnuteľnosti do

verejnej evidencie nehnuteľností, ktoré mu boli odovzdané a vo vzťahu ku ktorým má tento kupujúci na zmluvnom základe právny nárok na budúci prevod vlastníckeho práva predávajúcimi, ktorí svoje vlastnícke právo k dotknutým nehnuteľnostiam nezapísali do katastra nehnuteľností, sa majú kvalifikovať ako poskytnutie služieb predávajúcim, a to za okolností, kedy sa predávajúci a kupujúci dohodli, že cena nehnuteľností nezahŕňa protihodnotu úkonov súvisiacich s katastrálnym úradom?

4.

Má administratívne náklady súvisiace s predávanými nehnuteľnosťami, v súvislosti s ktorými má kupujúci právny nárok na budúci prevod vlastníckeho práva predávajúcim, vrátane, okrem iných, nákladov za prvý zápis do verejnej evidencie nehnuteľností, v zmysle [smernice o DPH] povinne znáša predávajúci, alebo môže tieto náklady na základe dohody zmluvných strán znášať kupujúci či akákoľvek iná osoba, ktorá sa zúčastňuje na danej transakcii, s tým dôsledkom, že tejto osobe sa priznáva právo na odpočítanie DPH?

O prejudiciálnych otázkach

O štvrtej otázke

28

Svojou štvrtou otázkou, ktorú treba zodpovedať ako prvú, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má smernica o DPH vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby sa účastníci transakcie, ktorej cieľom je prevod vlastníctva nehnuteľnosti, dohodli, že budúci nadobúdateľ (ale len „nadobúdateľ“) znáša všetky výdavky spojené s administratívnymi formalitami v súvislosti s touto transakciou alebo ich časť, najmä výdavky týkajúce sa prvého zápisu tejto nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností, a aby sa tomuto nadobúdateľovi v dôsledku toho priznalo právo na odpočítanie DPH.

29

V tejto súvislosti treba konštatovať, že smernica o DPH neobsahuje žiadne ustanovenie obmedzujúce slobodu, ktorú v zásade majú účastníci transakcie predaja nehnuteľnosti, akou je tá vo veci samej, určiť vo svojej zmluve, kto z nich bude znášať náklady na administratívne formality spojené s touto transakciou.

30

Okrem toho treba uviesť, že ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, vnútroštátna právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, vyžaduje, aby nehnuteľnosť, ktorej predaj sa plánuje, bola zapísaná v katastri nehnuteľností a aby osoba, ktorá má postavenie predávajúceho, tam bola uvedená ako vlastník tejto nehnuteľnosti, pod hrozbou neplatnosti kúpnej zmluvy.

31

Prvý zápis nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností a uvedenie jej vlastníka v tomto katastri však nepatria do oblasti zmluvnej voľnosti účastníkov predaja nehnuteľnosti, keďže vyjadrujú zákonnú povinnosť vzťahujúcu sa na predávajúceho.

32

Vloženie zmluvnej doložky, akou je zmluvná doložka dotknutá vo veci samej, ktorá má

zabezpečiť, aby nadobúdateľ nehnuteľnosti znášal náklady spojené s prvým zápisom uvedenej nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností a uvedením jej vlastníka, nemôže zmeniť právnu povahu povinnosti, ktorú má budúci predávajúci (ale len „predávajúci“) a z ktorej vychádzajú tieto náklady, ani ju nahradiť.

33

V dôsledku toho samotná prítomnosť takejto doložky v zmluve o budúcej kúpnej zmluve nie je určujúca na to, či má nadobúdateľ právo na odpočítanie DPH spojenej so zaplatenými výdavkami vyplývajúcimi z prvého zápisu dotknutých nehnuteľností do katastra nehnuteľností.

34

Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na štvrtú otázku odpovedať tak, že smernica o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby si účastníci transakcie, ktorej cieľom je prevod vlastníctva nehnuteľnosti, dohodli doložku, podľa ktorej nadobúdateľ znáša všetky výdavky spojené s administratívnymi formalitami v súvislosti s touto transakciou alebo ich časť, najmä výdavky týkajúce sa prvého zápisu týchto nehnuteľností do katastra nehnuteľností. Samotná prítomnosť takejto doložky v zmluve o budúcej kúpnej zmluve však nie je určujúca na to, či má nadobúdateľ právo na odpočítanie DPH spojenej so zaplatenými výdavkami vyplývajúcimi z prvého zápisu dotknutých nehnuteľností do katastra nehnuteľností.

O prvej a tretej otázke

35

Svojou prvou a treťou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne a ako druhé v poradí, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa smernica o DPH, najmä jej článok 28, má vykladať v tom zmysle, že v rámci zmluvy o budúcej kúpnej zmluve na nehnuteľnosti, nezapísané v katastri nehnuteľností, nadobúdateľ, ktorý je zdaniteľnou osobou a ktorý sa tak zmluvne zaviazal voči predávajúcemu, uskutoční potrebné úkony na prvý zápis dotknutých nehnuteľností do uvedeného katastra, pričom využije služby poskytované tretími zdaniteľnými osobami, sa považuje za toho, kto sám poskytol predávajúcemu dotknuté služby v zmysle tohto článku 28, hoci sa zmluvné strany dohodli, že kúpna cena uvedených nehnuteľností nezahŕňa protihodnotu za úkony týkajúce sa katastrálnej evidencie.

36

V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že článok 28 smernice o DPH stanovuje, že ak sa zdaniteľná osoba konajúca vo svojom vlastnom mene, ale na účet inej osoby, podieľa na poskytovaní služieb, predpokladá sa, že sama prijala a poskytla dotknuté služby.

37

Toto ustanovenie teda vytvára právnu fikciu dvoch zhodných služieb poskytnutých postupne, pričom subjekt, ktorý sprostredkuje poskytovanie služieb a ktorý predstavuje komisionára, sa považuje za toho, kto najskôr prijal dotknuté služby od špecializovaných poskytovateľov a potom tieto služby poskytol subjektu, na ktorého účet koná (rozsudok zo 4. mája 2017, Komisia/Luxembursko, C-274/15, EU:C:2017:333, bod 86).

38

Vzhľadom na už uvedené a vzhľadom na to, že článok 28 smernice 2006/112 patrí do hlavy IV tejto smernice s názvom „Zdaniteľné transakcie“, je potrebné sa domnievať, že ak poskytovanie

služieb, na ktorom sa podieľa hospodársky subjekt, podlieha DPH, právny vzťah medzi týmto subjektom a druhým subjektom, na ktorého účet koná, musí tiež podliehať DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 4. mája 2017, Komisia/Luxembursko, C-274/15, EU:C:2017:333, bod 87).

39

V prvom rade je vo veci samej nesporné, že keď Amrati Land Investment uzavrela zmluvu s tretími zdaniteľnými osobami s cieľom uskutočniť úkony potrebné na zápis dotknutých nehnuteľností do katastra nehnuteľností, konala vo svojom vlastnom mene.

40

Pokiaľ ide po druhé o otázku, či v rámci toho Amrati Land Investment konala v mene predávajúcich uvedených nehnuteľností, treba pripomenúť, že ako vyplýva z bodu 31 tohto rozsudku, povinnosť pristúpiť k prvému zápisu nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností predstavuje zákonnú povinnosť, ktorá sa vzťahuje na predávajúceho, ktorý tam musí byť uvedený ako vlastník tejto nehnuteľnosti.

41

Z toho vyplýva, že ak na základe zmluvy uzavretej s predávajúcim uvedenej nehnuteľnosti nadobúdateľ vykonáva na svoje vlastné náklady úkony potrebné na prvý zápis tej istej nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností a na uvedenie jej vlastníka v tomto katastri, aby si tento vlastník splnil svoju zákonnú povinnosť, tieto úkony sa musia považovať za vykonané na účet inej osoby v zmysle článku 28 smernice o DPH.

42

Po tretie vzhľadom na to, že znenie článku 28 smernice o DPH nestanovuje žiadnu podmienku týkajúcu sa odplatnosti podieľania sa na poskytovaní služieb, pri uplatňovaní tohto článku je irelevantná okolnosť, že nadobúdateľ spätne nefakturoval predávajúcemu náklady spojené s prvým zápisom dotknutej nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností, v dôsledku čoho protihodnota za úkony týkajúce sa katastrálnej evidencie nebola zahrnutá do kúpnej ceny tejto nehnuteľnosti.

43

Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na prvú a tretiu otázku odpovedať tak, že smernica o DPH, najmä jej článok 28, sa má vykladať v tom zmysle, že v rámci zmluvy o budúcej kúpnej zmluve na nehnuteľnosti, nezapísané v katastri nehnuteľností, nadobúdateľ, ktorý je zdaniteľnou osobou a ktorý sa tak zmluvne zaviazal voči predávajúcemu, uskutoční potrebné úkony na prvý zápis dotknutých nehnuteľností do uvedeného katastra, pričom využije služby poskytované tretími zdaniteľnými osobami, sa považuje za toho, kto sám poskytol predávajúcemu dotknuté služby v zmysle tohto článku 28, hoci sa zmluvné strany dohodli, že kúpna cena uvedených nehnuteľností nezahŕňa protihodnotu za úkony týkajúce sa katastrálnej evidencie.

O druhej otázke

44

Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má smernica o DPH, najmä jej článok 167 a článok 168 písm. a), vykladať v tom zmysle, že výdavky vynaložené obchodnou spoločnosťou založenou na výkon poľnohospodárskej činnosti, ktorá využíva služby tretích zdaniteľných osôb na účel prvého zápisu pozemkov, ktoré nadobúda, do katastra nehnuteľností, možno považovať za investičné výdavky na účely hospodárskej činnosti, ktorú chce začať

vykonáva?.

45

Ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania a zo samotného znenia prvej otázky, je zrejmé, že druhá otázka bola položená za predpokladu, že nadobúdate?, ktorý je zdaniteľnou osobou, by sa nemohol považovať toho, kto sám poskytol predávajúcemu dotknuté služby v zmysle článku 28 smernice o DPH.

46

Keďže Súdny dvor vo svojej odpovedi na prvú a tretiu otázku rozhodol, že nadobúdate?, ako je žalobky? a vo veci samej, sa považuje za osobu, ktorá sama poskytla predávajúcemu dotknuté služby v zmysle článku 28 smernice o DPH, je potrebné zastaviť konanie o druhej otázke.

O trovách

47

Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (ôsma komora) rozhodol takto:

1.

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby si účastníci transakcie, ktorej cieľom je prevod vlastníctva nehnuteľnosti, dohodli doložku, podľa ktorej budúci nadobúdateľ znáša všetky výdavky spojené s administratívnymi formalitami v súvislosti s touto transakciou alebo ich časť, najmä výdavky týkajúce sa prvého zápisu týchto nehnuteľností do vnútroštátneho katastra nehnuteľností. Samotná prítomnosť takejto doložky v zmluve o budúcej kúpnej zmluve však nie je určujúca na to, či má nadobúdateľ právo na odpočítanie dane z pridanej hodnoty spojenej so zaplatenými výdavkami vyplývajúcimi z prvého zápisu dotknutých nehnuteľností do vnútroštátneho katastra nehnuteľností.

2.

Smernica 2006/112, najmä jej článok 28, sa má vykladať v tom zmysle, že v rámci zmluvy o budúcej kúpnej zmluve na nehnuteľnosti, nezapísané vo vnútroštátnom katastri nehnuteľností, nadobúdateľ, ktorý je zdaniteľnou osobou a ktorý sa tak zmluvne zaviazal voči budúcemu predávajúcemu, uskutoční potrebné úkony na prvý zápis dotknutých nehnuteľností do uvedeného katastra, pričom využije služby poskytované tretími zdaniteľnými osobami, sa považuje za toho, kto sám poskytol budúcemu predávajúcemu dotknuté služby v zmysle tohto článku 28, hoci sa zmluvné strany dohodli, že kúpna cena uvedených nehnuteľností nezahŕňa protihodnotu za úkony týkajúce sa katastrálnej evidencie.

Podpisy

(*1) Jazyk konania: rumun?ina.