

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

10. října 2013(*)

„Šestá směrnice o DPH – Článek 13 část C a Článek 20 – Dodání nemovitosti – Možnost volby zdanění – Nárok na odpočet – Oprava odpočtu – Vyměnění částek dlužných po opravě odpočtu DPH – Osoba povinná k dani – Jiná osoba povinná k dani než ten, kdo původně provedl tento odpočet, a jež se nezúčastnila zdanitelného plnění, které k tomuto odpočtu vedlo“

Ve věci C-622/11,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 28. října 2011, došlým Soudnímu dvoru dne 5. prosince 2011, v řízení

Staatssecretaris van Financiën

proti

Pactor Vastgoed BV,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), předsedkyně senátu, J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis, J.-C. Bonichot a A. Arabadžev, soudci,

generální advokát: M. Wathelet,

vedoucí soudní kanceláře: M. Aleksejev, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 18. dubna 2013,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Pactor Vastgoedem BV M. van de Leurem, belastingadviseur,
- za nizozemskou vládu J. Langerem, jakož i C. Wissels a M. Bulterman, jako zmocněnci,
- za Irsko E. Creedon, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s C. Tolandem, BL,
- za finskou vládu M. Pere, jako zmocněnkyní,
- za Evropskou komisi G. Wilsem a L. Lozano Palacios, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 30. května 2013,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 20 směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících

se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. L 102, s. 18, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Staatssecretaris van Financiën (státní tajemník pro finance) a společností Pactor Vastgoed BV (dále jen „Pactor Vastgoed“) ohledně dodatečného výběru daní z obratu (dále jen „DPH“), jež se uplatní na tuto společnost.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 4 odst. 3 šesté směrnice stanoví:

„Římské státy mohou rovněž za osobu povinnou k dani považovat každého, kdo příležitostně uskutečňuje plnění v oblasti činností uvedených v odstavci 2, zejména pak některé z následujících:

a) dodání budovy nebo její části před jejím prvním obydlím a pozemku k ní přísluhujícího; římské státy mohou stanovit podmínky pro použití tohoto kritéria na přestavbu budov a vymezit výraz ‚pozemky, na nichž stojí‘.

Římské státy mohou uplatnit jiná kritéria než první obydlí, jako například dobu uplynulou ode dne dokončení budovy do dne prvního poskytnutí nebo dobu uplynulou ode dne prvního obydlí do dne dalšího poskytnutí, pokud tato období nepřekroží dobu pět, popřípadě dvou let.

‚Budovou‘ se rozumí jakákoli stavba pevně spojená se zemí;

[...]“

4 Článek 13 část B této směrnice stanoví:

„Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí římské státy od daní následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

g) dodání budov nebo jejich částí a pozemků, na nichž stojí, kromě těch, které jsou uvedeny v čl. 4 odst. 3 písm. a);

h) dodání nezastavěného pozemku kromě stavebního pozemku ve smyslu čl. 4 odst. 3 písm. b).“

5 Článek 13 část C uvedené směrnice stanoví:

„Římské státy mohou poskytnout osobám povinným k dani možnost volby zdanění v případě:

[...]

b) plnění uvedených v části B písm. d), g) a h) tohoto článku.

„lenské státy mohou omezit rozsah této možnosti volby a stanoví podrobně způsob jejího uplatňování.“

6 Článek 17 odst. 2 písm. a) téže směrnice ve znění vyplývajícím z jejího článku 28f stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejích zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpoutat se od daně, kterou je povinna odvést:

a) [DPH], která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány v tuzemsku jinou osobou povinnou k dani [která je splatná nebo byla odvedena v tuzemsku s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani].“

7 Článek 20 šesté směrnice stanoví:

„1. Povodní odpoutet se opraví postupy stanovenými členskými státy, zejména:

a) je-li odpoutet daně vyšší nebo nižší, než na jaký měla osoba povinná k dani nárok;

b) jestliže se od odevzdání daňového přiznání změnily okolnosti zohledněné při výpočtu výše odpoutu, zejména byly-li zrušeny některé koupě nebo byla-li získána některá snížení ceny; oprava se však neprovede u plnění, která zůstala zcela nebo zčásti nezaplacená, ani při zničení, ztrátě či krádeži majetku, které byly řádně doloženy nebo potvrzeny, ani při použití prostředků na dárky malé hodnoty a poskytnutí vzorků blíže určených v čl. 5 odst. 6. členské státy mohou nicméně vyžadovat opravu u plnění, která zůstala zcela nebo zčásti nezaplacená, a u krádeží.

[...]

3. 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 kterou její hospodářskou činnost. Tato hospodářská činnost se považuje za plně zdaněnou, je-li zdaněno dodání zmíněného zboží; považuje se za plně osvobozenou od daně, je-li dodání osvobozeno od daně. Oprava se provede jednorázově za celé opravné období, které dosud neuplynulo.

V posledním případě se však mohou členské státy zříci požadavku na opravu, je-li kupujícím osoba povinná k dani, která využívá daného investičního majetku výhradně k plněním, u nichž je [DPH] odpoutatelná.

4. Pro účely použití odstavců 2 a 3 mohou členské státy:

[...]

– přijmout jakákoliv vhodná opatření s účelem zaručit, aby opravy neměly za následek neoprávněné výhody,

– umožnit administrativní zjednodušení.

[...]“

8 Článek 21 šesté směrnice, nadepsaný „Daňoví dlužníci vůči finančním orgánům“, stanoví:

„Následující osoby jsou povinny odvádět [DPH]:

1. v rámci vnitřního systému:

a) osoby povinné k dani uskutečňující zdanitelná plnění [...] členské státy mohou rovněž stanovit, že někdo jiný než osoba povinná k dani je povinen odvádět daň společně a nerozdílně; [...]"

9 Článek 27 odst. 1 této směrnice zní následovně:

„Rada může jednomyslně na návrh Komise povolit kterémukoli členskému státu, aby zavedl zvláštní opatření odchylovající se od ustanovení této směrnice, jejichž cílem je zjednodušit postup vymáhání daní nebo zabránit určitým druhům daňových úniků nebo vyhýbání se daňovým povinnostem. Opatření zamýšlená ke zjednodušení postupu vymáhání daní smají ovlivnit výši daní splatné při konečné spotřebě nejvýše v zanedbatelném rozsahu.“

10 Článek 1 rozhodnutí Rady 88/498/EHS ze dne 19. července 1988, kterým se Nizozemskému království povoluje uplatňovat opatření odchylovající se od čl. 21 odst. 1 písm. a) šesté směrnice 77/388 (Úř. věst. L 269, s. 54), přijatého na základě čl. 27 odst. 1 této směrnice stanoví, že pokud jde o plnění uvedená v čl. 13 části B písm. g) a h) uvedené směrnice, Nizozemské království je oprávněno odchylně od čl. 21 odst. 1 písm. a) téže směrnice uplatňovat v rámci režimu volby zdanění v uvedeném čl. 13 části C písm. b) ustanovení, jehož cílem je uložit platbu DPH nabyvateli.

11 Rozhodnutí 88/498 bylo zrušeno s účinností k 1. lednu 2008 směrnicí Rady 2006/69/ES ze dne 24. července 2006, kterou se mění směrnice 77/388, pokud jde o některá opatření, která mají zjednodušit postup vymáhání daní z předané hodnoty a napomoci zabránit daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem, a kterou se zrušují některá rozhodnutí o udělení odchylek (Úř. věst. L 221, s. 9).

Nizozemské právo

12 Článek 11 zákona o dani z obrátu (Wet op de omzetbelasting) ze dne 28. června 1968 (*Staatsblad* 1968, č. 329), ve svém znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „zákon z roku 1968“), zní následovně:

„1. Za podmínek stanovených správním opatřením s obecnou působností jsou od daní osvobozena:

a) dodání nemovitostí a práv, kterými jsou zatížena, s výjimkou:

1) dodání budov nebo jejich částí a pozemků, na nichž stojí, uskutečněných před jejich prvním obydlením nebo do dvou let po něm, jakož i dodání stavebních pozemků;

2) jiných dodání než dodání uvedených v bodě 1 osobám, které využívají nemovitosti pro účely, které zakládají zcela či téměř zcela nárok na odpočet daní na základě článku 15 za podmínky, že podnikatel, který dodává zboží, a podnikatel, kterému je dodání uskutečněno, podají společně za tímto účelem žádost u daňového úřadu a dále dodrží podmínky stanovené ministerskou vyhláškou;

[...]"

13 Článek 12a tohoto zákona stanoví:

„Je-li neprávem využita výjimka uvedená v ?l. 11 odst. 1 písm. a) bod? 2, jelikož osoba, které bylo dodání uskute?n?no, nevyužívá nemovitost k ú?el?m, které podle ?látku 15 zcela nebo téměř zcela oprav?ují k odpo?tu dan?, je da?, která byla odpo?tena podle ?látku 15 v souvislosti s tímto dodáním osobou, která provedla dodání, p?edem?tem dodate?ného vym??ení dan? uloženého osob?, které bylo dodání uskute?n?no“.

14 ?lánek 12 odst. 5 uvedeného zákona stanoví:

„V p?ípadech, které musí být vymezeny správním opat?ením s obecnou p?sobností a v souladu s pravidly, která musí být stanovena tímto opat?ením nebo na jeho základ?, je da? vybírána od osoby, které bylo uskute?n?no dodání nebo poskytnuta služba, aby bylo možno výb?r lépe zaru?it.“

15 Podle ?l. 24ba odst. 1 písm. a) provád?cí vyhlášky k zákonu o dani z obratu z roku 1968 (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968):

„1. Za p?ípady, na n?ž se vztahuje ?l. 12 odst. 5 [zákona z roku 1968], se považují p?ípady, je-li:

a) nemovitost nebo právo, jímž je zatížena, dodána podle ?l. 11 odst. 1 písm. a) bodu 2 [zákona z roku 1968]“.

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka

16 Dne 5. ledna 2000 dodal ur?itý podnik (dále jen „dodavatel“) nemovitost společnosti Pactor Vastgoed, která se ve shod? s dodavatelem na základ? ?l. 11 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona z roku 1968 rozhodla pro zdan?ní tohoto dodání.

17 Uvedený dodavatel nabyt tuto nemovitost o n?kolik let d?íve a rovn?ž si zvolil zdan?ní tohoto nabytí. Ode?etl si tehdy DPH, která mu byla uložena.

18 Od m?síce dubna 2000 společnost Pactor Vastgoed uvedenou nemovitost pronajala. Toto pln?ní bylo osvobozeno od DPH.

19 Pactor Vastgoed tutéž nemovitost následn? prodala a dodala ji za?átkem m?síce ?ervence 2000. Toto dodání bylo osvobozeno od DPH.

20 Jelikož nizozemské finan?ní orgány m?ly za to, že dodání uskute?né společností Pactor Vastgoed nespl?ovalo podmínky stanovené v ?l. 11 odst. 1 písm. a) bodu 2 zákona z roku 1968 a že by proto toto dodání m?lo být osvobozeno od DPH, dodate?n? této společnosti podle ?látku 12a tohoto zákona vym??ily DPH za období od 1. ledna do 31. prosince 2000 ve výši odpovídající ?ástce dlužné po oprav? odpo?tu DPH provedeného dodavatelem p?i p?ležitosti jeho nabytí nemovitosti pozd?ji dodané společností Pactor Vastgoed.

21 Společnost Pactor Vastgoed podala proti tomuto dodate?nému vym??ení dan? stížnost.

22 Jelikož tato stížnost byla zamítnuta, společnost Pactor Vastgoed podala k Rechtbank te 's-Gravenhage žalobu proti tomuto zamítavému rozhodnutí.

23 Jelikož tato žaloba byla rovn?ž zamítnuta, společnost Pactor Vastgoed se proti tomuto rozhodnutí Rechtbank te 's-Gravenhage odvolala k Gerechtshof te 's-Gravenhage, jenž zrušil toto rozhodnutí, jakož i rozhodnutí o dodate?ném vym??ení dan?.

24 Staatssecretaris van Financiën podal proti rozsudku Gerechtshof te 's Gravenhage kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

25 Za těchto podmínek se Hoge Raad der Nederlanden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je podle šesté směrnice přípustné v případě, že povodní odpot dan provedený podle článku 20 této směrnice je opraven v tom smyslu, že částka odpotu dan musí být zcela nebo částečně zaplacená, aby tato částka byla vyměřena jiné osobě, než je osoba povinná k dani, která předtím provedla odpot dan, zejména – je-li použit článek 12a zákona [z roku 1968] – osobě, které tato osoba povinná k dani nemovitost dodala?“

K předběžné otázce

26 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda je třeba šestou směrnicí vykládat v tom smyslu, že brání tomu, aby byly částky dlužné po opravě odpotu DPH vyměřeny jiné osobě povinné k dani než té, jež tento odpot provedla.

27 Úvodem je nutno připomenout, že Nizozemské království na jedné straně využilo možnosti stanovené v čl. 13 části C prvním pododstavci písm. b) šesté směrnice poskytnout osobám povinným k dani možnost volby zdanění u plnění uvedených v čl. 13 části B písm. g) této směrnice a na druhé straně získalo na základě článku 27 uvedené směrnice povolení od Rady, aby uplatňovalo odchylu od čl. 21 odst. 1 písm. a) téže směrnice ustanovení, jehož cílem je uložit platbu DPH v rámci režimu volby zdanění stanoveného v čl. 13 části C prvním pododstavci písm. b) nabyvateli.

28 Právě v tomto kontextu byla zdaněna dodání nemovitosti, která jsou předmětem povodního řízení, a DPH vztahující se k těmto dodáním byla uhrazena dodavatelem a poté společností Pactor Vastgoed.

29 Spor v povodním řízení se týká otázky, zda nizozemské finanční orgány mohou vyžadovat, aby byly částky dlužné za opravu odpotu DPH, jež provedl dodavatel při nabytí uvedené nemovitosti, jež byla poté dodána společnosti Pactor Vastgoed, požadovány od poslední uvedené společnosti.

30 V tomto ohledu je třeba podotknout, že šestá směrnice neobsahuje žádné výslovné určení ohledně osoby povinné uhradit daňové pohledávky vyplývající z opravy odpotu DPH.

31 Nelze z toho však vyvozovat, že členské státy mají v rámci způsoby nebo postup, které stanoví na základě čl. 13 části C druhého pododstavce a čl. 20 odst. 1 této směrnice, volnost při rozhodování, která osoba povinná k dani musí v takové situaci uhradit DPH.

32 Určení dlužníka částek dlužných po opravě odpotu DPH totiž nepředstavuje „způsob“ nebo „postup“ ve smyslu těchto ustanovení, ale – jak vyplývá z článku 21 uvedené směrnice – hmotněprávní pravidlo společného systému DPH zavedeného touto směrnicí.

33 V tomto ohledu je třeba připomenout, že mechanismus oprav odpotu dan stanovený šestou směrnicí je nedílnou součástí úpravy odpotu DPH, která je obsažena v této směrnicí (viz rozsudky ze dne 18. října 2012, TETS Haskovo, C-234/11, bod 30, a ze dne 29. listopadu 2012, Gran Via Moinești, C-257/11, bod 39).

34 Z judikatury Soudního dvora totiž vyplývá, že pravidla stanovená touto směrnicí ve vztahu k opravě odpotu směřují ke zvýšení přesnosti odpotu způsobem, který má zajistit neutralitu DPH,

tak aby plnění uskutečnila v dřívější fázi dále poskytovala nárok na odpot pouze v rozsahu, ve kterém slouží k poskytnutí plnění podléhajících takové dani. Prostřednictvím těchto pravidel má uvedená směrnice za cíl založit úzký a přímý vztah mezi nárokem na odpot DPH uhrazené na vstupu a využíváním dotčeného zboží a služeb pro zdanitelná plnění na výstupu (viz výše uvedené rozsudky ze dne 15. prosince 2005, *Centralan Property*, C-63/04, Sb. rozh. s. I-11087, bod 57; *TETS Haskovo*, bod 31, a *Gran Via Moinești*, bod 38).

35 V souladu s čl. 20 odst. 1 písm. a) šesté směrnice se povodní odpot opraví, je-li vyšší nebo nižší, než na jaký měla osoba povinná k dani nárok.

36 Toto ustanovení musí být vykládáno v tom smyslu, že v případě opravy odpotu DPH provedeného osobou povinnou k dani musí být částky dlužné z tohoto dvodu uhrazeny touto osobou povinnou k dani.

37 Opačný výklad, podle něhož by oprava odpotu DPH týkající se dodání zboží nebo poskytnutí služeb mohla dopadat na jinou osobu povinnou k dani, než na osobu, která měla prospch z tohoto dodání nebo z tohoto plnění, by byl neslučitelný s cíli, připomenutými v bodě 34 tohoto rozsudku, které v této věci sleduje šestá směrnice.

38 V tomto kontextu je třeba podotknout, že čl. 21 odst. 1 písm. a) této směrnice stanoví, že osobou povinnou k DPH ve vnitřním režimu je osoba, která uskutečňuje zdanitelné plnění (viz usnesení ze dne 3. března 2004, *Transport Service*, C-395/02, Recueil, s. I-1991, bod 23). Jak mimoto uvedl generální advokát v bodech 66 a 68 svého stanoviska, tento článek obsahuje taxativní výet případů, kdy může být povinen uhradit tuto daň někdo jiný než tato osoba povinná k dani.

39 Situace, která je předmětem povodního řízení, přitom neodpovídá žádnému z těchto případů. V tomto ohledu je třeba konstatovat, že na rozdíl od toho, co tvrdila nizozemská vláda, možnost stanovit, že někdo jiný než osoba povinná k dani je povinen společně a nerozdílně odvádět daň, kterou členským státem přiznává uvedené ustanovení, nemůže být vykládána tak, že umožňuje uložení samostatné daňové povinnosti této osobě.

40 V případě takových po sobě následujících dodání nemovitosti, jako jsou dodání, která jsou předmětem povodního řízení, okolnost, že jedna z osob povinných k dani při dodání, jehož se zúčastnila, nesplnila podmínky výkonu možnosti volby zdanění uvedené v čl. 13 části C druhém pododstavci šesté směrnice, nemůže vést k uložení povinnosti této osobě povinné k dani, aby uhradila daňovou pohledávku dlužnou po opravě odpotu DPH provedeného jinou osobou povinnou k dani ve vztahu k jednomu z uvedených dodání, jehož se první zmíněná osoba povinná k dani nezúčastnila.

41 V takové situaci by totiž byla narušena přesnost odpotu a neutralita DPH, o jejichž zaručení usilují pravidla týkající se opravy odpotu.

42 Pokud jde o situaci, již nizozemská vláda označila za nespravedlivou a která vyplývá z toho, že by osoba povinná k dani, poté co nemovitost dodala, byla povinna uhradit částky dlužné za opravu odpotu DPH, který provedla při nabytí této nemovitosti, třebaže osoba, již uvedenou nemovitost dodala, prohlásila, že tuto nemovitost využije pro potřeby svých zdanitelných plnění, je třeba konstatovat, že jak uvedl generální advokát v bodě 89 svého stanoviska, v souladu s čl. 13 části C druhým pododstavcem šesté směrnice jsou sice členské státy oprávněny omezit rozsah možnosti volby zdanění a stanovit podrobně způsob jejího uplatnění, ale nemohou při výkonu tohoto oprávnění uložit osobě povinné k dani povinnosti, které překračují meze toho, co umožňuje unijní právo v oblasti DPH.

43 Jak p?itom uvedl generální advokát v bod? 84 svého stanoviska, ve v?ci v p?vodním ?ízení tato situace, v ní? se nachází dodavatel, vyplývá z ustanovení nizozemského práva, je? ukládají nabyvateli nemovitosti, jen? si zvolil zdan?ní, aby užíval tuto nemovitost pro pot?eby svých zdanitelných pln?ní.

44 Stejn? tak pokud jde o argument nizozemské vlády, podle n?ho? ú?elem ?lánku 12a zákona z roku 1968 je v souladu s ?l. 20 odst. 4 šesté sm?rnice zaru?it, aby opravy nem?ly za následek neoprávn?né výhody, je t?eba podotknout, že vzhledem k tomu, že jak vyplývá ze spisu p?edloženého Soudního dvoru, dodání nemovitosti, které je p?edm?tem p?vodního ?ízení, k n?mu? došlo mezi dodavatelem a spole?ností Pactor Vastgoed, bylo osvobozeno od DPH se zp?tným ú?inkem k 5. lednu 2000 a dále, že DPH vztahující se k tomuto dodání, je? byla uhrazena a ode?tena spole?ností Pactor Vastgoed, byla zrušena, tato spole?nost nezískala „neoprávn?nou výhodu“ ve smyslu uvedeného ?l. 20 odst. 4. Uvedená spole?nost tedy nemohla být na základ? tohoto ustanovení povinna zaplatit DPH, je? byla dlužná v d?sledku opravy odpo?tu provedeného dodavatelem p?i p?íležitosti jiné transakce, jí? se nezú?astnila, a sice p?vodního nabytí uvedené nemovitosti tímto dodavatelem.

45 Kone?n? je nutno konstatovat, že rozhodnutí 88/498, kterým se Nizozemskému království povoluje uplat?ovat odchyln? od ?l. 21 odst. 1 písm. a) šesté sm?rnice ustanovení, jeho? cílem je uložit platbu DPH v rámci režimu volby zdan?ní stanoveného v ?l. 13 ?ásti C prvním pododstavci písm. b) této sm?rnice kupujícímu, nesm??uje k tomu, aby ?ástky dlužné po oprav? odpo?tu DPH byly uhrazeny jinou osobou povinnou k dani, než tou, je? provedla tento odpo?et, ale aby v rámci takového dodání nemovitosti, jako je dodání, které je p?edm?tem p?vodního ?ízení, byla DPH týkající se tohoto dodání uhrazena a ode?tena jednou a touté? osobou povinnou k dani, a sice nabyvatelem dot?ené nemovitosti.

46 V d?sledku toho, a?koli – pokud jde o v?c v p?vodním ?ízení – rozhodnutí 88/498 umožnilo, aby dodavatel a následn? spole?nost Pactor Vastgoed byli jako?to nabyvatelé dot?ené nemovitosti dlužníky DPH ve vztahu k dot?eným nabytím nemovitosti, nem?že naproti tomu od?vodnit, aby spole?nost Pactor Vastgoed nesla platbu ?ástek dlužných za opravu odpo?tu DPH provedeného dodavatelem v rámci pln?ní, jeho? se nezú?astnila, a sice p?vodního nabytí této nemovitosti dodavatelem.

47 Za t?chto podmínek je na p?edb?žnou otázku t?eba odpov?d?t, že šestá sm?rnice musí být vykládána v tom smyslu, že brání tomu, aby byly ?ástky dlužné po oprav? odpo?tu DPH vym??eny jiné osob? povinné k dani než té, je? tento odpo?et provedla.

K náklad?m ?ízení

48 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení vzhledem ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astníků ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (druhý senát) rozhodl takto:

Šestá sm?rnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. kv?tna 1977 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty: jednotný základ dan?, ve zn?ní sm?rnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, musí být vykládána v tom smyslu, že brání tomu, aby byly ?ástky dlužné po oprav? odpo?tu dan? z p?ídané hodnoty vym??eny jiné osob? povinné k dani než té, je? tento odpo?et provedla.

Podpisy.

* Jednací jazyk: nizozemština.