

62011CJ0153

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 22. marca 2012 (*)

„DPH — Smernica 2006/112/ES — článok 168 — Právo na odpočítanie dane — Vznik práva na odpočítanie dane — Právo spoločnosti na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe pri nadobudnutí investičného majetku, ktorý sa ešte nezačal používať v rámci podnikateľskej činnosti tejto spoločnosti“

Vo veci C-153/11,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Administrativen съд Varna (Bulharsko) z 22. marca 2011 a doručený Súdnemu dvoru 28. marca 2011, ktorý súvisí s konaním:

Klub OOD

proti

Direktor na Direkcija „Обжалване и управление на изпъlnението“ – Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prichodite,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory J. N. Cunha Rodrigues (spravodajca), sudcovia A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadžiev a C. G. Fernlund,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

—

bulharská vláda, v zastúpení: T. Ivanov a D. Drambozova, splnomocnení zástupcovia,

—

Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a D. Roussanov, splnomocnení zástupcovia,

so zreteňom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1

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

2

Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Klub OOD (ďalej len „Klub“) a Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenje na izpolnjenje“ – Varna pri Centralno upravljenje na Nacionalna agencija za prihodite (riaditeľstvo pre opravné prostriedky a správu výkonu rozhodnutia pre mesto Varna pri Centrálnej správe Národnej agentúry pre verejné príjmy) vo veci opravného daňového výmeru, ktorým bolo Klubu zamietnuté uplatnenie práva na odpis dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), zaplatenej pri nadobudnutí bytu.

Právny rámec

Právo Únie

3

Článok 9 ods. 1 smernice o DPH znie:

„Zdaniteľná osoba“ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhládnuť od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

„Ekonomická činnosť“ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

4

Podľa článku 26 tejto smernice:

„1. Za poskytovanie služieb za protihodnotu sa považujú tieto transakcie [plnenia – neoficiálny preklad]:

a)

použitie tovaru, ktorý je súčasťou majetku podniku zdaniteľnej osoby, na súkromnú spotrebu tejto zdaniteľnej osoby alebo na súkromnú spotrebu jej zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné účely ako účely jej podnikania, ak je DPH za príslušný tovar úplne alebo čiastočne odpísateľná;

b)

poskytovanie služieb, ktoré bezodplatne uskutočňuje zdaniteľná osoba na svoju osobnú spotrebu alebo na osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné účely ako účely jej podnikania.

2. členské štáty sa môžu odchyliť od ustanovení odseku 1 za predpokladu, že takáto odchýlka nepovedie k narušeniu hospodárskej súťaže.“

5

§ 63 uvedenej smernice stanovuje, že „zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby“.

6

Podľa § 167 tej istej smernice „právo odpísať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpísateľná“.

7

§ 168 smernice o DPH stanovuje:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií [plnení – neoficiálny preklad] zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie [plnenia – neoficiálny preklad], odpísať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

a)

DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

...“

8

§ 273 tejto smernice znie:

„Členské štáty môžu uložiť iné povinnosti, ktoré považujú za potrebné na riadny výber DPH a na predchádzanie daňovým podvodom, pod podmienkou, že splnia požiadavku rovnakého zaobchádzania s transakciami [plneniami – neoficiálny preklad] uskutočňovanými na vnútroštátnej úrovni a s transakciami [plneniami – neoficiálny preklad] uskutočňovanými medzi členskými štátmi zdaniteľnými osobami, a pod podmienkou, že tieto povinnosti nepovedú pri obchode medzi členskými štátmi k formalitám spojeným s prechodom hraníc.

Možnosť ustanovená v prvom pododseku sa nesmie použiť na uloženie ďalších povinností fakturácie ako tých, ktoré sú stanovené v kapitole 3.“

Vnútroštátne právo

9

V zmysle § 6 ods. 3 bodu 1 zákona o dani z pridanej hodnoty (Zakon za dan'k v'rchu dobavenata stojnost, DV č. 63 zo 4. augusta 2006, ďalej len „ZDDS“) sa za odplatné dodanie tovaru považuje „oddelenie alebo poskytnutie tovaru na súkromné účely zdaniteľnej osobe, majiteľovi, jeho zamestnancom alebo aj tretím osobám, ak bola v záse jeho výroby, dovozu alebo nadobudnutia daň úplne alebo čiastočne odpísateľná“.

10

§ 12 ods. 1 ZDDS definuje zdaniteľné plnenie ako „každé dodanie tovarov alebo poskytnutie služieb v zmysle § 6 a 9, ak bolo uskutočnené zdaniteľnou osobou v zmysle tohto zákona a

miesto dodania alebo poskytnutia sa nachádza v tuzemsku, ako aj každé plnenie zdaniteľnú nulovou daňovou sadzbou, ktoré bolo uskutočnené zdaniteľnou osobou, ak tento zákon neustanovuje inak“.

11

§ 69 ods. 1 ZDDS stanovuje:

„Pokiaľ sa tovary a služby použijú na účely zdaniteľných plnení vykonaných zaregistrovanou zdaniteľnou osobou, táto osoba má právo odpísať tieto sumy:

1. daň za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, alebo za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté dodávateľom alebo poskytovateľom, ak je táto osoba zároveň zdaniteľnou osobou zaregistrovanou podľa tohto zákona.“

12

§ 70 ods. 1 ZDDS spresňuje:

„Napriek splneniu podmienok uvedených v § 69 alebo § 74 právo na odpísanie nevzniká, pokiaľ:

...

2. sú tovary alebo služby určené na bezplatné plnenie alebo na iné ako ekonomické činnosti zdaniteľnej osoby;

...“

13

Podľa znenia § 79 ods. 1 a 2 ZDDS:

„1. Každá zdaniteľná osoba, ktorá si v plnom rozsahu alebo pomerne odpísala DPH za ňou vyrobený, kúpený, nadobudnutý alebo dovezený tovar alebo poskytnuté služby a tie následne využíva na uskutočnenie nezdaniteľných plnení alebo plnení či činností, pri ktorých neexistuje právo na odpočet DPH na vstupe, je povinná zaplatiť DPH vo výške, v ktorej bola odpísaná.

2. Každá zaregistrovaná zdaniteľná osoba, ktorá si v plnom rozsahu odpísala DPH na ňou vyrobený, kúpený, nadobudnutý alebo dovezený tovar alebo poskytnuté služby a tie následne využíva tak na uskutočnenie plnení, pre ktoré existuje právo na odpočet DPH na vstupe, ako aj na uskutočnenie nezdaniteľných plnení alebo plnení či činností, pre ktoré neexistuje právo na odpočet DPH na vstupe, a ktorá nemôže určiť, aká časť tohto tovaru alebo služieb sa použije na plnenia, ktoré oprávňujú na odpočet DPH na vstupe, a aká časť na plnenia, ktoré neoprávňujú na odpočet dane, je povinná zaplatiť daň vypočítanú podľa ods. 7.“

14

§ 79 ods. 7 ZDDS obsahuje vzorce na výpočet dane, ktorá sa má zaplatiť na základe domnienok stanovených v odseku 2 tohto ustanovenia.

15

§ 38 ods. 3 zákona o územnom plánovaní (Zákon za ustrojstvo na teritorijata, DV č. 1 z 2. januára 2001, ďalej len „ZUT“) stanovuje:

„V obytnej budove v spoluvlastníctve viacerých vlastníkov možno uskutočniť prestavbu alebo zmenu účelu obytného priestoru alebo samostatnej bytovej jednotky na ordináciu, kanceláriu alebo ateliér, čím sa tretím osobám umožní vstup do budovy, ak sa priestory nachádzajú na prízemí alebo na podzemnom podlaží a prestavba zodpovedá zdravotným predpisom, hygienickým predpisom, predpisom požiarnej ochrany a iným technickým predpisom, na základe notárom overeného výslovného písomného súhlasu všetkých vlastníkov bytov susediacich s predmetnými priestormi. Výnimkou možno povoliť zriadenie priestorov uvedených vyššie na iných nadzemných podlažiach výlučne na základe rozhodnutia schôdze všetkých vlastníkov bytov prijatého v súlade s postupom stanoveným na tento účel a na základe výslovného notárom overeného písomného súhlasu všetkých vlastníkov bytov susediacich s predmetnými priestormi.“

16

§ 177 ods. 1 ZUT stanovuje:

„Po skončení prác, prípadne po skončení previerok predchádzajúcich ich schváleniu, požiada stavebný orgán, ktorý vydal stavebné povolenie, o kolaudáciu nehnuteľnosti a zároveň predloží záverečnú správu stanovenú v § 168 ods. 6, zmluvy uzavreté so stavebnými spoločnosťami o napojení na sieť technickej infraštruktúry, ako aj potvrdenie úradu geodézie a kartografie a katastra nehnuteľností, že podmienka stanovená v § 175 ods. 5 je splnená.“

17

Podľa § 177 ods. 3 ZUT:

„V lehote 7 dní od prijatia žiadosti orgán, ktorý vydal stavebné povolenie, po tom, čo sa presvedčil, že dokumentácia je kompletná, zaregistruje kolaudáciu stavby a vydá kolaudačné rozhodnutie.“

18

Z § 178 ods. 1 ZUT vyplýva, že stavbu alebo jej časť nie je možné užívať skôr, ako príslušné orgány podľa § 177 tohto zákona vydajú kolaudačné rozhodnutie.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

19

Činnosť Klubu spočíva v prevádzkovaní hotela vo Varne, bulharskom prímorskom letovisku.

20

V máji 2009 kúpila táto spoločnosť v Sofii dvojpodlažný byt určený na bývanie. DPH za toto nadobudnutie bola odpočítaná, daňovým orgánom však nebolo podané žiadne daňové priznanie o zaplatení miestnych daní za tento byt.

21

Spoločnosť Klub nezmenila účel využívania tejto nehnuteľnosti ani vo svojom mene neotvorila účet na dodávku vody a elektriny.

22

Daňové orgány z uvedeného vyvodili, že dotknutý byt vo veci samej bol určený na bývanie, a nie na podnikateľské účely. Vychádzajúc z predpokladu, že byt sa nevyužíval na podnikateľskú činnosť podniku, dospeli tieto orgány k záveru, že na jeho nadobudnutie nebolo možné uplatniť právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe, a z tohto dôvodu vydali opravný daňový výmer určený spoločnosti Klub.

23

Klub sa proti tomuto daňovému výmeru odvolal na Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenie na izpĺnenieto“ – Varna pri Centralno upravljenie na Nacionalnata agencija za prichodite, ktorý ho potvrdil.

24

Žalobkyňa vo veci samej podala žalobu na Administrativen sūd Varna (Správny súd vo Varne).

25

Klub pred týmto súdom tvrdí, že predmetná nehnuteľnosť vo veci samej je určená na podnikateľské účely, pretože ju má v úmysle využívať na obchodné rokovania s cestovnými kancelárkami.

26

Následne bolo podané daňové priznanie pre miestne dane uvádzajúce využívanie tohto bytu ako podnikateľského priestoru.

27

Daňové orgány sa domnievajú, že Klub nepreukázal, že uvedený byt sa v čase daňovej kontroly využíval na podnikateľské účely, ani to, že sa týmto spôsobom bude využívať v budúcnosti.

28

V rámci konania vo veci samej bol predložený list mestského úradu Sofie spresňujúci, že tento úrad nemá nijaké informácie o tom, že by v rámci konania vo veci samej bola podaná žiadosť o vydanie kolaudačného rozhodnutia pre tento byt.

29

Podľa vnútroštátneho súdu bol článok 70 ods. 1 bod 2 ZDDS predmetom protichodnej judikatúry Varchoven administrativen sūd (Najvyšší správny súd).

30

Časť judikatúry pripúšťa, že zdaniteľné osoby majú právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe pri nadobudnutí nehnuteľnosti z dôvodu, že účel nehnuteľnosti možno určiť až po jej skolaudovaní, resp. preto, lebo podnikateľská činnosť zdaniteľnej osoby zahŕňa aj budúce plnenia.

31

Iná časť judikatúry sa domnieva, že na vznik práva na odpočet DPH zaplatenej pri nákupe nehnuteľnosti, ktorá ešte nebola skolaudovaná, musí zdaniteľná osoba preukázať, že pred daňovou kontrolou využívala majetok na svoju podnikateľskú činnosť.

32

Podľa vnútroštátneho súdu nie je tento posledný uvedený doslovný výklad vnútroštátneho práva v súlade so zásadami práva Únie, ktoré upravujú vznik práva na odpočet DPH zaplatenej na vstupe pri nadobudnutí investičného majetku.

33

V tejto súvislosti Administrativen съд Varna rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1.

Má sa článok 168 ods. 1 písm. a) smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že po tom, čo zdaniteľná osoba využila svoje právo voľby a zaradila nehnuteľnosť, ktorá predstavuje investičný majetok, do svojho obchodného majetku, sa predpokladá (platí, kým sa nepreukáže opak), že tento majetok sa bude využívať na účely zdaniteľných plnení uskutočnených zdaniteľnou osobou?

2.

Má sa článok 168 ods. 1 písm. a) smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe pri nadobudnutí nehnuteľnosti, ktorá bola zaradená do obchodného majetku zdaniteľnej osoby, vzniká ihneď v zdaňovacom období, v ktorom je splatná daň, a to bez ohľadu na okolnosť, že nehnuteľnosť nemôže byť využívaná z dôvodu nevydania zákonom vyžadovaného kolaudačného rozhodnutia?

3.

Je v súlade so smernicou a s judikatúrou týkajúcou sa jej výkladu taká správna prax, akou je prax Nacionalnata agencija za prichodite (Národná agentúra pre verejné príjmy), podľa ktorej sa v zmysle [ZDDS] právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe pri nadobudnutí investičného majetku uplatnené zdaniteľnou osobou zamietne s odôvodnením, že tento majetok sa bude využívať na súkromnú potrebu vlastníkov spoločnosti, bez toho, aby za takéto používanie vznikla povinnosť zaplatiť DPH?

4.

Je v prípade skutočností analogických so spornými skutočnosťami vo veci samej žalujúca spoločnosť oprávnená odpočítať DPH zaplatenú na vstupe pri nadobudnutí nehnuteľnosti, konkrétne dvojpodlažného bytu v Sofii?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej až tretej prejudiciálnej otázke

34

Svojou prvou až treťou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 168 písm. a) smernice o DPH treba vykladať v tom zmysle, že právo na odpočet

DPH zaplatenej na vstupe pri kúpe nehnuteľnosti, ktorá predstavuje investičný majetok zaradený do obchodného majetku spoločnosti, vzniká ihneď v zdaňovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že sa tento majetok nevyužíval ihneď na podnikateľské účely. Vnútroštátny súd sa zároveň pýta, či právo na odpočet DPH zaplatenej na vstupe pri nadobudnutí investičného majetku zdaniteľnou osobou možno tejto osobe nepriznať z dôvodu, že tento majetok sa využíva na súkromnú potrebu.

35

Na úvod je potrebné pripomenúť, že systém odpočtu stanovený smernicou má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho ekonomických činností. Spoločný systém DPH má teda zabezpečiť úplnú daňovú neutralitu všetkých ekonomických činností bez ohľadu na ich účel alebo ich výsledky pod podmienkou, že tieto činnosti samy osebe v zásade podliehajú DPH (pozri najmä rozsudky zo 14. februára 1985, Rompelman, 268/83, Zb. s. 655, bod 19, ako aj zo 16. februára 2012, Eon Aset Menidjmont, C-118/11, bod 43).

36

Z článku 168 smernice o DPH vyplýva, že ak zdaniteľná osoba, ktorá koná vo vlastnom zmysle slova, použije v prípade nadobudnutia majetku tento majetok na účely svojich zdaniteľných plnení, má právo na odpočet DPH splatnej alebo zaplatenej za tento majetok (pozri v tomto zmysle rozsudky z 11. júla 1991, Lennartz, C-97/90, Zb. s. I-3795, bod 8, ako aj z 21. apríla 2005, HE, C-25/03, Zb. s. I-3123, bod 43). Podľa článkov 63 a 167 smernice o DPH toto právo na odpočet DPH vzniká v momente, keď sa odpočítateľná daň stane splatnou, teda v prípade dodania tovaru (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. júna 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, Zb. s. I-4685, bod 31).

37

Naopak, pokiaľ majetok nie je používaný na účely ekonomických činností zdaniteľnej osoby v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku tej istej smernice, ale len na jej osobnú spotrebu, nemôže vzniknúť žiadne právo na odpočet (pozri v tomto zmysle rozsudky Lennartz, už citovaný, bod 9, a HE, už citovaný, bod 43).

38

V prípade, ak ide o plnenie spočívajúce v nadobudnutí investičného majetku určeného čiastočne na súkromné účely a čiastočne na podnikateľské účely, tento majetok môže zdaniteľná osoba zaradiť do majetku spoločnosti v celom rozsahu (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 4. októbra 1995, Armbricht, C-291/92, Zb. s. I-2775, bod 20, a zo 14. júla 2005, Charles a Charles-Tijmens, C-434/03, Zb. s. I-7037, bod 23 a citovanú judikatúru). V podstate je teda DPH zaplatená na vstupe pri nadobudnutí tohto majetku odpočítateľná v celom rozsahu. Za týchto podmienok, ak investičný majetok nadobudnutý spoločnosťou viedol k vzniku práva na úplný alebo čiastočný odpočet DPH zaplatenej na vstupe, jeho použitie na súkromné účely zdaniteľnej osoby alebo jej zamestnancov alebo na iné účely, než sú podnikateľské účely, sa považuje za odplátne poskytovanie služieb podľa článku 26 ods. 1 smernice o DPH (pozri rozsudky Charles a Charles-Tijmens, už citovaný, body 24 a 25 a citovanú judikatúru; z 23. apríla 2009, Puffer, C-460/07, Zb. s. I-3251, bod 41, a Eon Aset Menidjmont, už citovaný, bod 54).

39

Nadobudnutie majetku zdaniteľnou osobou, ktorá koná vo vlastnom zmysle slova, teda určuje

pôsobnosť systému DPH a tým aj mechanizmu odpôtu (pozri v tomto zmysle rozsudky Lennartz, už citovaný, bod 15, a Eon Aset Menidjunt, už citovaný, bod 57).

40

Zdaniteľná osoba koná vo vlastnom zmysle slova, ak koná na účely svojej podnikateľskej činnosti v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. marca 2001, Bakcsi, C-415/98, Zb. s. I-1831, bod 29).

41

Otázka, či zdaniteľná osoba koná vo vlastnom zmysle slova, je skutkovou otázkou, ktorú treba posúdiť s prihliadnutím na všetky informácie dostupné v prejednávanej veci, medzi ktoré patrí povaha predmetného majetku a doba, ktorá uplynula medzi jeho nadobudnutím a použitím na ekonomické účely tejto zdaniteľnej osoby (pozri v tomto zmysle rozsudky Bakcsi, už citovaný, bod 29, a Eon Aset Menidjunt, už citovaný, bod 58). Taktiež možno zodpovednú otázku, či boli podniknuté aktívne kroky s cieľom uskutočniť prestavbu a získať povolenia vyžadované na používanie majetku na podnikateľské účely, akými sú povolenia uvedené v článku 38 ods. 3 ZUT.

42

Podľa Súdneho dvora, ak by bol zdaniteľnej osobe odmietnutý odpôet DPH splatnej na vstupe za neskoršie zdaniteľné používanie na podnikateľské účely napriek jej pôvodnej vôli zahrnúť investičný majetok do obchodného majetku v celom rozsahu, vzhľadom na budúce plnenia by táto osoba nebola v celom rozsahu oslobodená od daňového zaťaženia uplatniteľného na majetok používaný na účely jej podnikateľskej činnosti a zdanenie jej podnikateľských činností by so sebou prinášalo dvojité zdanenie v rozpore so zásadou daňovej neutrality vlastnej spoločnému systému DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok Puffer, už citovaný, body 45 a 46).

43

Zásada neutrality DPH, pokiaľ ide o daňové zaťaženie podniku, si vyžaduje, aby investičné náklady vynaložené na potreby a s cieľom podniku boli považované za podnikateľskú činnosť, ktorá dáva právo na okamžitý odpôet DPH splatnej na vstupe (pozri v tomto zmysle rozsudky Rompelman, už citovaný, bod 22, a Puffer, už citovaný, bod 47).

44

V dôsledku toho jednotlivec, ktorý nadobudne majetok na účely ekonomickej činnosti v zmysle článku 9 ods. 1 prvého pododseku smernice o DPH, koná ako zdaniteľná osoba aj v tom prípade, ak majetok nevyužíva ihneď na svoju ekonomickú činnosť (pozri v tomto zmysle rozsudok Lennartz, už citovaný, bod 14).

45

Prináleží vnútroštátnemu súdu, aby posúdil, či vo veci samej spoločnosť Klub skutočne nadobudla predmetný nehnuteľný majetok na účely svojej ekonomickej činnosti. V takom prípade môže táto spoločnosť okamžite a v celom rozsahu odpôítať DPH zaplatenú za majetok, ktorý v celom rozsahu patrí do jej obchodného majetku, a to aj vtedy, ak sa ihneď nepoužíva na účely jej ekonomickej činnosti.

46

Treba dodať, že v prípade neexistencie daňového úniku alebo zneužitia a okrem prípadného

zosúladenia podľa podmienok stanovených smernicou o DPH, raz vzniknuté právo na odpôčet ostáva zachované (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. júna 2000, Breitsohl, C-400/98, Zb. s. I-4321, bod 41, a z 21. februára 2006, Halifax a i., C-255/02, Zb. s. I-1609, bod 84).

47

Ako v tejto súvislosti rozhodol Súdny dvor, ak zdaniteľná osoba nemohla používať tovary alebo služby, ktoré viedli k odpôtu dane v rámci zdaniteľných plnení z dôvodu okolností nezávislých od jej vôle, právo na odpôet ostáva zachované, ak v takom prípade neexistuje žiadne nebezpečenstvo daňového úniku alebo zneužitia, ktoré by mohlo odôvodňovať vrátenie odpôítaných súm v budúcnosti (rozsudok z 8. júna 2000, Schloßstrasse, C-396/98, Zb. s. I-4279, bod 42).

48

Naopak, v prípadoch daňového úniku alebo zneužitia, keď zdaniteľná osoba predstierala svoju vôľu vykonávať osobitnú ekonomickú činnosť, hoci v skutočnosti sa usilovala o získanie majetku, ktorý mohol byť predmetom odpôtu dane, do svojho súkromného vlastníctva, môže daňový orgán so spätnou účinnosťou požadovať vrátenie súm, ktoré boli odpôítané, ak tieto odpôty boli vykonané na základe nepravdivých vyhlásení (pozri rozsudok Schloßstrasse, už citovaný, bod 40 a citovanú judikatúru).

49

Je vhodné pripomenúť, že preukázanie zneužitia podlieha splneniu dvoch podmienok. Po prvé predmetné plnenia musia napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach smernice o DPH a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu viesť k získaniu daňovej výhody, ktorej poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami. Po druhé zo všetkých objektívnych skutočností musí vyplývať, že hlavný cieľ predmetného plnenia je získať daňovú výhodu (pozri v tomto zmysle rozsudok Halifax a i., už citovaný, body 74 a 75).

50

Opatrenia, ktoré majú členské štáty možnosť prijať podľa článku 273 smernice o DPH s cieľom zabezpečiť správny výber dane a predchádzať daňovým únikom, však nesmú ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie týchto cieľov, a nesmú sa používať spôsobom spochybňujúcim neutralitu DPH (pozri rozsudok z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Zb. s. I-10385, bod 49).

51

V prejednávanej veci prináleží vnútroštátnemu súdu, aby preskúmal, či je so zreteľom na objektívne skutočnosti zneužitie preukázané tak, ako je definované v bode 49 tohto rozsudku.

52

Z uvedeného vyplýva, že článok 168 písm. a) smernice o DPH treba vykladať tak, že zdaniteľná osoba konajúca vo vlastnom zmysle slova, ktorá nadobudla investičný majetok a zaradila ho do svojho obchodného majetku, je oprávnená odpísať DPH zaplatenú pri nadobudnutí tohto majetku v zdaťovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že sa tento majetok ihneď nevyužíval na podnikateľské účely. Vnútroštátnemu súdu prináleží určiť, či zdaniteľná osoba nadobudla investičný majetok pre potreby svojej ekonomickej činnosti, prípadne posúdiť existenciu zneužitia.

O štvrtej otázke

53

Svojou štvrtou otázkou sa vnútroštátny súd pýta, či v prípade analogických skutočností, ako boli opísané vo veci samej, je žalobkyňa oprávnená odpísať DPH zaplatenú na vstupe pri nadobudnutí nehnuteľnosti v Sofii.

54

Treba pripomenúť, že v rámci článku 267 ZFEÚ nie je Súdny dvor oprávnený uplatniť predpisy Únie na konkrétny prípad, ale môže sa iba vyjadriť k výkladu Zmlúv a aktov prijatých orgánmi Európskej únie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 10. mája 2001, Veedfald, C-203/99, Zb. s. I-3569, bod 31, a z 10. júla 2008, Feryn, C-54/07, Zb. s. I-5187, bod 19).

55

V prejednávanej veci vnútroštátny súd žiada Súdny dvor o priame uplatnenie článku 168 smernice o DPH na skutkové okolnosti v spore vo veci samej napriek tomu, že rozhodnúť o nich prináleží v prejednávanej veci vnútroštátnemu súdu, a to prípadne na základe odpovedí poskytnutých na ostatné prejudiciálne otázky.

56

Preto Súdny dvor nemá právomoc odpovedať na štvrtú otázku.

O trovách

57

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 (druhá komora) rozhodol takto:

Článok 168 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty treba vykladať tak, že zdaniteľná osoba konajúca vo vlastnom zmysle slova, ktorá nadobudla investičný majetok a zaradila ho do svojho obchodného majetku, je oprávnená odpísať daň z pridanej hodnoty zaplatenú pri nadobudnutí tohto majetku v zdaťovacom období, v ktorom sa daň stala splatnou, a to bez ohľadu na okolnosť, že sa tento

majetok ihne? nevyužíval na podnikateľské účely. Vnútroštátnemu súdu prináleží určiť, či zdaniteľná osoba nadobudla investičný majetok pre potreby svojej ekonomickej činnosti, prípadne posúdiť existenciu zneužitia.

Podpisy

(*) Jazyk konania: bulharčina.