

Vec C-465/03

Kretztechnik AG

proti

Finanzamt Linz

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz)

„Šiesta smernica o DPH – Služby za protihodnotu – Vydanie akcií – Prijatie spoločnosti na burzu cenných papierov – Odpočítateľnosť DPH“

Návrhy prednesené 24. februára 2005 – generálny advokát F. G. Jacobs

Rozsudok Súdneho dvora (prvá komora) z 26. mája 2005

Abstrakt rozsudku

1. *Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Plnenia podliehajúce dani – Dodávky tovarov a poskytnutia služieb za protihodnotu – Pojem – Vydanie nových akcií – Vylúčenie*

(Smernica Rady 77/388, článok 2 bod 1)

2. *Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – Daň za ťažujúcu výdavky vynaložené na služby nadobudnuté v rámci vydania akcií – Právo na odpočet – Podmienka*

(Smernica Rady 77/388, článok 17 ods. 1 a 2)

1. Vydanie nových akcií, či už bolo uskutočnené pri prijatí dotknutej spoločnosti na burzu cenných papierov alebo nie, nie je plnením patriacim do pôsobnosti článku 2 bodu 1 šiestej smernice 77/388 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu, zmenenej a doplnenej smernicou 95/7.

Takéto plnenie nie je totiž ani dodaním tovarov, ani poskytnutím služieb uskutočneným za protihodnotu v zmysle uvedeného ustanovenia.

(pozri body 27 – 28, bod 1 výroku)

2. Článok 17 ods. 1 a 2 šiestej smernice 77/388, zmenenej a doplnenej smernicou 95/7, priznáva právo na odpočet celej dane z pridanej hodnoty za ťažujúcej výdavky vynaložené platiteľom dane na rozličné služby, ktoré nadobudol v rámci vydania akcií, pokiaľ sú všetky plnenia uskutočňované týmto platiteľom dane pri jeho hospodárskej činnosti zdaniťelnými plneniami.

Výdavky na tieto služby sú totiž súčasťou všeobecných výdavkov dotknutej spoločnosti a ako také sú prvkom tvoriacim cenu jej výrobkov, pretože tieto služby priamo a bezprostredne súvisia s celkovou hospodárskou činnosťou platiteľa dane.

(pozri body 36, 38, bod 2 výroku)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 26. mája 2005 (*)

„Šiesta smernica o DPH – Služby za protihodnotu – Vydanie akcií – Prijatie spoločnosti na burzu cenných papierov – Odpočítateľnosť DPH“

Vo veci C-465/03,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (Rakúsko), z 20. októbra 2003 a doručený Súdnemu dvoru 5. novembra 2003, ktorý súvisí s konaním:

Kretztechnik AG

proti

Finanzamt Linz,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory P. Jann, sudcovia K. Lenaerts (spravodajca), J. N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič a E. Levits,

generálny advokát: F. G. Jacobs,

tajomník: M.-F. Contet, hlavná referentka,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 15. decembra 2004,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Kretztechnik AG, v zastúpení: P. Farmer, barrister, za právnej pomoci J. Kajus a B. Terra, profesor,
- Finanzamt Linz, v zastúpení: W. Ritsch, splnomocnený zástupca,
- rakúska vláda, v zastúpení: H. Dossi, splnomocnený zástupca,
- dánska vláda, v zastúpení: J. Molde, splnomocnený zástupca,
- nemecká vláda, v zastúpení: F. Huschens a M. Lumma, ako aj A. Tiemann, splnomocnení zástupcovia,
- talianska vláda, v zastúpení: I. M. Braguglia, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci P. Gentili, avvocato dello Stato,

- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: M. Bethell, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci M. Hall, barrister,
- Komisia Európskych spoločností, v zastúpení: D. Triantafyllou a K. Gross, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 24. februára 2005,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 2 a 17 šiestej smernice 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, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu vedeného spoločnosťou Kretztechnik AG (ďalej len „Kretztechnik“) proti Finanzamt Linz, ktorého predmetom je rozhodnutie, ktorým Finanzamt Linz odmietol uznať tejto spoločnosti odpoveď dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorú zaplatila za služby súvisiace s vydaním akcií pri jej prijatí na burzu cenných papierov vo Frankfurte (Nemecko).

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Článok 2 druhý odsek prvej smernice Rady 67/227/EHS z 11. apríla 1967 o harmonizácii právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu (Ú. v. ES 71, 1967, s. 1301; Mim. vyd. 09/001, s. 3) stanovuje, že „na každé plnenie sa vyrubí [uplatní – *neoficiálny preklad*] daň z pridanej hodnoty vypočítaná z ceny tovaru alebo služieb podľa sadzieb platných pre tento tovar alebo služby po odrátaní dane z pridanej hodnoty, ktorou boli priamo započítané jednotlivé nákladové prvky“.

4 Podľa článku 2 bodu 1 šiestej smernice podlieha DPH „dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani [platiteľom dane – *neoficiálny preklad*]“.

5 Článok 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice znie takto:

„1. Pojem ‚osoba podliehajúca dani‘ [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*] predstavuje osobu, ktorá nezávisle na ľubovoľnom mieste vykonáva hospodársku činnosť bližšie určenú v odseku 2, odhliadajúc od účelu a výsledkov tejto činnosti.“

2. Hospodárske činnosti spomínané v odseku 1 predstavujú všetky činnosti výrobcov, obchodníkov a osôb poskytujúcich služby vrátane banských a poľnohospodárskych činností a činností jednotlivých profesií. Aj využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely nadobúdania zisku z nich [príjmu z neho – *neoficiálny preklad*] na nepretržitom základe sa bude tiež považovať za hospodársku činnosť.“

6 Podľa článku 5 ods. 1 šiestej smernice sa za dodávku tovarov považuje „prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa [ako vlastník – *neoficiálny preklad*]“.

7 Článok 6 ods. 1 prvý pododsek tejto smernice stanovuje, že „každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru“, sa považuje za poskytovanie služieb.

8 Článok 13 B písm. d) bod 5 šiestej smernice stanovuje, že členské štáty oslobodia od DPH „plnenia vrátane sprostredkovania – s výnimkou spravovania a úschovy – týkajúce sa úastín [akcií – *neoficiálny preklad*], podielov v spoločnostiach a združeniach, dlhopisov a iných cenných papierov...“.

9 Článok 17 ods. 1 a 2 šiestej smernice stanovuje:

„1. Právo na odpočítanie dane vzniká v prípade vyrubenia [splatnosti – *neoficiálny preklad*] odpočítateľnej dane.

2. Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho zdaniteľných plnení, daovník [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*] má právo odpočítať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

a) [DPH], ktorá je splatná alebo bola zaplatená s ohľadom na tovar alebo služby, ktoré jej [mu – *neoficiálny preklad*] boli alebo majú byť dodané v tuzemsku inou osobou podliehajúcej dani [iným platiteľom dane – *neoficiálny preklad*];

...“

10 Článok 17 ods. 5 šiestej smernice sa týka odpočtu DPH v prípade, ak platiteľ dane použije tovary alebo služby na plnenia, pri ktorých je DPH odpočítateľná, a zároveň na plnenia, pri ktorých nie je odpočítateľná. Prvý pododsek uvedeného ustanovenia stanovuje, že v týchto prípadoch „je povolené odrátať [odpochítať – *neoficiálny preklad*] iba tú časť dane z pridanej hodnoty, ktorá sa týka prvých plnení“.

Vnútroštátna právna úprava

11 Ustanovenia šiestej smernice boli prebrané do rakúskeho vnútroštátneho práva zákonom z roku 1994 o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994) v znení zverejnenom v roku 1999 (BGBl. I, 106/1999).

Konanie vo veci samej a prejudiciálne otázky

12 Kretztechnik je akciovou spoločnosťou usadenou v Rakúsku, ktorej predmetom činnosti je vývoj a distribúcia zdravotníckych prístrojov. Rozhodnutím valného zhromaždenia akcionárov z 18. januára 2000 bolo základné imanie spoločnosti zvýšené z 10 miliónov eur na 12,5 milióna eur. Spoločnosť získala prostriedky potrebné na toto zvýšenie, požiadala táto spoločnosť o prijatie na burzu cenných papierov vo Frankfurt.

13 K prijatiu spoločnosti Kretztechnik na uvedenú burzu došlo v marci roku 2000. Spoločnosť pristúpila k zvýšeniu imania vydaním akcií na doručenie.

14 Platobným výmerom z 5. júla 2002, ktorý vydal Finanzamt Linz vo vzťahu k roku 2000, neuznal tento úrad odpochet DPH na vstupe, ktorú spoločnosť Kretztechnik zaplatila za služby súvisiace s jej prijatím na burzu cenných papierov. Vydanie akcií považované v Rakúsku na základe ustanovenia vnútroštátneho práva analogického s článkom 13 B písm. d) bodom 5 šiestej smernice za plnenie oslobodené od DPH neumožňuje podľa názoru Finanzamt uvedenej

spoložnosti uplatní právo na odpot DPH zaplatenej na vstupe.

15 Spoločnosť Kretztechnik napadla uvedený platobný výmer na Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz, ktorý rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Poskytuje akciová spoločnosť službu za protihodnotu v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice... v prípade, keď v ňase jej prijatia na burzu cenných papierov vydá novým akcionárom akcie proti zaplateniu ich emisného kurzu?

2. Ak je odpoveď na prvú otázku kladná: má sa článok 2 bod 1 a článok 17 šiestej smernice... vykladať tak, že poskytovanie služieb súvisiacich s prijatím na burzu cenných papierov je potrebné považovať vo svojej celistvosti za plnenie oslobodené od dane a z tohto dôvodu nepripúšťajúce odpot dane zaplatenej na vstupe?

3. Ak je odpoveď na prvú otázku záporná: priznáva článok 17 ods. 1 a 2 šiestej smernice právo na odpot dane zaplatenej na vstupe z dôvodu, že iné služby (reklama, výdavky na advokáta, technické a právne rady), pri ktorých vzniká právo na odpot, boli uskutočnené na účely zdaniteľných plnení spoločnosti?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

16 Kretztechnik, dánska a talianska vláda, ako aj Komisia Európskych spoločností tvrdia, že spoločnosť neuskutočňuje plnenia za protihodnotu v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice v prípade, ak vydáva nové akcie v ňase jej prijatia na burzu cenných papierov. Na tento účel zdôrazňujú, že Kretztechnik vstupuje na burzu cenných papierov s cieľom financovať svoju obchodnú činnosť zapísanú v registri, a nie v rámci obchodnej činnosti obchodovania s cennými papiermi.

17 Naopak Finanzamt Linz, ako aj rakúska a nemecká vláda a vláda Veľkej Británie tvrdia, že aj keď jednoduché nadobudnutie a samotnú držbu akcií nemožno považovať za hospodársku činnosť (pozri rozsudky z 20. júna 1991, Polysar Investments Netherlands, C-60/90, Zb. s. I-3111; zo 6. februára 1997, Harnas & Helm, C-80/95, Zb. s. I-745, a z 26. júna 2003, KapHag, C-442/01, Zb. s. I-6851), vydanie akcií platiteľom dane s cieľom zvýšiť jeho imanie na účely vykonávania podnikateľskej činnosti predstavuje zdaniteľné plnenie v zmysle článku 2 bod 1 šiestej smernice. Tento výklad potvrdzuje článok 13 B písm. c) bod 5 tejto smernice, ktorý predpokladá existenciu plnení v zásade podliehajúcich dani.

18 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že z článku 2 bodu 1 šiestej smernice definujúceho oblasť pôsobnosti DPH vyplýva, že v rámci členského štátu podliehajú tejto dani len činnosti, ktoré majú hospodársky charakter. Pojem hospodárske činnosti je definovaný v článku 4 ods. 2 tej istej smernice ako zahŕňajúci všetky činnosti výrobcu, obchodníka a osoby poskytujúcej služby, predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účel trvalého dosahovania príjmu z neho (rozsudok KapHag, už citovaný, bod 36).

19 V zmysle ustálenej judikatúry nemožno jednoduché nadobudnutie alebo samotnú držbu akcií považovať za hospodárske činnosti v zmysle šiestej smernice. Jednoduché nadobudnutie finančnej úasti v iných podnikoch nepredstavuje využívanie majetku na účel trvalého dosahovania príjmu z dôvodu, že prípadné dividendy, ako úžitok z tejto úasti, vyplývajú jednoducho z vlastníctva majetku a nie sú protihodnotou žiadnej hospodárskej činnosti v zmysle tej istej smernice (pozri rozsudky Harnas & Helm, už citovaný, bod 15; KapHag, už citovaný, bod

38, a z 21. októbra 2004, BBL, C-8/03, Zb. s. I-10157, bod 38). V prípade, ak nadobudnutie finan?nej ú?asti v inej spoločnosti nepredstavuje samo osebe hospodársku ?innos? v zmysle uvedenej smernice, platí to isté pre ?innosti spo?ívajúce v prenechaní takejto ú?asti (pozri rozsudky z 20. júna 1996, Wellcome Trust, C?155/94, Zb. s. I?3013, bod 33; KapHag, už citovaný, bod 40, a BBL, už citovaný, bod 38).

20 Naopak do pôsobnosti šiestej smernice patria, ale v súlade s ?lánkom 13 B písm. d) bodom 5 tejto smernice sú od DPH oslobodené, plnenia spo?ívajúce vo vytváraní zisku, majúce trvalý charakter ?inností, ktoré prekračujú rámec jednoduchého nadobudnutia a predaja cenných papierov, ako napríklad plnenia uskuto??ované pri vykonávaní obchodnej ?innosti obchodovania s cennými papiermi (pozri rozsudky z 29. apríla 2004, EDM, C?77/01, Zb. s. I-04295, bod 59, a BBL, už citovaný, bod 41).

21 Pokia? ide o otázku, či možno vydanie akcií spoločnosťou považova? za hospodársku ?innos? patriacu do pôsobnosti ?lánku 2 bodu 1 šiestej smernice, je dôležité pripomenú?, že po prvé, povaha tohto plnenia sa nelíši v závislosti od toho, či ho vykonáva spoločnosť v rámci jej prístúpenia na burzu cenných papierov, alebo spoločnosť, ktorá nie je kótovaná na burze cenných papierov.

22 Po druhé je dôležité pripomenú?, že v súlade s ?lánkom 5 ods. 1 šiestej smernice dodanie tovarov zah??a prevod práva naklada? s hmotným majetok ako vlastník. Vydanie nových akcií, ktoré sú cennými papiermi predstavujúcimi nehmotný majetok, nemožno z tohto dôvodu považova? za dodanie tovaru za protihodnotu v zmysle ?lánku 2 bodu 1 tej istej smernice.

23 Zdaniteľná povaha vydania akcií závisí z tohto dôvodu od toho, či toto plnenie predstavuje poskytnutie služby za protihodnotu v zmysle ?lánku 2 bodu 1 šiestej smernice.

24 V tejto súvislosti už Súdny dvor rozhodol, že spoločnosť, ktorá umož?uje vstup spoločníka výmenou za zaplatenie pe?ažného vkladu, neuskuto??uje vo vz?ahu k tejto osobe poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle ?lánku 2 bodu 1 šiestej smernice (rozsudok KapHag, už citovaný, bod 43).

25 Rovnaký záver platí aj pre vydanie akcií s cie?om získa? prostriedky.

26 Ako správne zdôraznil generálny advokát v bodoch 59 a 60 svojich návrhov, spoločnosť, ktorá vydáva nové akcie, sa usiluje zvýši? svoj majetok získaním dodatočného imania, pričom zároveň uznáva právo nových akcionárov na podiel na takto zvýšenom imaní. Z poh?adu emitenta je cie?om získa? prostriedky, a nie poskytova? služby. Pokia? ide o akcionára, platba súm potrebných na zvýšenie imania nepredstavuje protihodnotu, ale investíciu alebo umiestnenie prostriedkov.

27 Z uvedeného vyplýva, že vydanie akcií nie je ani dodaním tovarov, ani poskytnutím služieb uskuto?neným za protihodnotu v zmysle ?lánku 2 bodu 1 šiestej smernice. V dôsledku toho takéto plnenie bez oh?adu na to, či je uskuto??ované pri prijatí na burzu cenných papierov, alebo nie, nepatrí do pôsobnosti tejto smernice.

28 Z tohto dôvodu je potrebné odpoveda? na prvú otázku tak, že vydanie nových akcií nie je plnením patriacim do pôsobnosti ?lánku 2 bodu 1 šiestej smernice.

O druhej otázke

29 S prihliadnutím na odpove? na prvú otázku nie je potrebné odpoveda? na druhú otázku.

O tretej otázke

30 Svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 17 ods. 1 a 2 šiestej smernice priznáva právo odpočítať DPH zaplatenú na vstupe zo služieb súvisiacich s vydaním akcií.

31 Finanzamt Linz, ako aj rakúska, dánska, nemecká a talianska vláda tvrdia, že z dôvodu, že vydanie akcií pri prijatí na burzu cenných papierov nie je zdaniteľným plnením v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice, neexistuje právo odpočítať DPH, ktorá sa týka služby prijaté za protihodnotu s cieľom vydania uvedených akcií. Na rozdiel od veci, ktorá viedla k rozsudku z 22. februára 2001, Abbey National (C-408/98, Zb. s. I-1361), vo veci samej nepredstavovali služby, v tomto prípade služby prijaté na vstupe, ktoré podliehajú DPH, neoddeliteľnú súčasť celkovej hospodárskej činnosti spoločnosti Kretztechnik ako podstatný prvok vstupujúci do ceny výrobkov, s ktorými táto spoločnosť obchoduje. Výdavky spojené s týmito službami súviseli s prijatím tejto spoločnosti na burzu cenných papierov a nemali žiaden vzťah k všeobecnej zdaniteľnej činnosti, ktorú vykonáva.

32 Naopak, Kretztechnik, vláda Veľkej Británie a Komisia sa domnievajú, že aj keď služby prijaté na vstupe a podliehajúce DPH nesúviseli so špecifickými zdaniteľnými plneniami, ale s výdavkami spojenými s vydaním akcií, môžu byť súčasťou všeobecných výdavkov tejto spoločnosti a predstavovať podstatný prvok tvoriaci cenu výrobkov, s ktorými obchoduje. Za týchto podmienok mala spoločnosť Kretztechnik právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe a týkajúcej sa výdavkov vynaložených na získanie služieb súvisiacich s prijatím tejto spoločnosti na burzu cenných papierov (pozri rozsudky zo 6. apríla 1995, BLP Group, C-4/94, Zb. s. I-983, bod 25; z 8. júna 2000, Midland Bank, C-98/98, Zb. s. I-4177, bod 31, a Abbey National, už citovaný, body 34 až 36).

33 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry je právo na odpočet dane upravené v článkoch 17 až 20 šiestej smernice neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade ho nemožno obmedziť. Uplatňuje sa bezprostredne na všetky dane útované pri plneniach uskutočňovaných na vstupe (pozri najmä rozsudky zo 6. júla 1995, LP Soupergaz, C-62/93, Zb. s. I-1883, bod 18, a z 21. marca 2000, Gabalfrisa a i., C-110/98 až C-147/98, Zb. s. I-1577, bod 43).

34 Systém odpočítania má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH v dôsledku toho zabezpečuje úplnú daňovú neutralitu všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich účel alebo výsledky pod podmienkou, že sami osebe v zásade podliehajú DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. februára 1985, Rompelman, 268/83, Zb. s. 655, bod 19; z 15. januára 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Zb. s. I-1, bod 15, ako aj Gabalfrisa a i., už citovaný, bod 44, Midland Bank, už citovaný, bod 19, a Abbey National, už citovaný, bod 24).

35 Z tejto poslednej podmienky vyplýva, že aby bolo možné odpočítať DPH, musia plnenia uskutočňované na vstupe priamo a bezprostredne súvisieť s plneniami na výstupe, pri ktorých je DPH odpočítateľná. Právo na odpočet DPH, ktorej podlieha nadobudnutie tovaru alebo služieb na vstupe, tak predpokladá, že výdavky vynaložené na ich nadobudnutie patria k podstatným prvkom tvoriacim cenu zdaniteľných plnení na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočet (pozri rozsudky Midland Bank, už citovaný, bod 30, a Abbey National, už citovaný, bod 28, ako aj z 27. septembra 2001, Cibo Participations, C-16/00, Zb. s. I-6663, bod 31).

36 Vo veci samej, s prihliadnutím na skutočnosť, po prvé, že vydanie akcií je plnením, ktoré nepatrí do pôsobnosti šiestej smernice, a po druhé, že toto plnenie uskutočnila spoločnosť

Kretztechnik s cieľom zvýšenia jej imania v prospech jej hospodárskej činnosti vo všeobecnosti, je potrebné dospieť k záveru, že výdavky vynaložené na služby prijaté touto spoločnosťou v rámci uvedeného plnenia sú súčasťou všeobecných výdavkov a ako také sú prvkom tvoriacim cenu jej výrobkov. Tieto služby v skutočnosti priamo a bezprostredne súvisia s celkovou hospodárskou činnosťou platiteľov dane (pozri rozsudky BLP Group, už citovaný, bod 25; Midland Bank, už citovaný, bod 31; Abbey National, body 35 a 36, ako aj Cibo Participations, už citovaný, bod 33).

37 Z uvedeného vyplýva v súlade s článkom 17 ods. 1 a 2 šiestej smernice, že Kretztechnik má právo na odpočet celej DPH útočanej pri výdavkoch vynaložených touto spoločnosťou na rozličné služby prijaté v rámci vydania akcií, ku ktorému pristúpila, pod podmienkou, že všetky plnenia uskutočňované touto spoločnosťou pri jej hospodárskej činnosti sú zdaniteľnými plneniami. Platiteľ dane uskutočňujúci zároveň plnenia, pri ktorých je daň odpočítateľná, ako aj plnenia, pri ktorých nie je daň odpočítateľná, môže v súlade s článkom 17 ods. 5 prvým pododsekom šiestej smernice odpočítať len tú časť DPH, ktorá zodpovedá hodnote prvých plnení (rozsudky Abbey National, už citovaný, bod 37; a Cibo Participations, už citovaný, bod 34).

38 Z tohto dôvodu je potrebné odpovedať na tretiu otázku tak, že článok 17 ods. 1 a 2 šiestej smernice priznáva právo na odpočet celej DPH zaťažujúcej výdavky vynaložené platiteľom dane na rozličné služby, ktoré nadobudol v rámci vydania akcií, pokiaľ sú všetky plnenia uskutočňované týmto platiteľom dane pri jeho hospodárskej činnosti zdaniteľnými plneniami.

O trovách

39 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 Súdný dvor (prvá komora) rozhodol takto:

1. **Vydanie nových akcií nie je plnením patriacim do pôsobnosti článku 2 bodu 1 šiestej smernice 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, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995.**

2. **Článok 17 ods. 1 a 2 šiestej smernice 77/388, zmenenej a doplnenej smernicou 95/7, priznáva právo na odpočet celej dane z pridanej hodnoty zaťažujúcej výdavky vynaložené platiteľom dane na rozličné služby, ktoré nadobudol v rámci vydania akcií, pokiaľ sú všetky plnenia uskutočňované týmto platiteľom dane pri jeho hospodárskej činnosti zdaniteľnými plneniami.**

Podpisy

* Jazyk konania: nemčina.