

Downloaded via the EU tax law app / web

Spojené veci C-18/05 a C-155/05

Casa di cura privata Salus SpA

proti

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Napoli 4

a

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze 1

proti

Villa Maria Beatrice Hospital Srl

(návrhy na začatie prejudiciálneho konania podané Commissione tributaria provinciale di Napoli a Commissione tributaria regionale di Firenze)

„článok 104 ods. 3 druhý pododsek rokovacieho poriadku – Šiesta smernica o DPH – článok 13 B písm. c) – Oslobodenia od daní – Dodávky tovaru používaného výhradne na činnosť oslobodenú od daní, ktorý nebol predmetom práva na odpoveď“

Uznesenie Súdneho dvora (piata komora) zo 6. júla 2006

Abstrakt uznesenia

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Oslobodenia upravené v šiestej smernici

[Smernica Rady 77/388, článok 13 B písm. c)]

Prvá časť článku 13 B písm. c) šiestej smernice Rady 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie, ktoré stanovuje, sa uplatňuje výlučne na ďalší predaj tovarov predtým nadobudnutých zdaniteľnou osobou na účely činnosti oslobodenej od dane podľa tohto článku, pokiaľ daň z pridanej hodnoty zaplatená pri počiatočnom nadobudnutí uvedených tovarov nezaložila právo na odpoveď dane.

(pozri bod 31 a výrok)

UZNESENIE SÚDNEHO DVORA (piata komora)

zo 6. júla 2006 (*)

„?lánok 104 ods. 3 druhý pododsek rokovacieho poriadku – Šiesta smernica o DPH – ?lánok 13 B písm. c) – Oslobodenia od daní – Dodávky tovaru používaného výhradne na ?innos? oslobodenú od daní, ktorý nebol predmetom práva na odpo?et“

V spojených veciach C?18/05 a C?155/05,

ktorých predmetom sú návrhy na za?atie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 234 ES, podané rozhodnutiami Commissione tributaria provinciale di Napoli (C?18/05) a Commissione tributaria regionale di Firenze (C?155/05) (Taliansko) z 15. júla 2004 a 23. marca 2005 a doru?ené Súdnemu dvoru 20. januára 2005 a 6. apríla 2005, ktoré súvisia s konaniami:

Casa di cura privata Salus SpA (C?18/05)

proti

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Napoli 4,

a

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze 1 (C?155/05)

proti

Villa Maria Beatrice Hospital Srl,

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda piatej komory J. Makarczyk (spravodajca), sudcovia R. Schintgen a L. Bay Larsen,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: R. Grass,

po vyrozumení vnútroštátnych súdov o tom, že Súdny dvor má v súlade s ?lánkom 104 ods. 3 druhým pododsekem svojho rokovacieho poriadku v úmysle rozhodnú? odôvodneným uznesením,

po vyzvaní oprávnených subjektov uvedených v ?lánku 23 Štatútu Súdneho dvora, aby v tejto súvislosti predložili pripomienky,

po vypo?utí generálnej advokátky,

vydal toto

Uznesenie

1 Návrhy na za?atie prejudiciálneho konania sa týkajú najmä výkladu prvej ?asti ?lánku 13 B písm. c) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských 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, ?alej len „šiesta smernica“).

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

2 Podľa článku 13 šiestej smernice:

„A. Oslobodenia určitých činností uskutočňovaných vo verejnom záujme od dane

1. Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky, a to za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie tohto oslobodenia od daní a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

b) nemocničná a lekárska starostlivosť a s ňou úzko súvisiace aktivity realizované orgánmi podliehajúcimi verejnému právu, alebo za sociálnych podmienok porovnateľných s podmienkami aplikovateľnými na orgány podliehajúce verejnému právu aktivity realizované nemocnicami, medicínskymi liečebnými a diagnostickými strediskami a inými riadne uznanými inštitúciami podobnej povahy;

...

B. Iné oslobodenia od dane

Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky, a to za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie tohto oslobodenia od daní a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

c) dodávky tovaru používaného výhradne na činnosť oslobodenú od daní na základe tohto článku alebo na základe článku 28(3)b), ak tento tovar nie je dôvodom na uplatňovanie práva na odpočet, alebo dodávky tovaru, pri ktorého nadobudnutí alebo výrobe sa na základe článku 17(6) stáva daň z pridanej hodnoty odpočítateľnou;

...“

3 Článok 17 ods. 2 šiestej smernice stanovuje:

„Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho zdaniteľných plnení, daňovník [zdaniteľná osoba – *neoficiálny preklad*] má právo odpočítať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

a) daň z pridanej hodnoty splatnú alebo zaplatenú za tovary a služby, ktoré mu dodal alebo má dodať iný daňovník [iná zdaniteľná osoba – *neoficiálny preklad*];

b) daň z pridanej hodnoty splatnú alebo zaplatenú za dovezené tovary;

...“

Vnútroštátna právna úprava

4 Podľa článku 10 dekrétu prezidenta republiky č. 633 z 26. októbra 1972 o zavedení a

právnej úprave dane z pridanej hodnoty (decreto del Presidente della Repubblica n. 633, Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), (riadna príloha ?. 1 ku GURI ?. 292 z 11. novembra 1972, ?alej len „dekrét prezidenta 633/1972“) sú od dane z pridanej hodnoty (?alej len „DPH“) oslobodené:

„...“

18. lekárske a diagnostické služby, starostlivosť a rehabilitácia osôb v rámci výkonu regulovaných lekárskejších povolání v zmysle ?lánku 99 úplného znenia zákonov o zdraví schváleného krá?ovským dekrétom z 27. júla 1934 ?. 1265, v znení neskorších zmien a doplnení alebo upravených dekrétom ministra zdravotníctva po dohode s ministrom financií;

19. poskytovanie nemocni?nej a lekárskej starostlivosti nemocni?nými zariadeniami alebo klinikami a zariadeniami zmluvnej starostlivosti, ako aj organizáciami vzájomnej pomoci, ktoré sú právnickými osobami, a [neziskovými organizáciami] vrátane poskytovania liekov, lekárskejších nástrojov a stravy, ako aj poskytovanie služieb kúpe?nými zariadeniami“.

5 ?lánok 1 ods. 4 legislatívneho dekrétu ?. 313 z 2. septembra 1997 (?alej len „legislatívny dekrét 313/1997“) vložil do ?lánku 10 prezidentského dekrétu 633/1972 bod 27d, ktorý upravuje oslobodenie dodávok tovarov od DPH, ktoré boli nadobudnuté alebo dovezené bez nároku na celý odpô?et príslušnej dane, v zmysle ?lánkov 19, 19a 1 a 19a 2“.

Spory vo veci samej a prejudiciálne otázky

Vec C?18/05

6 Casa di cura privata Salus SpA (?alej len „Salus“) je zdravotníckym zariadením vykonávajúcim zdravotnícke ?innosti v rámci zmlúv uzavretých so Servizio Sanitario Nazionale (Štátny zdravotný ústav). Spomínané ?innosti sú oslobodené od DPH v súlade s vnútroštátnou právnou úpravou, ktorá prebrala ?lánok 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice.

7 Salus tvrdil, že ?lánok 13 B písm. c) šiestej smernice ukladá ?lenským štátom povinnosť oslobodiť od dane tiež dodávky tovaru používaného výhradne na ?innosť oslobodenú od daní, a požiadal Agenzia delle Entrate – Ufficio di Napoli 4 (Da?ový úrad Neapol 4) o vrátenie sumy 2 880 535 000 talianskych lír (1 487 672,17 eur), ktoré zaplatil za DPH za roky 1998 až 2000. Po implicitnom zamietnutí da?ovej správy Salus 13. marca 2003 podal žalobu na Commissione tributaria provinciale di Napoli.

8 Vnútroštátny súd zdôraz?uje rozdiely v talianskej judikatúre v oblasti uplatnenia oslobodenia od dane stanoveného v ?lánku 13 B písm. c) šiestej smernice na dodávky tovaru používaného výhradne na ?innosť oslobodenú od daní.

9 Vä?šina judikatúry vykladá toto ustanovenie ako stanovujúce oslobodenie objektívneho charakteru uplatnite?né len vtedy, keď sú nadobudnuté tovary použité na ?innosti oslobodené od dane, takže sa v podobných prípadoch vyhovie žiadostiam o vrátenie neodpo?ítanej dane.

10 Naopak, pod?a menšinovej judikatúry, ku ktorej sa priklá?a vnútroštátny súd, má toto ustanovenie za cieľ oslobodiť od dane predaj tovarov, ktorý uskuto??uje subjekt nemajúci právo na odpô?et vzh?adom na oslobodenie jeho ?innosti v prípade, že poskytnutý tovar bol ur?ený výhradne na ?innosť oslobodenú od dane.

11 Za týchto podmienok Commissione tributaria provinciale di Napoli rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Týka sa oslobodenie od dane upravené v článku 13 B písm. c) [šiestej smernice] [DPH] už zaplatenej v prípade nadobudnutia tovarov určených na účinnosti, ktoré sú od dane oslobodené, alebo prípadu, keď sa osoba, ktorá nadobudla tovary určené na takéto účinnosti, rozhodne dodatočne tieto tovary predávať iným osobám?

2. Obsahuje toto ustanovenie bezpodmienečné a dostatočne presné pravidlá na to, aby mohlo byť bezprostredne uplatniteľné vo vnútroštátnom práve?

3. Preto, aby mala smernica priamy účinok, akú váhu treba pripísať okolnosti [že článok 13 B šiestej smernice] stanovuje, že členské štáty pri preberaní [pravidiel uvedených v písm. c)] určujú podmienky, na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním?“

Vec C-155/05

12 Villa Maria Beatrice Hospital Srl (ďalej len „VMB Hospital“) predložila 16. septembra 2002 Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze 1 (Daňový úrad Florencia 1) deväť žiadostí o vrátenie na jednej strane sumy 1 799 779,46 eur, zvýšenej o splatné úroky alebo úroky, ktoré budú splatné, z dôvodu neoprávnene zaplatenej DPH v rokoch 1998 až 2000 a na druhej strane celkovú sumu 1 987 090,64 eur zaplatenú ako DPH v rokoch 1992 až 1997. Keďže o týchto žiadostiach sa rozhodlo implicitným zamietavým rozhodnutím, VMB Hospital podala 15. apríla 2003 žalobu na Commissione tributaria provinciale di Firenze.

13 VMB Hospital tvrdila, že jej hlavnou činnosťou je poskytovanie nemocničnej lekárskej starostlivosti v akreditačnom režime pri Servizio Sanitario Nazionale, teda ide o činnosť oslobodenú od DPH v súlade s vnútroštátnou právnou úpravou, ktorá prebrala článok 13 A ods. 1 písm. b) šiestej smernice.

14 VMB Hospital tvrdila najmä to, že dodávky tovaru používaného výhradne na účinnosť stanovenú v článku 13 šiestej smernice neboli oslobodené od dane talianskym zákonodarcom, takže si nemohla úplne odpočítať DPH pri uvedených dodávkach za roky 1992 až 2000. VMB Hospital dodala, že legislatívny dekrét 313/1997, prijatý v nadväznosti na rozsudok Súdneho dvora z 25. júna 1997, Komisia/Taliansko (C-45/95, Zb. s. I-3605), nezaručil úplné prebratie šiestej smernice do vnútroštátneho práva.

15 Rozsudkom z 3. decembra 2003 – 19. januára 2004 Commissione tributaria provinciale di Firenze žalobe vyhovel.

16 Agenzia delle Entrate – Ufficio di Firenze 1 podala 20. mája 2004 odvolanie proti tomuto rozsudku na vnútroštátny súd, ktorý podal prejudiciálny návrh, s tvrdením, že súd prvej inštancie podal nesprávny výklad článku 13 B písm. c) šiestej smernice.

17 Vnútroštátny súd zastáva názor, že zmena článku 10 prezidentského dekrétu 633/1972 legislatívnym dekrétom 313/1997 nezavádza všeobecné oslobodenie na všetky tovary výhradne používané na účinnosti oslobodené od dane alebo vylúčené z nároku na odpočet, ako to uvádza už citovaný rozsudok Komisia/Taliansko, ale obmedzuje oslobodenie na samotné dodávky, ktorých predmetom sú tovary nadobudnuté alebo dovezené bez nároku na úplný odpočet príslušnej dane. Oslobodenie sa teda týka len tovarov nadobudnutých bez odpočtu DPH používaných na plnenia oslobodené od dane a následne predaných.

18 Za týchto podmienok Commissione tributaria regionale di Firenze rozhodol o prerušení konania a položil Súdnu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa po vložení bodu 27d do článku 10 prezidentského dekrétu 633/1972 h?adie? na Taliansku republiku tak, že si nesplnila povinnosti, ktoré stanovuje [šiesta smernica] a najmä článok 13 B písm. c) [tejto smernice]?“

Spojenie vecí C?18/05 a C?155/05

19 Vzh?adom na spojitos? týchto dvoch vecí je potrebné v súlade s článkom 43 rokovacieho poriadku v spojení s článkom 103 uvedeného poriadku spoji? tieto veci na spoločné konanie na ú?ely vydania uznesenia.

O prvej prejudiciálnej otázke vo veci C?18/05 a o prejudiciálnej otázke vo veci C?155/05

20 Vzh?adom na to, že odpove? na tieto otázky nedáva priestor na rozumnú pochybnos?, Súdny dvor na základe uplatnenia článku 104 ods. 3 druhého pododseku rokovacieho poriadku vyrozumel vnútroštátny súd, že má v úmysle rozhodnú? odôvodneným uznesením, a vyzval oprávnené subjekty uvedené v článku 23 Štatútu Súdneho dvora, aby v tejto súvislosti predložili svoje prípadné pripomienky.

21 Vo svojich pripomienkach Salus a VMB Hospital zachovávajú svoje príslušné postoje a navrhujú odpove? na položenú otázku v tom zmysle, že článok 13 B písm. c) šiestej smernice sa má vyklada? tak, že znamená, že tovary poskytnuté osobe vykonávajúcej výlu?ne ?innos? oslobodenú od dane, ak neboli predmetom odpo?tu, musia takisto by? oslobodené od dane alebo musia vies? k právu na odpo?et.

Úvodné poznámky

22 V úvode vo vz?ahu k otázke predloženej vnútroštátnym súdom vo veci C?155/05 je potrebné pripomenú?, že v rámci článku 234 ES Súdny dvor nemá právomoc vyjadri? sa ani k výkladu vnútroštátnych právnych a správnych predpisov, ani k súladu týchto predpisov s právom Spolo?enstva (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. novembra 1999, Teckal, C?107/98, Zb. s. I?8121, bod 33, a zo 4. marca 2004, Barsotti a i., C?19/01, C?50/01 a C?84/01, Zb. s. I?2005, bod 30).

23 Ak sú však otázky nesprávne formulované alebo presahujú rámec právomoci Súdneho dvora ur?ený v článku 234 ES, prináleží mu vybra? zo všetkých informácií poskytnutých vnútroštátnym súdom a najmä z odôvodnenia rozhodnutia o za?atí prejudiciálneho konania tie okolnosti súvisiace s právom Spolo?enstva, ktoré vzh?adom na predmet sporu vyžadujú výklad (pozri v tomto zmysle rozsudky z 29. novembra 1978, Pigs Marketing Board, 83/78, Zb. s. 2347, bod 26; zo 17. júna 1997, Codiesel, C?105/96, Zb. s. I?3465, bod 13, a z 26. mája 2005, António Jorge, C?536/03, Zb. s. I?4463, bod 16).

24 Vo svetle prejudiciálneho rozhodnutia vo veci C?155/05 je potrebné vzia? do úvahy, že vnútroštátny súd požaduje výklad prvej ?asti článku 13 B písm. c) šiestej smernice.

O prejudiciálnych otázkach

25 Týmito otázkami chcú vnútroštátne súdy zistiť, či sa oslobodenie od DPH uvedené v prvej časti článku 13 B písm. c) šiestej smernice vzťahuje na DPH zaplatenú za nákup tovarov určených výlučne na jednu z činností uvedených v rovnakom článku alebo či sa toto oslobodenie uplatňuje iba v prípade ďalšieho predaja takých tovarov.

26 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa judikatúry Súdneho dvora treba oslobodenia upravené v článku 13 šiestej smernice vykladať striktné, pretože predstavujú výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej podlieha DPH každé poskytnutie služieb alebo dodávka tovarov zdaniťnou osobou za protihodnotu (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky z 26. mája 2005, Kingscrest Associates a Montecello, C-498/03, Zb. s. I-4427, bod 29, a z 9. februára 2006, Kinderopvang Enschede, C-415/04, Zb. s. I-1385, bod 13).

27 Spomínané oslobodenia tvoria samostatné pojmy práva Spoločenstva, ktorých cieľom je vyhnúť sa rozdielnemu uplatňovaniu systému DPH v jednotlivých členských štátoch, a preto musia byť podľa neho aj definované (pozri v tomto zmysle rozsudky z 20. novembra 2003, Taksatorringen, C-8/01, Zb. s. I-13711, bod 37; z 18. novembra 2004, Temco Europe, C-284/03, Zb. s. I-11237, bod 16, a z 1. decembra 2005, Ygeia, C-394/04 a C-395/04, Zb. s. I-10373, bod 15).

28 Čo sa týka prvej časti článku 13 B písm. c) šiestej smernice, tá ukladá členským štátom oslobodiť od dane tovary používané výhradne na činnosť oslobodenú od daní na základe toho istého článku, ak tieto tovary neboli predmetom nároku na odpôčet (pozri v tomto zmysle rozsudok Komisia/Taliano, už citovaný, bod 12).

29 Navyše Súdny dvor rozhodol, že cieľom článku 13 B písm. c) šiestej smernice je vylúčiť dvojité zdanenie, ktoré je v rozpore so zásadou daňovej neutrality obsiahnutej v spoločnom systéme DPH (rozsudok Komisia/Taliano, už citovaný, bod 15).

30 Prvá časť článku 13 B písm. c) šiestej smernice tak dovoľuje týmto oslobodením, ktoré upravuje, vyhnúť sa tomu, že ďalší predaj tovaru by bol predmetom nového zdanenia, pričom ten predtým nadobudla zdaniťná osoba na účely činnosti oslobodenej od dane v rámci toho istého článku a DPH bola zaplatená definitívne bez možnosti odpôtu.

31 Preto treba odpovedať na prvú otázku vo veci C-18/05 a na jedinú otázku vo veci C-155/05, že prvá časť článku 13 B písm. c) šiestej smernice sa musí vykladať v tom zmysle, že oslobodenie, ktoré stanovuje, sa uplatňuje výlučne na ďalší predaj tovarov predtým nadobudnutých zdaniťnou osobou na účely činnosti oslobodenej od dane podľa tohto článku, pokiaľ DPH zaplatená pri počiatočnom nadobudnutí uvedených tovarov nezaložila právo na odpôčet dane.

O druhej a tretej otázke vo veci C-18/05

32 Z rozhodnutia o odvolaní vyplýva, že vzhľadom na odpoveď na prvú otázku vo veci C-18/05 druhá a tretia otázka položená v tejto veci už nie sú pre rozhodnutie sporu vo veci samej relevantné. Preto už nie je dôvod na ne odpovedať.

O trovách

33 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 (piata komora) rozhodol takto:

Prvá časť článku 13 B písm. c) 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 sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie, ktoré stanovuje, sa uplatňuje výlučne na ďalší predaj tovarov predtým nadobudnutých zdaniteľnou osobou na účely činnosti oslobodenej od dane podľa tohto článku, pokiaľ daň z pridanej hodnoty zaplatená pri počiatočnom nadobudnutí uvedených tovarov nezaložila právo na odpočet dane.

Podpisy

* Jazyk konania: taliančina.