

NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY

CHRISTINE STIX-HACKL

prednesené 16. decembra 2004 (1)

Vec C-536/03

António Jorge Lda

proti

Fazenda Pública

[návrh na začatie konania o prejudiciálnej otázke podaný Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)]

„Daž z pridanej hodnoty – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – ?innosť v oblasti nehnuteľností – Tovary a služby používané tak pri plneniach podliehajúcich dani ako aj pri plneniach oslobodených od dane – Metóda pomerne odpočítateľnej dane – Neukončené a nezaplatené plnenia“

I – Úvodné poznámky

1. Tento návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia(2) (ďalej len „šiesta smernica“), a síce odpočtu dane zaplatenej na vstupe. Prejudiciálne otázky sa konkrétne týkajú zohľadnenia ešte neukončených a ešte neumiestnených prác na trhu, ktoré ešte okrem toho neboli zaplatené.

II – Právny rámec

A – Právo Spoločenstva

2. ?lánok 17 ods. 5 šiestej smernice uvádza k vzniku a rozsahu práva na odpočet:

„5. V prípade tovarov a služieb pre potreby daovníka [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*] obe plnenia zahrnuté v odsekoch 2 a 3, kde ide o odpočítateľnú daž z pridanej hodnoty a pri plneniach, kde daž z pridanej hodnoty nie je odpočítateľná, je povolené odrátať iba tú časť dane z pridanej hodnoty, ktorá sa týka prvých plnení.

Táto časť sa určí v súlade s ?lánkom 19 za všetky plnenia realizované daovníkom [platiteľom dane – *neoficiálny preklad*].

Členské štáty však majú právo:

a) splnomocniť daovníka [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*], aby určil pomernú časť za

každú oblasť svojej podnikateľskej činnosti s tým, že za každý sektor bude vedený samostatný účet,

b) núti daňovníka [platiteľa dane – *neoficiálny preklad*], aby určil časť za každý sektor svojej podnikateľskej činnosti a viedol samostatné účty za každý sektor,

c) splnomocní alebo núti daňovníka [platiteľa dane – *neoficiálny preklad*], aby robil odpodane z pridanej hodnoty na základe použitia všetkého alebo časti tovarov a služieb,

d) splnomocní alebo núti daňovníka [platiteľa dane – *neoficiálny preklad*], aby robil odpodane podľa pravidiel uvedeného v prvom pododseku v súvislosti s tovarmi a službami použitými pri tu definovaných plneniach,

e) v prípade, keď ide o daň z pridanej hodnoty, ktorá sa daňovníkovi [platiteľovi dane – *neoficiálny preklad*] neodpočíta, táto je nesignifikantná a treba ju považovať za nulu.“

3. Článok 19 šiestej smernice stanovuje:

„Výpočet odpodanej čiastky [Výpočet pomerného odpodania dane – *neoficiálny preklad*]

1. Čiastka odpodaná [Pomerná výška odpodanej dane – *neoficiálny preklad*] podľa prvého pododseku článku 17 (5) sa vypočíta podľa vzorca, kde:

– ako čitateľ sa uvádza celková suma obratu bez dane z pridanej hodnoty za rok za plnenia, pri ktorých možno daň z pridanej hodnoty znížiť [odpočítaná – *neoficiálny preklad*] podľa článku 17 (2) a (3),

– ako menovateľ sa uvádza celková suma obratu, bez dane z pridanej hodnoty, za rok za plnenia zahrnuté do čitateľa a za plnenia, kde sa daň z pridanej hodnoty neznižuje [pri ktorých nie je daň odpodaná – *neoficiálny preklad*]. Členské štáty môžu do menovateľa zahrnúť aj sumu podpory (subvencie), ktorá nie je uvedená v článku 11 A (1) a).

Táto časť sa určí z ročného základu ako percento so zaokrúhlením na číslu neprevyšujúcu ďalšiu jednotku.

2. Odchyľne od ustanovenia odseku 1 budú z výpočtu odpodanej čiastky [pomerného odpodania dane – *neoficiálny preklad*] vylúčené sumy obratu pri dodávkach investičných tovarov používaných zdaniteľnou osobou [platiteľom dane – *neoficiálny preklad*] v rámci jeho podnikateľskej činnosti. Sumy obratov súvisiacich s plneniami, ktoré definuje článok 13 B d), pokiaľ ide o náhodilé [príležitostné – *neoficiálny preklad*] plnenia a taktiež náhodilé [príležitostné – *neoficiálny preklad*] plnenia s nehnuteľnosťami a finančné plnenia, tieto budú vylúčené. Ak členské štáty využívajú možnosť voľby definovanej v odseku 20 (5), ktorý nevyžaduje úpravu [opravu – *neoficiálny preklad*] pokiaľ ide o investičné tovary, môžu zahrnúť manipuláciu s kapitálovými tovarmi do výpočtu odpodanej čiastky [výnos prevodu týchto tovarov do výpočtu pomerného odpodania dane – *neoficiálny preklad*].

3. Predbežná čiastka [Predbežná pomerene odpodaná daň – *neoficiálny preklad*] za rok bude vypočítaná na základe plnení za predchádzajúci rok, ak žiadne plnenia za predchádzajúci rok neexistujú, alebo ak ide o [o – *neoficiálny preklad*] zanedbateľnú čiastku, v takom prípade odpodateľnú čiastku [pomerene odpodateľnú daň – *neoficiálny preklad*] musí pod dozorom daňového úradu čiastočne odhadnúť sám daňovník [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*]. Členské štáty však môžu ponechať v platnosti súčasnú pravidlá.

Odpodávané čiastky na takomto základe predbežných súm treba vyrovnať [opraviť – *neoficiálny preklad*]

] pri stanovení konečnej čiastky [konečnej pomerne odpočítateľnej dane – *neoficiálny preklad*] v priebehu budúceho roka.“

B – Vnútroštátne právo

4. Príslušným právnym predpisom je portugalský zákon o dani z pridanej hodnoty(3) (ďalej len „CIVA“), najmä jeho článok 23, ktorý upravuje odpočet dane. V súvislosti s nehnuteľnosťami bol režim doplnený článkom 5 neskoršieho zákonného dekrétu.(4) Až z podaní vyplýva, že aj iný právny predpis(5) má vplyv na článok 23 CIVA.

5. Podľa portugalského práva, ako ho uplatňujú príslušné daňové úrady, je potrebné zahrnúť do menovateľa zlomku určujúceho sadzbu pomerného odpočítania aj hodnotu prác, ktoré ešte ku koncu roka neboli ukončené.

III – Skutkový stav, konanie vo veci samej a prejudiciálne otázky

6. António Jorge Lda (ďalej len „Jorge Lda“) je podnik, ktorý je činný v stavebníctve, pričom predmet podnikania zahŕňa preberanie/výkon verejných a súkromných stavebných zákaziek na základe zmluvy o dielo, ako aj nákup a predaj budov a pozemkov. Jorge Lda podlieha dani z pridanej hodnoty, pričom s ohľadom na predaj nehnuteľností je od dane z pridanej hodnoty oslobodený, ale nie s ohľadom na stavebné práce.

7. Podľa návrhu na začatie prejudiciálneho konania poskytoval Jorge Lda v priebehu rokov 1994 až 1997 služby (prevzatie zákaziek na základe zmluvy o dielo), ktoré ho oprávňovali odpočítať si daň z pridanej hodnoty zaplatenej pri určitých nákupoch a obratoch (vybudovanie stavieb určených na predaj), pri ktorých takýto odpočet nebol prípustný. Počas týchto rokov približne 50 % obratu tvorili stavebné zákazky týkajúce sa nehnuteľností, pri ktorých bola zaplatená daň z pridanej hodnoty vo výške 5 % a vo výške 16 %, resp. 17 % bola zrazená/odpočítaná. Zvyšok sa týkal obrátov oslobodených od dane z pridanej hodnoty, ktoré neoprávňovali k odpočtu.

8. V priebehu daňovej kontroly zistilo príslušné oddelenie okrem iného toto:

- ťažkosti týkajúce sa režijných nákladov, ktoré si Jorge Lda odpočítal, hoci ich obstarania boli určené pre oblasť oslobodenú od dane a pre oblasť podliehajúcu dani,
- nadobudnutie nehnuteľností patrí do oblasti podliehajúcej dani (odpočítateľnej), pričom časť hodnoty odpisov týchto nehnuteľností bola na konci obchodného roka rozdelená alebo priradená oblasti daňovo oslobodených činností.

9. Zatiaľ čo Jorge Lda vykonal odpočet celej sumy režijných nákladov, vyžiadala si daňová správa dodatočné zaplatenie čiasti, ktorá nepodliehala odpočtu, plus úroky z omeškania.

10. Proti týmto daňovým výmerom podal Jorge Lda žalobu.

11. Spor sa v podstate týka výkladu pojmu „plnenie“ v zmysle šiestej smernice, a síce otázky, či daňová správa mala zohľadniť aj hodnotu ešte neukončených a ešte nezaplatených prác.

12. Pre objasnenie právneho problému, ktorý súvisí s výkladom šiestej smernice, predložil Supremo Tribunal Administrativo Súdnemu dvoru nasledujúce otázky:

- „1. Ako treba vykladať článok 19 šiestej smernice Rady zo 17. mája 1977 (77/388/EHS)?
2. Je článok 23 ods. 4 CIVA v súlade s uvedeným ustanovením, ak je vykladaný takým

spôsobom, že ak platíte om dane je podnik, ktorý sa venuje innosti v oblasti nehnute ností a v jej rámci uskuto ŕuje innosť v dvoch oblastiach, a to po prvé vo výstavbe nehnute ností na ú ely predaja (oslobodenej od DPH) a po druhé v stavebných prácach (podliehajúcich DPH), musí pri výpo te percentuálneho pomeru odpô tu DPH alebo pomerného odpô itania dane týmto platíte om dane pri nadobudnutí príslušných tovarov a služieb jednej alebo druhej innosti zahrnú do menovate a vzorca nielen ro ňý obrát, ale aj hodnotu prác, ktoré nie sú na konci každého roka ešte ukon ené a ktorých hodnota celkom alebo s asti nebola zaplatená?

3. Alebo ho treba vykladať tak, že daný menovateľ zah ŕa výlu ne obraty?“

IV – O prejudiciálnych otázkach

13. Vzh adom na obsah a formuláciu troch prejudiciálnych otázok je vhodné, aby sa preskúmala ich prípustnosť.

14. Súdny dvor vo svojej ustálenej judikatúre rozhodol, že rozhodnutie o prejudiciálnej otázke vnútroštátneho súdu môže odmietnuť vtedy, keď vyžiadaný výklad práva Spolo enstva nemá zjavne žiadnu súvislosť s realitou alebo predmetom konania vo veci samej, keď je problém hypotetickej povahy alebo keď Súdny dvor nemá k dispozícii vecné alebo právne údaje, ktoré sú potrebné pre užito ňé zodpovedanie otázok, ktoré mu boli predložené.(6)

15. Prvá prejudiciálna otázka síce obsahuje žiadosť o výklad ustanovenia práva Spolo enstva, avšak je formulovaná nato ko všeobecne, že nie je možné jej osobitné zodpovedanie.

16. Druhá prejudiciálna otázka naproti tomu otvára problém, na ktorý Súdny dvor opakovane poukazuje. Predmetom tejto prejudiciálnej otázky je ur enie zlu ite nosti vnútroštátneho práva, a síce ŕlanku 23 ods. 4 CIVA, s ustanovením smernice. Otázky o zlu ite nosti vnútroštátneho práva s právom Spolo enstva však nie sú prípustné témy prejudiciálneho konania.

17. Navyše návrh na za atie prejudiciálneho konania obsahuje iba nedosta ŕujúce údaje o vnútroštátnom práve, najmä pokia ide o znenie ŕlanku 23 CIVA.

18. Tým je sporné, či návrh na za atie prejudiciálneho konania sp ŕa požiadavky judikatúry Súdneho dvora, pod a ktorých treba na užito ňú odpoveť prezentovať vnútroštátny právny rámec dostato ňým spôsobom.

19. Okrem toho, Súdny dvor v inej právnej veci, ktorá sa týkala portugalskej dane z pridanej hodnoty,(7) vyhlásil návrh na za atie prejudiciálneho konania za neprípustný okrem iného pre nedostato ňú prezentáciu vnútroštátneho práva, hoci boli predpisy vnútroštátneho práva pripojené v prílohe. V dotknutom konaní však návrh na za atie prejudiciálneho konania neobsahuje ani znenie pôvodného textu ustanovení, ani znenie neskôr zmeneného textu.

20. Ďalšie kritérium pre ur enie prípustnosti prejudiciálnych otázok predstavuje požiadavka, aby údaje v rozhodnutí o prejudiciálnych otázkach nielen umož ŕovali, aby Súdny dvor mohol na ne užito ňe odpovedať, ale aj aby umož ňil vládam ŕlenských štátov a ostatným zú astneným stranám, v súlade s ŕlánkom 23 Štatútu Súdneho dvora, predložiť pripomienky. Súdny dvor musí totiž dbať na to, aby táto možnosť bola vzh adom na skuto nosť, že zú astneným stranám sa pod a tohto predpisu doru ŕujú iba rozhodnutia o prejudiciálnych otázkach, poskytnutá.(8)

21. Treba poukázať na to, že v dotknutom konaní napriek významu podstatnej právnej otázky sa nevyjadril žiadny iný než dotknutý členský štát. To poukazuje na to, že návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý bol zaslaný ostatným členskými krajinami, neobsahuje dostatok údajov.

22. K tretej prejudiciálnej otázke treba uviesť, že jej predmetom je zjavne výklad článku 23 CIVA, teda vnútroštátneho práva. Takáto žiadosť je už podľa znenia článku 234 ES neprípustná.

23. Sporné je, či by nemohla byť prejudiciálna otázka preformulovaná takým spôsobom, aby sa stala prípustnou. Bolo by možné ju preformulovať do tej miery, aby sa v nej požadoval výklad článku 19 šiestej smernice, najmä pojem „plnenie“.

24. V tomto ohľade vzniká otázka, či by nešlo o žiadosť o vydanie všeobecného stanoviska. Takéto stanovisko nie je podľa ustálenej judikatúry prípustným predmetom návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES.(9)

25. Pokiaľ sa však predbežnými otázkami malo dosiahnuť vyriešenie konkrétného sporu, ktorý bol súdne prejednáván pred vnútroštátnym sudcom, tak je neprípustný aj takýto návrh, pretože podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora v konaní podľa článku 234 ES, ktorý spočíva na jasnom oddelení úloh vnútroštátnych súdov a Súdneho dvora, je pre každé posúdenie skutkového stavu príslušný súd, ktorý vec predkladá.(10)

26. Súdny dvor teda nie je oprávnený, aby rozhodoval o skutkovej podstate konania vo veci samej alebo aby použil predpisy Spoločenstva, ktorých výklad podáva na vnútroštátne opatrenia alebo danosti v konkrétnom prejednávanom prípade, pretože na to je príslušný výlučne súd, ktorý vec predkladá. Jednotlivé postupy Jorge Lda z hľadiska dane z pridanej hodnoty si preto vyžadujú právne posúdenie skutočností, ktoré prináleží vnútroštátnemu sudcovi.(11)

27. Vo svetle – nepochybne – prísneho výkladu predpokladov pre prípustnosť prejudiciálnych otázok Súdnym dvorom je možné určiť v konkrétnom konaní – podobne ako už pri príležitosti skorších návrhov na začatie prejudiciálneho konania toho istého vnútroštátneho súdu(12) – že žiadna z prejudiciálnych otázok nie je prípustná.

V – Návrh

28. Z týchto dôvodov navrhujem, aby Súdny dvor vyhlásil návrh na začatie prejudiciálneho konania za neprípustný.

1 – Jazyk prednesu: nemčina.

2 – Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, medzičasom niekoľkokrát zmenená a doplnená.

3 – Zákonný dekrét č. 394-B/84 z 26. decembra 1984 (DR, séria 1, č. 297).

4 – Zákonný dekrét č. 241/86 z 20. augusta 1986 (DR, séria 1, č. 190).

5 – Zákonný dekrét č. 195/89 z 20. júla 1989.

6 – Pozri k tomu rozsudky z 13. marca 2001, PreussenElektra, C-379/98, Zb. s. I-2099, bod 39; z 22. januára 2002, Canal Satellite Digital, C-390/99, Zb. s. I-607, bod 19; z 27. februára 2003, Adolf Truley, C-373/00, Zb. s. I-1931, bod 22 a nasl., a z 5. februára 2004, Schneider, C-380/01, Zb. s. I-1389, bod 22.

7 – Uznesenie z 11. júla 2001, Caves Costa Verde, C?154/01, neuverejnené v Zbierke, Ú. v. ES C 289, s. 8.

8 – Rozsudok z 1. apríla 1982, Holdijk a i., 141/81, 142/81 a 143/81, Zb. s. 1299, bod 6; ako aj uznesenia z 23. marca 1995, Saddik, C?458/93, Zb. s. I?511, bod 13, a z 28. júna 2000, Laguillaumie, C?116/00, Zb. s. I?4979, bod 24.

9 – Rozsudky z 15. decembra 1995, Bosman, C?415/93, Zb. s. I?4921, bod 60; z 10. decembra 2002, Der Weduwe, C?153/00, Zb. s. I?11319, bod 32; z 21. januára 2003, Bacardi-Martini a Cellier des Dauphins, C?318/00, Zb. s. I?905, bod 42, a z 12. júna 2003, Schmidberger, C?112/00, Zb. s. I?5659, bod 32.

10 – Rozsudky z 15. novembra 1979, Denkavit, 36/79 Zb. s. 3439, bod 12; z 5. októbra 1999, Lirussi a Bizzaro, C?175/98 a C?177/98, Zb. s. I?6881, bod 37; z 22. júna 2000, Fornasar a i., C?318/98, Zb. s. I?4785, bod 31, a zo 16. októbra 2003, Traunfellner, C?421/01, Zb. s. I?11941, bod 21 a nasl.

11 – Rozsudok zo 4. decembra 2003, EVN, C?448/01, Zb. s. I?4527, bod 59.

12 – O neprípustnosti pozri aj uznesenie z 22. novembra 2001, Partex, C?223/00, neuverejnené v Zbierke (Ú. v. ES C 84, s. 32).