

NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY

VERICA TRSTENJAK

prednesené 19. apríla 2007 1(1)

Vec C-73/06

Planzer Luxembourg Sàrl

proti

Bundeszentralamt für Steuern

[návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Finanzgericht Köln (Nemecko)]

„Šiesta smernica o DPH – článok 17 ods. 3 a 4 – Vrátenie DPH – Ôsma smernica o DPH – Vrátenie DPH platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu – článok 3 písm. b) a článok 9 druhý odsek – Príloha B – Potvrdenie o zdanení – Právny význam – Trinásta smernica o DPH – Vrátenie DPH platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území Spoločenstva – článok 1 bod 1 – Pojem sídlo hospodárskej činnosti“

I – Úvod

1. Dopravný podnik zaregistrovaný v Luxembursku podal na nemeckú daňovú správu žiadosť o vrátenie dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorú zaplatil v Nemecku v súvislosti s nákupom pohonných hmôt.
2. Ku každej z týchto žiadostí bolo pripojené osvedčenie vydané luxemburskou daňovou správou v súlade s prílohou B ôsmej smernice Rady 79/1072/EHS zo 6. decembra 1979 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – Úpravy o vrátení dane z pridanej hodnoty platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu(2), podľa ktorej je dotknutá osoba platiteľom DPH pod luxemburským identifikačným číslom.
3. Nemecká daňová správa však tieto žiadosti o vrátenie zamietla z dôvodu, že miesto obchodného vedenia sa nachádza vo Švajčiarsku a nie v Luxembursku.
4. Týmto návrhom na začatie prejudiciálneho konania sa Finanzgericht Köln (Nemecko) pýta Súdneho dvora, či uvedené osvedčenie nevyhnutne znamená, že platiteľ dane treba považovať za usadeného v členskom štáte, ktorý osvedčenie vydal.
5. V prípade zápornej odpovede sa Finanzgericht Köln domnieva, že treba určiť, či má uvedený podnik sídlo mimo územia Európskeho spoločenstva, pričom v takom prípade nemá podľa nemeckého práva nárok na vrátenie DPH zaplatenej v súvislosti s nákupom pohonných hmôt v Nemecku a žiada Súdny dvor o výklad pojmu „pracovisko..., z ktorého sa uskutočňovali obchodné operácie [sídlo hospodárskej činnosti – *neoficiálny preklad*]“ uvedeného v článku 1 bode 1 trinástej

smernice Rady 86/560/EHS zo 17. novembra 1986 o harmonizácii zákonov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – postup vrátenia dane z pridanej hodnoty osobám podliehajúcim zdaneniu, ktoré nesídli na území spoločenstva(3).

II – Právny rámec

A – Uplatniteľné právo Spoločenstva

1. Šiesta smernica 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(4) (ďalej len „šiesta smernica“)

6. Podľa článku 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice 77/388/EHS:

„1. Pojem ‚osoba podliehajúca dani [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*]‘ predstavuje osobu, ktorá nezávisle na svojom 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...”

7. Článok 17 ods. 2 až 4 tejto smernice v znení uplatniteľnom v take skutočných okolností veci samej stanovuje(5):

„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) daň z pridanej hodnoty splatnú alebo zaplatenú za tovary alebo služby, ktoré mu dodal alebo má dodať iný daovník [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*], ktorý je povinný platiť daň na území štátu;

...

3. Členské štáty taktiež poskytnú každému daovníkovi [platiteľovi dane – *neoficiálny preklad*] právo na odpočítanie alebo vrátenie dane z pridanej hodnoty podľa odseku 2, ak sa tovary a služby používajú na účely:

a) plnení týkajúcich sa ekonomických aktivít podľa článku 4 ods. 2 realizovaných v inej krajine, ktoré spôsobujú nárok na zníženie dane, ak sa uskutočnili na území daného štátu;

...

4. Refundácia [Vrátenie – *neoficiálny preklad*] dane z pridanej hodnoty referovaná [stanovené – *neoficiálny preklad*] v odseku 3 sa má vykonať:

– u zdaniteľných osôb [v prípade platiteľa dane – *neoficiálny preklad*], ktoré nie sú ustanovené (zaregistrované) [usadení – *neoficiálny preklad*] v rámci územia krajiny, ale ktoré sú ustanovené [usadení – *neoficiálny preklad*] v inom členskom štáte v zhode s podrobnými realizačnými pravidlami [vykonávacími predpismi – *neoficiálny preklad*], stanovenými v smernici 79/1072/EHS...,

– zdaniteľným osobám [v prípade platiteľa dane – *neoficiálny preklad*], ktoré nie sú ustanovené [usadení – *neoficiálny preklad*] v rámci územia spoločenstva v zhode s podrobnými

realizačnými pravidlami [vykonávacími predpismi – *neoficiálny preklad*], stanovenými v smernici 86/560/EHS...

2. Ôsma smernica Rady 79/1072/EHS zo 6. decembra 1979 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – Úpravy o vrátení dane z pridanej hodnoty platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu (ďalej len „ôsma smernica“)

8. Článok 1 tejto smernice stanovuje:

„Na účel tejto smernice platiteľom dane, ktorý nemá sídlo na území štátu, je osoba definovaná v článku 4 (1) smernice 77/388/EHS, ktorá počas obdobia uvedeného v prvej a druhej vete prvého pododseku článku 7 (1) nemá v tomto štáte ani sídlo svojej hospodárskej činnosti ani stálu pobočku, cez ktorú by vykonávala obchodný styk, a ani, v prípade, že takéto sídlo alebo pobočka neexistujú, svoje bydlisko alebo svoje bežné sídlo, a ktorá počas rovnakého obdobia nedodala žiadne tovary ani služby považované za dodané v danom štáte, s výnimkou:

a) dopravných služieb a súvisiacich vedľajších služieb oslobodených od dane podľa článku 14 (1) i), článku 15 alebo článku 16 (1), (B), (C) a (D) smernice 77/388/EHS;

...“

9. Podľa článku 2 tejto smernice:

„Každý členský štát vráti platiteľovi dane, ktorý nemá sídlo na jeho území, ale má sídlo v niektorom inom členskom štáte, v závislosti na podmienkach uvedených nižšie, daň z pridanej hodnoty útočnanú v súvislosti so službami alebo hnuteľným majetkom, ktoré mu dodal iný platiteľ dane na území daného štátu...“

10. Článok 3 ôsmej smernice stanovuje:

„Aby mal právo na vrátenie, platiteľ dane uvedený v článku 2, ktorý nedodáva tovary ani služby považované za dodané na území štátu, musí:

...

b) predložiť osvedčenie vystavené oprávneným orgánom štátu, v ktorom má platiteľ dane sídlo, že je v danom štáte platiteľom dane z pridanej hodnoty...

...“

11. Článok 5 uvedenej smernice stanovuje:

„Na účel tejto smernice musia tovary a služby, za ktoré sa môže vrátiť daň, vyhovieť podmienkam podľa článku 17 smernice 77/388/EHS, ako sa uplatňujú v členskom štáte, ktorý má daň vrátiť.

...“

12. Článok 6 ôsmej smernice stanovuje:

„Členské štáty nesmú platiteľom dane uvedeným v článku 2 uložiť iné povinnosti popri tých, ktoré sú uvedené v článku 3 a 4, okrem povinnosti v osobitných prípadoch poskytnúť informácie potrebné na rozhodnutie, či je žiadosť o vrátenie dane oprávnená.“

13. Článok 9 druhý odsek ôsmej smernice stanovuje:

„Osvedčenia uvedené v ?lánku 3 b) a v ?lánku 4 a), preukazujúce, že príslušná osoba je platiteľom dane, sa vyhotovia podľa vzoru v prílohe B.“

3. Trinásta smernica Rady 86/560/EHS zo 17. novembra 1986 o harmonizácii zákonov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – postup vrátenia dane z pridanej hodnoty osobám podliehajúcim zdaneniu, ktoré nesídli na území spoločenstva (ale len „trinásta smernica“)

14. Podľa ?lánku 1 tejto smernice:

„Na účely tejto smernice:

1. pojem ‚osoba podliehajúca zdaneniu, ktorá nesídli na území spoločenstva‘ predstavuje osobu podliehajúcu zdaneniu podľa ?lánku 4 (1) smernice 77/388/EHS, ktorá v priebehu obdobia uvedeného v ?lánku 3 (1) tejto smernice nemala na uvedenom území ani pracovisko ani trvalé sídlo, z ktorého sa uskutočňovali obchodné operácie a ak takéto pracovisko ani trvalé sídlo neexistovalo, ani trvalú adresu alebo zvyčajné miesto pobytu [platiteľom dane, ktorý nie je usadený na území Spoločenstva sa rozumie platiteľ dane v zmysle ?lánku 4 ods. 1 smernice 77/388/EHS, ktorý v priebehu obdobia uvedeného v ?lánku 3 ods. 1 tejto smernice nemal na uvedenom území ani sídlo hospodárskej činnosti ani hlavné miesto podnikateľskej činnosti, z ktorého uskutočňujú plnenia, a v prípade neexistencie takéhoto sídla alebo hlavného miesta podnikateľskej činnosti ani bydlisko alebo miesto, kde sa obvykle zdržiaval – *neoficiálny preklad*],... a ktorá počas uvedeného obdobia neposkytla žiadny tovar ani služby, ktoré sa považujú za dodané v ?lenskom štáte podľa ?lánku 2 s výnimkou:

a) prepravných služieb a s nimi súvisiacich služieb oslobodených od daní podľa ?lánku 14 ods. (1) i), ?lánku 15 alebo ?lánku 16 (1) B, C a D smernice 77/388/EHS,

...“

15. Podľa ?lánku 2 trinástej smernice:

„Bez toho, aby boli dotknuté príslušné ?lánky 3 a 4, vráti každý ?lenský štát všetkým osobám podliehajúcim zdaneniu [platiteľom dane – *neoficiálny preklad*], ktoré nesídli na území spoločenstva, na základe podmienok stanovených v nasledujúcom texte dať z pridanej hodnoty, ktorou sú zaťažené poskytnuté služby alebo hnuteľný majetok dodaný týmto osobám na príslušnom území alebo v príslušnej krajine inými osobami podliehajúcimi zdaneniu [platiteľmi dane – *neoficiálny preklad*] alebo ktorou je zaťažený dovoz tovaru do tejto krajiny, pokiaľ sa tento tovar a služby použijú na účely plnení uvedených v ?lánku 17 (3) a) a b) smernice 77/388/EHS alebo na zabezpečenie služieb uvedených v bode 1 b) ?lánku 1 tejto smernice.

2. ?lenské štáty môžu podmieniť vrátenie dane podľa odseku 1 poskytnutím porovnateľných výhod týkajúcich sa daní z obratu tretími štátmi.

...“

16. ?lánok 4 tejto smernice stanovuje:

„1. Na účely tejto smernice sa nárok na vrátenie dane stanoví v súlade s ?lánkom 17 smernice 77/388/EHS, ako sa používa v ?lenskom štáte, v ktorom sa má vrátená daň vyplatiť.

2. ?lenské štáty však môžu vylúčiť určité výdavky alebo vrátenie podriaďovať dodatočným podmienkam.

...

B – *Relevantné ustanovenia vnútroštátneho práva*

17. Podľa § 18 ods. 9 zákona z roku 1993 o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz 1993)(6) (ďalej len „UStG“) a § 59 nariadenia z roku 1993, ktorým sa vykonáva zákon o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz/Durchführungsverordnung 1993)(7) (ďalej len „UStDV“) nemajú platitelia dane, ktorí majú sídlo mimo územia Spoločenstva, nárok na vrátenie dane na vstupe, pokiaľ ide o odber pohonných látok.

III – **Spor vo veci samej a návrh na začatie prejudiciálneho konania**

18. Dopravný podnik Planzer Luxembourg Sàrl (ďalej len „Planzer Luxembourg“) má sídlo vo Frisange (Luxembursko). Jeho jediným spoločníkom je spoločnosť Planzer Transport AG, ktorá má sídlo v Dietikone (Švajčiarsko).

19. Pán Deltgen prevádzkuje v sídle Planzer Luxembourg spoločnosť Helvetia House, od ktorej si Planzer Luxembourg prenajala svoje kancelárie. Ako zástupca jediného spoločníka tejto spoločnosti bol zodpovedný za úkony, ktoré boli potrebné na založenie Planzer Luxembourg. Konateľmi Planzer Luxembourg sú dvaja zamestnanci spoločnosti Planzer Transport AG. Jeden má bydlisko vo Švajčiarsku, druhý v Taliansku. Ďalších trinásť spoločností, medzi inými aj tri dcérske spoločnosti švajčiarskych dopravných podnikov, má sídlo na adrese Planzer Luxembourg.

20. V rokoch 1997 a 1998 podal Planzer Luxembourg na nemeckú daňovú správu dve žiadosti o vrátenie DPH zaplatenej v Nemecku v súvislosti s nákupom pohonných hmôt. Prvá sa týkala sumy 11 004,25 DEM za rok 1996 a druhá sumy 16 670,98 DEM za rok 1997. Ku každej z týchto žiadostí bolo pripojené osvedčenie vyhotovené luxemburskou daňovou správou podľa vzoru uvedeného v prílohe B ôsmej smernice.

21. Toto osvedčenie uvádza, že Planzer Luxembourg je platiteľom DPH pod luxemburským identifikačným číslom.

22. Keďže informačné stredisko pre zahraničie informovalo, že Planzer Luxembourg nemá na adrese uvedenej v osvedčení zapojenú telefónnu prípojku, nemecká daňová správa sa domnievala, že Planzer Luxembourg nepreukázal, že sídlo jeho ústredia je v Luxembursku a zamietla žiadosti o vrátenie z dôvodu, že neboli splnené podmienky vzniku nároku na vrátenie stanovené vnútroštátnym právom.

23. Nemecká právna úprava zvolila možnosť stanovenú v článku 4 ods. 2 trinástej smernice a tým na základe §18 ods. 9 UStG vylúčila z nároku na vrátenie dane, pokiaľ ide o odber pohonných látok, platiteľov dane, ktorí majú sídlo mimo územia Spoločenstva.

24. Proti týmto rozhodnutiam podal Planzer Luxembourg sťažnosti. Priložil dodatočné osvedčenie, podľa ktorého je obchodnou spoločnosťou podliehajúcou luxemburským priamym daniam a uplatnil tvrdenia, podľa ktorých jeho dvaja konatelia, pán Deltgen, ako aj ďalšia osoba zodpovedná za správu a vedenie útovníctva, vykonávajú svoje činnosti v Luxembursku; päť zamestnancov pracuje na kratší pracovný čas ako vodiči v mieste sídla; má telefónnu prípojku, ako potvrdzuje jeho hlavičkový papier; kamióny registrované v Luxembursku sú používané na prepravu pre leteckú dopravu a jeho úty sú zriadené v jeho sídle v Luxemburgu.

25. Rozhodnutiami z 1. júla 1999 nemecká daňová správa tieto sťažnosti zamietla z dôvodu, že miesto obchodného vedenia uvedeného podniku sa nachádza vo Švajčiarsku a nie v

Luxembursku.

26. Planzer Luxembourg podal proti týmto rozhodnutiam o zamietnutí žalobu.

27. Rozsudkom z 26. októbra 2001 Finanzgericht Köln žalobe vyhovel, pričom uviedol, že hlavným východným bodom plnení Planzer Luxembourg uskutočnených v prospech jeho švajčiarskej materskej spoločnosti je Luxembursko a že sídlo Planzer Luxembourg sa nachádza v tomto nemeckom štáte.

28. Rozsudkom z 22. mája 2003 Bundesfinanzhof toto rozhodnutie zrušil, pretože dospeľ k záveru, že Finanzgericht Köln na základe umiestnenia sídla Planzer Luxembourg nesprávne usúdil, že tento podnik je usadený v Luxembursku, a vrátil vec na Finanzgericht Köln.

29. Vo svojom rozhodnutí Finanzgericht Köln zdôrazňuje, že v prejednávanej veci ide predovšetkým o otázku, či je žalobca vo veci samej usadený mimo územia Spoločenstva, pričom v tomto prípade nemá nárok na vrátenie DPH zaplatenej v súvislosti s nákupom pohonných hmôt v Nemecku. Podľa tohto súdu je najprv potrebné položiť si otázku týkajúcu sa právneho újinku osvedčenia, ktoré predložil Planzer Luxembourg podľa vzoru uvedeného v prílohe B ôsmej smernice. Finanzgericht Köln pripúšťa, že takéto osvedčenia umožňujú formulovať nevyvrátiteľnú domnienku, že príslušná osoba má štatút platiteľa dane z pridanej hodnoty, avšak kladie si otázku, či je tiež možné pripojiť k nej záväzný újinko alebo nevyvrátiteľnú domnienku, pokiaľ ide o usadenie sa hospodárskeho subjektu v štáte, v ktorom boli osvedčenia vyhotovené. Pokiaľ by bolo potrebné odpovedať na túto otázku záporne, Finanzgericht Köln sa pýta, či sa pojem „pracovisko [sídlo hospodárskej činnosti – *neoficiálny preklad*]“ v zmysle článku 1 bodu 1 trinástej smernice viaže k miestu, kde má spoločnosť sídlo a kde sa prijímajú zásadné rozhodnutia obchodného vedenia (teda k Luxembursku) alebo k miestu, z ktorého sa vykonáva prevádzková činnosť (teda k Švajčiarsku).

30. Finanzgericht Köln teda rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Vyplýva z osvedčenia o štatúte platiteľa dane, ktoré zodpovedá vzoru v prílohe B ôsmej smernice, záväzný újinko, resp. nevyvrátiteľná domnienka usadenia sa spoločnosti v nemeckom štáte vyhotovenia osvedčenia?

2. V prípade zápornej odpovede na prvú otázku:

Má sa pojem „pracovisko...“, z ktorého sa uskutočňovali obchodné operácie [sídlo hospodárskej činnosti – *neoficiálny preklad*] v zmysle článku 1 bodu 1 trinástej smernice vykladať tak, že sa ním rozumie miesto, v ktorom má spoločnosť štatutárne sídlo,

alebo miesto, z ktorého sa prijímajú rozhodnutia obchodného vedenia,

alebo miesto, z ktorého sa prijímajú zásadné rozhodnutia pre bežnú prevádzkovú činnosť?“

IV – Pripomienky predložené Súdnemu dvoru

31. Písomné pripomienky predložili Planzer Luxembourg, nemecká, francúzska, talianska a luxemburská vláda a Komisia.

A – O prvej otázke

32. Podľa Planzer Luxembourg a luxemburskej vlády je potrebné na prvú otázku odpovedať kladne.

33. Planzer Luxembourg vychádza zo zásady, že z predloženého osvedčenia vyplýva záväzný účinok alebo aspoň nevyvrátená domnienka jeho usadenia v členskom štáte vyhotovenia osvedčenia. Spochybnenie osvedčenia vydaného jedným členským štátom iným členským štátom je v rozpore s cieľom zosúladenia právnych ustanovení a zjednodušenia pohybu tovaru v rámci Spoločenstva.

34. Podľa luxemburskej vlády je otázka miesta usadenia sa v súvislosti s považovaním tohto miesta za sídlo hospodárskej činnosti alebo stálu pobočku druhoradé vzhľadom na to, že ide len o jedno z kritérií určenia, či platíte dane je alebo nie je usadený v zmysle ôsmej smernice. Osvedčenie uvedené v článku 3 písm. b) ôsmej smernice slúži na osvedčenie, že platíte dane je ako taký zaregistrovaný v členskom štáte, ktorý osvedčenie vyhotovil. Bolo by teda neprijateľné, aby orgány iného členského štátu mohli legitímne spochybniť stav, ktorý je predmetom osvedčenia.

35. Komisia zastáva podobné stanovisko ako Planzer Luxembourg a luxemburská vláda. Domnieva sa, že harmonické fungovanie systému spolupráce a vzájomnej dôvery medzi vnútroštátnymi daňovými správami odôvodňuje povinnosť vzájomného uznávania osvedčení vyhotovených príslušnými vnútroštátnymi orgánmi, vzhľadom na to, že orgán, ktorý by pochyboval o správnosti konštatovaní uvedených v takom osvedčení, môže využiť osobitné nástroje uvedené v nariadení Rady (ES) č. 1798/2003(8) (ale len „nariadenie č. 1798/2003“). Komisia spresňuje, že táto možnosť by mala byť využitá len v prípade vážnych pochybností. Ak teda požadovaný členský štát overí skutočnosti, ktoré tvorili základ jeho osvedčenia, a tieto osvedčí, ostatné členské štáty, od ktorých je požadované vrátenie DPH, nemajú inú možnosť, než toto vrátenie priznať.

36. Naopak nemecká, talianska a francúzska vláda sa domnievajú, že osvedčenie len dokazuje, že v členskom štáte, ktorý osvedčenie vyhotovil, je platíte dane považovaný za platiteľa DPH, ale nepreukazuje, že je tam usadený.

37. Francúzska vláda dodáva, že ak členský štát vrátenia dane pochybuje o tom, či je podnik usadený na území iného členského štátu, mal by mať možnosť spochybniť osvedčenie vyhotovené členským štátom usadenia. Takéto spochybnenie je však možné až po tom, čo členský štát vrátenia využil postupy administratívnej spolupráce.(9)

B – O druhej otázke

38. Planzer Luxembourg sa domnieva, že sídlom hospodárskej činnosti v zmysle článku 1 bodu 1 trinástej smernice je miesto, kde má spoločnosť štatutárne sídlo. Pokiaľ Súdny dvor neprijme tento názor, malo by byť sídlo hospodárskej činnosti považované za miesto, kde sa prijímajú rozhodnutia obchodného vedenia.

39. Luxemburská vláda sa domnieva, že vzhľadom na kladnú odpoveď na prvú otázku už nie je potrebné odpovedať na druhú otázku.

40. Nemecká, francúzska a talianska vláda sa domnievajú, že pojmy sídlo hospodárskej činnosti a štatutárne sídlo by sa nemali zamieňať, a odkazujú na judikatúru Súdneho dvora odvodenú v kontexte článku 9 ods. 1 šiestej smernice,(10) podľa ktorej pojmy sídlo hospodárskej činnosti a hlavné miesto podnikateľskej činnosti použité v článku 1 bodu 1 trinástej smernice znamenajú dostatočný stupeň stálosti a štruktúru z ľudského, ako aj technického hľadiska, aby bolo možné

umožniť predmetné činnosti samostatne rozvíjať.

41. Nemecká vláda tiež odkazuje na článok 3 ods. 1 nariadenia Rady (ES) č. 1346/2000 z 29. mája 2000 o konkurznom konaní(11). Podľa tohto ustanovenia sa v prípade spoločností považuje za centrum hlavných záujmov miesto, kde majú svoje štatutárne sídlo, ak neexistuje dôkaz o opaku.

42. Nemecká vláda spresňuje, že v konkrétnom prípade, ktorý predložil Finanzgericht Köln, mohla mať Planzer Luxembourg štatutárne sídlo na území Spoločenstva, ale nemala tu sídlo hospodárskej činnosti. Zo skutkového stavu predloženého vnútroštátnym súdom vyplýva, že dotknutý podnik nevykonáva hospodársku činnosť v mieste štatutárneho sídla na území Spoločenstva (Luxembursko). Štatutárne sídlo bolo premiestnené z územia tretieho štátu (Švajčiarska) na územie Spoločenstva s cieľom vyhnúť sa vylúčeniu z nároku na vrátenie daní z pridanej hodnoty v súvislosti s nákupom pohonných hmôt.

43. Nemecká vláda teda navrhuje odpovedať, že pojem sídlo hospodárskej činnosti „znamená, že podnik na tomto mieste alebo z tohto miesta rozvíja vlastnú činnosť s aspoň minimálnymi ľudskými a materiálnymi prostriedkami“.

44. Francúzska vláda navrhuje odpovedať, že pojem sídlo hospodárskej činnosti musí „predstavovať dostatočný stupeň stálosti a musia sa v ňom uskutočňovať hospodárske činnosti, pre ktoré sa požaduje vrátenie DPH na vstupe“.

45. Talianska vláda navrhuje odpovedať, že pojem sídlo hospodárskej činnosti znamená miesto, prípadne odlišné od bydliska alebo zvyčajného bydliska, kde sú prijímané rozhodnutia pre bežnú prevádzkovú činnosť.

46. Komisia sa s ohľadom na odpoveď, ktorú navrhuje na prvú otázku, domnieva, že na druhú otázku netreba odpovedať. Subsidiárne však rozvíja tvrdenia, ktoré sú podobné tvrdeniam nemeckej, francúzskej a talianskej vlády, a navrhuje odpovedať, že „ak podnik, ako [Planzer Luxembourg], ktorý má štatutárne sídlo v niektorom členskom štáte a má tu svoju správu, kancelárske priestory, platí tu náklady za vykurovanie, je možné ho tu zastihnúť telefonicky, zaregistroval kamióny používané na poskytovanie služieb a uzatvoril pracovné zmluvy, je zaregistrovaný na účely DPH a priamych daní a prijíma v tomto štáte rozhodnutia obchodného vedenia, tento podnik má sídlo hospodárskej činnosti alebo stálu pobočku, z ktorej sú uskutočňované tieto operácie, v tomto členskom štáte v zmysle článku 1 ôsmej smernice“.

V – Posúdenie

A – O prvej otázke

47. Keďže osvedčenie je podľa článku 3 písm. b) ôsmej smernice vystavené oprávneným orgánom štátu, v ktorom má [platiteľ dane] sídlo, platí silná domnienka, že platiteľ dane je skutočne usadený v štáte, ktorý osvedčenie vyhotovil.

48. Toto osvedčenie však len dokazuje, že dotknutá osoba je podľa formulácie použitej v uvedenom osvedčení „platiteľom dane z pridanej hodnoty“, ale nie že platiteľ dane je skutočne usadený v členskom štáte vyhotovenia. Pred vyhotovením predmetného osvedčenia nevykonáva správa žiadne overenie tejto skutočnosti. Osvedčenie je teda nevyhnutnou, ale nie dostačujúcou, podmienkou možnosti využitia postupu vrátenia DPH podľa ôsmej smernice.

49. V žiadnom prípade nie je spochybnená dobrá viera správy, ktorá vyhotovuje osvedčenie. Správa samozrejme nemôže vykonávať dôkladné overenie skutočného usadenia vždy, keď je

požiadaná o vyhotovenie tohto osvedčenia.

50. Ide skôr o to úplne nevylúčiť hypotézu, že platíte dane, to znamená osoba uskutočňujúca hospodársku činnosť, (12) predstiera, najmä vzhľadom na rozdielne sadzby DPH v členských štátoch, že je usadený v členskom štáte, v ktorom je to pre neho najvýhodnejšie. (13)

51. Od zrušenia daňových hraníc 1. januára 1993 prepravujú podniky tovar v rámci územia Spoločenstva bez formalít súvisiacich s prechodom vnútorných hraníc a boj proti daňovým únikom sa tak stal predmetom prvoradého záujmu. (14)

52. Je však potrebné upozorniť, že aj keď ôsma smernica si vo svojom štvrtom odôvodnení kladie za cieľ urýchliť efektívnu „liberalizáciu pohybu osôb, tovarov a služieb“, podľa svojho šiesteho odôvodnenia hodlá tiež „zamedziť niektorým formám únikov alebo vyhýbaniu sa dani“.

53. Ôsma smernica výslovne v článku 6 stanovuje, že platíte dane môže mať povinnosť „v osobitných prípadoch poskytnúť informácie potrebné na rozhodnutie, či je žiadosť o vrátenie dane oprávnená“.

54. Francúzska vláda a Komisia sa domnievajú, že v prípade pochybnosti je členský štát vrátenia povinný uplatniť postupy pre výmenu informácií stanovené v nariadení č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty. Na rozdiel od francúzskej vlády sa Komisia domnieva, že informácie získané prostredníctvom tejto spolupráce sú pre členský štát vrátenia záväzné.

55. Ostatné vlády, a síce nemecká, talianska a luxemburská vláda, túto spoluprácu neuvádzajú, čo naznačuje, že jej neprikladajú povinný charakter, a to bez ohľadu na to, akú váhu prikladajú predmetnému osvedčeniu.

56. Nariadenie č. 1798/2003 si kladie za cieľ boj proti daňovým únikom. Vo svojich prvých dvoch odôvodneniach zdôrazňuje, že daňové úniky a vyhýbanie sa daniam prekračujúce hranice členských štátov vedú k rozpočtovým stratám a porušovaniu zásady spravodlivého zdaťovania a môžu spôsobovať deformácie pohybu kapitálu a podmienok hospodárskej súťaže. Z tohto dôvodu ovplyvňujú fungovanie vnútorného trhu. Boj proti daňovým únikom v prípade DPH si vyžaduje užšiu spoluprácu medzi správnymi orgánmi jednotlivých členských štátov, ktoré sú zodpovedné za uplatňovanie ustanovení v uvedenej oblasti.

57. Nariadenie č. 1798/2003 preto podľa svojho odôvodnenia č. 3 smeruje k zriadeniu „spoločného systému na výmenu informácií medzi členskými štátmi, pri ktorom administratívne orgány členských štátov si majú navzájom pomáhať a spolupracovať s Komisiou, aby sa zabezpečilo náležité uplatňovanie DPH na dodávky tovarov a služieb, nadobúdanie tovarov vo vnútri spoločenstva a dovozy tovarov“. (15)

58. „Navzájom si pomáhať“ predpokladá povinnosť odpovedať na žiadosť o informáciu a nie povinnosť pýtať sa v prípade pochybností alebo *a fortiori* byť získanou odpoveďou viazaný. Administratívna spolupráca v oblasti daní bola mnoho rokov málo účinná. (16)

59. Povinnosť členského štátu pridržať sa získanej informácie bez možnosti overenia, keď členský štát, ktorý vyhotovuje osvedčenie, samozrejme nemôže vykonať v súvislosti s každou žiadosťou systematické a dôkladné overenia stavu usadenia platiteľa DPH na jeho území, by bola v rozpore so samotným cieľom boja proti daňovým únikom.

60. Navrhujem preto odpovedať na prvú otázku, že osvedčenie o štatúte platiteľa DPH podľa vzoru uvedeného v prílohe B ôsmej smernice nepredstavuje nevyvrátenú domnienku usadenia

podniku v ?lenskom štáte, ktorý osved?enie vyhotovil.

B – O druhej otázke

61. Na úvod treba vysvetliť, že aj keď ani právo spoločností(17) na úrovni Spoločenstva, ani daňové právo Spoločenstva, nedefinovali pojem sídla,(18) existuje medzi pojmom sídlo podľa práva spoločností a podľa daňového práva rozdiel. Sídlo môže byť definované v daňovom práve odlišne. Vnútroštátne právne úpravy definujú pojem sídlo v práve spoločností.(19) Je tiež možné pozorovať, že paralelne s vývojom judikatúry Súdneho dvora(20) je možné nájsť v niektorých vnútroštátnych právach určité presnejšie ustanovenia týkajúce sa pojmu sídlo v práve spoločností.(21)

62. *Ratio legis* odlišnosti pojmu „sídlo“ v daňovom práve spočíva v ešte väčšej snahe bojovať proti daňovým únikom a vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Tento cieľ sleduje tretie odôvodnenie trinástej smernice. Boj proti daňovým únikom je v podstate predmetom prvoradého záujmu tak na úrovni Spoločenstva, ako aj na úrovni členských štátov.(22) Súdny dvor navyše rozhodol, že „boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužívaniam je cieľom uznaným a podporovaným šiestou smernicou“.(23)

63. Je teda potrebné konštatovať, že pojem „hospodárska činnosť“, ako tvrdí Komisia, môže predpokladať len skutočnú činnosť. Súdny dvor napokon v už citovanom rozsudku DFDS(24) uviedol „ako zdôraznil generálny advokát v bodoch 32 až 34 svojich návrhov[(25)], že zohľadnenie hospodárskej reality je základným kritériom na uplatnenie spoločného systému DPH“.

64. Najčastejšie sa sídlo hospodárskej činnosti zhoduje so sídlom spoločnosti. Vo svojich návrhoch prednesených v už citovanej veci Berkholz uvádza generálny advokát Mancini, že „pojem ‚sídlo hospodárskej činnosti‘... treba chápať v technickom zmysle, to znamená, že odkazuje na sídlo, ktoré je uvedené v zakladateľskej listine spoločnosti, ktorá vlastní podnik poskytujúci služby“.(26) Overenie tejto skutočnosti sa však môže ukázať ako nevyhnutné, aby sa zabránilo umelým konštrukciám, ktoré by mohli viesť k obchádzaniu pravidiel režimu DPH v rámci Spoločenstva.

65. Súdny dvor priniesol v rámci článku 9 ods. 1 šiestej smernice, ako uviedli viacerí vedľajší účastníci konania, užitočné spresnenia, pokiaľ ide o pojem sídlo hospodárskej činnosti. Hoci má pojem „sídlo hospodárskej činnosti“ použitý v článku 1 ôsmej smernice a v článku 1 bodu 1 trinástej smernice rovnaký zmysel ako pojem, ktorý je použitý v článku 9 ods. 1 šiestej smernice, cieľom ôsmej a trinástej smernice je vykonanie problematiky vrátenia DPH upravenej v článku 17 šiestej smernice.

66. V už citovanom rozsudku Berkholz je teda uvedené, že miesto, kde poskytovateľ zriadil svoje sídlo hospodárskej činnosti, sa zdá byť miestom prednostného poskytovania služieb a že spojenie služieb s inou prevádzkarou, než je sídlo je možné len ak „táto prevádzkareť predstavuje minimálnu stálosť trvalým spojením ľudských a technických prostriedkov potrebných na poskytovanie určitých služieb“.(27)

67. Už citovaný rozsudok ARO Lease tiež uvádza, že aby mohla byť určitá prevádzkareť skutočne považovaná za miesto poskytovania služieb platiteľ a dane, „je nevyhnutné, aby vykazovala dostatočný stupeň stálosti a štruktúru, ktorá je pokiaľ ide o ľudské a technické vybavenie spôsobilá samostatne umožniť poskytovanie plánovaných služieb“.(28)

68. Okrem toho, ak sa mám, pokiaľ ide o definíciu „sídla hospodárskej činnosti“ v zmysle článku 1 bodu 1 trinástej smernice, odvolávať na prínos Súdneho dvora v rámci článku 9 ods. 1 šiestej

smernice, je tiež vhodné zaujímať sa, ako vyzýva nemecká vláda, o jeho prínos v rámci nariadenia ?. 1346/2000 o konkurznom konaní.

69. ?lánok 3 ods. 1 tohto nariadenia stanovuje, že „právomoc na začatie konkurzných konaní majú súdy ?lenského štátu, na ktorého území sa nachádza centrum hlavných záujmov dlžníka. Pri obchodných spoločnostiach a u právnických osôb sa v prípade neprítomnosti dôkazu o opaku za centrum hlavných záujmov považuje miesto, kde majú svoje registrované sídlo“. Uvedené nariadenie teda nevyplýva hypotézu, podľa ktorej sa štatutárne sídlo od sídla hospodárskej činnosti líši.

70. Toto ustanovenie už Súdny dvor raz vyložil. Vo veci, v ktorej bola dlžníkom dcérska spoločnosť, ktorej sídlo sa líšilo od sídla jej materskej spoločnosti, Súdny dvor vyhlásil, že domnienka, podľa ktorej je centrum hlavných záujmov tejto dcérskej spoločnosti sústredené v ?lenskom štáte, kde sa nachádza jej sídlo, môže byť vyvrátená v prípade spoločnosti, ktorá by nevykonávala žiadnu činnosť na území ?lenského štátu, kde sa nachádza jej sídlo. Súdny dvor však spresnil, že pokiaľ spoločnosť vykonáva svoju činnosť na území ?lenského štátu, kde je umiestnené jej sídlo, na vyvrátenie domnienky stanovenej nariadením ?. 1346/2000 nepostačuje skutočnosť, že jej ekonomické rozhodnutia sú alebo môžu byť kontrolované materskou spoločnosťou usadenou v inom ?lenskom štáte.(29)

71. Pojmom sídlo hospodárskej činnosti sa teda rozumie najmä sídlo. V prípade nadnárodných činností však môže byť sídlo zvolené umelo, najmä z daňových dôvodov, a nemusí tak predstavovať dostatočne reálnu spojitosť s miestom skutočného výkonu hospodárskej činnosti. V prípade pochybností treba overiť *in concreto*, či nastal súbor okolností preukazujúcich skutočný výkon hospodárskej činnosti.

72. Navrhujem teda na druhú otázku odpovedať, že pojem „sídlo hospodárskej činnosti“ v zmysle ?lánku 1 bodu 1 trinástej smernice, je miesto, kde sa skutočne uskutočňuje hospodárska činnosť podniku a ktoré je určené spojením dostatočných ľudských a technických prostriedkov nato, aby bolo možné túto činnosť samostatne vykonávať. Pokiaľ nie je preukázaný opak, je týmto miestom sídlo.

73. Subsidiárne je možné doplniť, že druhá otázka, tak ako ju uviedol Finanzgericht Köln, je formulovaná abstraktne a nevzťahuje sa na situáciu podniku, ktorá viedla k podaniu prejudiciálnych otázok. Nemecká vláda a Komisia sa však napriek tomu chceli vyjadriť k umiestneniu tohto podniku. Hoci argumentovali rovnako, dospeli k rozdielnemu záveru, pričom nemecká vláda sa domnieva, že sídlo a sídlo hospodárskej činnosti predmetného podniku sú odlišné, zatiaľ čo Komisia sa domnieva, že sú zhodné.

74. Stačí teda len zdôrazniť skutočnosť, že pokiaľ sa s ohľadom na vyvrátenú domnienku totožnosti sídla hospodárskej činnosti a sídla spoločnosti nepodarí preukázať, že hospodárska činnosť je vykonávaná na inom mieste, treba dospieť k záveru, že sú zhodné. Inými slovami, v prípade pochybností by malo mať prednosť riešenie o zhode sídel.

VI – Návrh

75. S prihliadnutím na úvahy, ktoré som uviedla, navrhujem Súdnemu dvoru, aby na otázky, ktoré mu predložil Finanzgericht Köln, odpovedal takto:

1. Osvedčenie o postavení platiteľa dane z pridanej hodnoty podľa vzoru uvedeného v prílohe B ôsmej smernice rady 79/1072/EHS zo 6. decembra 1979 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – Úpravy o vrátení dane z pridanej hodnoty platiteľom dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu, nepredstavuje nevyvrátenú domnienku

usadenia podniku v ?lenskom štáte, ktorý osved?enie vyhotovil.

2. Pojem „sídlo hospodárskej ?innosti“ v zmysle ?lánku 1 bodu 1 trinástej smernice Rady zo 17. novembra 1986 o harmonizácii zákonov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – postup vrátenia dane z pridanej hodnoty osobám podliehajúcim zdaneniu, ktoré nesídli na území spolo?enstva, sa týka miesta, kde sa skuto?ne vykonáva hospodárska ?innos? podniku a ktoré je ur?ené spojením dostato?ných ?udských a technických prostriedkov nato, aby bolo možné túto ?innos? samostatne vykonáva?. Pokia? nie je preukázaný opak, je týmto miestom sídlo.

1 – Jazyk prednesu: francúzština.

2 – Ú. v. ES L 331, s. 11; Mim. vyd. 09/001, s. 79.

3 – Ú. v. ES L 326, s. 40; Mim. vyd. 09/001, s. 129.

4 – Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23.

5 – Smernica Rady 91/680/EHS zo 16. decembra 1991, ktorou sa dop??a spolo?ný systém dane z pridanej hodnoty, mení a dop??a smernica 77/388/EHS s cie?om zruši? da?ové hranice (Ú. v. ES L 376, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 160).

6 – BGBl. 1993 I, s. 565 a nasl.

7 – BGBl. 1993 I, s. 600 a nasl.

8 – Nariadenie Rady (ES) ?. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) ?. 218/92 (Ú. v. ES L 264, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 392).

9 – Francúzska vláda vo svojich pripomienkach cituje nariadenie Rady (EHS) ?. 218/92 z 27. januára 1992 o administratívnej spolupráci v oblasti nepriamych daní (DPH) [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES L 24, s. 1). Toto nariadenie však bolo zrušené.

10 – Rozsudky zo 4. júla 1985, Berkholz, 168/84, Zb. s. 2251, body 17 a 18; z 20. februára 1997, DFDS, C?260/95, Zb. s. I?1005, a zo 17. júla 1997, ARO Lease, C?190/95, Zb. s. I?4383. bod 16.

11 – Ú. v. ES L 160, s. 1; Mim. vyd. 19/001, s. 191.

12 – Pozri vyššie znenie ?lánku 4 šiestej smernice, ktorý definuje pojem platite? dane.

13 – V podstate robí? shopping, pokia? ide o „?lenský štát usadenia“.

14 – Pozri PAPON, M.: La lutte contre la fraude dans le domaine fiscal. In: *La lutte contre la fraude à la TVA dans l'Union européenne*. Bruxelles: Bruylant, 1996, s. 203.

15 – Pokia? ide o hlbšiu štúdiu systému pre výmenu informácií, pozri najmä TERRA B., J. M., WATTE, P. J.: *European Tax Law*. 4. ed., Deventer, 2005, s. 708 a nasl.; GORMLEY, L. W.: *EU Taxation Law*. Richmond, 2005, s. 11 a nasl., ako aj ARONOWITZ, A. A., LAAGLANG D. C. G., PAULIDES G.: *Value-added Tax Fraud in the European Union*. Amsterdam-New York: Kugler publications, 1996, s. 19 a nasl.

16 – Pozri COMMUNIER, J.-M.: *Droit fiscal communautaire*. Bruxelles: Bruylant, 2001, s. 186.

17 – Pozri MENJUCQ, M.: La notion de siège social: une unité introuvable en droit international et en droit communautaire. In: *Droit et actualité*, Études offertes à J. Béguin, Paris, 2005, p. 499.

Uvediem len, že právo Spoločenstva pozná definíciu sídla v rámci súdneho konania. Táto definícia sa však netýka daňového práva. V rámci súdnych konaní článok 60 ods. 1 nariadenia Rady ES č. 44/2001 z 22. decembra 2000 o právomoci a o uznávaní a výkone rozsudkov v občianskych a obchodných veciach (Ú. v. ES L 12, 2001, s. 1; Mim. vyd. 19/004, s. 42) v podstate stanovuje osobitnú definíciu bydliska právnických osôb: „Na účely tohto nariadenia obchodná spoločnosť alebo iná právnická osoba alebo združenie fyzických alebo právnických osôb má bydlisko v mieste, kde má: a) registrované sídlo alebo b) ústrednú správu alebo c) hlavnú prevádzkare“.

18 – Pokiaľ ide o vnútroštátne právne predpisy, je možné napríklad uviesť, že v nemeckom daňovom práve existujú podľa § 1 ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb (Körperschaftsteuergesetz) dva pojmy na účely určenia daňovej povinnosti spoločnosti. Jedným z nich je sídlo („Sitz“), určené okrem iného stanovami spoločnosti (§ 11 Daňového zákonníka „Abgabenordnung“). Druhým je „miesto obchodného ústredia“ („Ort der Geschäftsleitung“), tak ako je definované v § 10 zákonníka o dani z príjmov; to je definované ako miesto hlavného vedenia podniku („Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung“), to znamená miesto, kde sú prijímané významné rozhodnutia (BFH-Urteil 1998, I R 138/97) (BStBl. 1999 II, s. 437). Francúzske daňové právo zvolilo pragmatické riešenie: „Daň z príjmu spoločnosti sa vyberá v mieste hlavnej prevádzkarne právnickej osoby. Daňová správa však môže určiť za miesto zdanenia buď miesto, kde je zaisťované skutočné vedenie spoločnosti, alebo miesto sídla spoločnosti“ (článok 218 A ods. 1 Všeobecného daňového zákonníka). V Spojenom kráľovstve spoločná zdanenie spoločností na dvoch kritériách, a to na kritériu založenia spoločnosti (Finance Act 1988) a na hlavnom mieste riadenia a kontroly („place of central management and control“) (Case Law).

19 – Napríklad v nemeckom práve spoločností je sídlo podľa zákona o akciových spoločnostiach (Aktiengesetz) a podľa § 4a zákona o spoločnostiach s ručením obmedzeným (GmbHG) definované ako štatutárne sídlo podniku. Druhé odseky týchto dvoch § stanovujú, že statuty vo všeobecnosti určujú sídlo buď v mieste ústredia, alebo v mieste správy, alebo v mieste, kde je vykonávaná niektorá z činností podniku. Francúzske právo spoločností nedefinuje pojem sídlo a používa bez rozdielu pojmy „siège statutaire“ (Obchodný zákonník, články L 210-3 druhý odsek, Občiansky zákonník, článok 1837), „siège social“ (napríklad Obchodný zákonník, články L 210-3, L 221-14, L 225-23, L 225-103, a Občiansky zákonník, článok 1835), „adresse du siège social“ (dekrét č. 67-236 z 23. marca 1967, články 59, 123 a 130) alebo tiež „siège de la société“ (dekrét z 23. marca 1967, články 3, 206-6, 219, 231 a 295). V Spojenom kráľovstve sa v práve spoločností rozumie pod pojmom „sídlo“ „registered office“. Podľa článku 9 ods. 2 zákona o spoločnostiach („Companies Act 2006“), musia statuty spoločnosti určiť domicil buď v Anglicku alebo Walese, alebo v Škótsku, alebo v Severnom Írsku. Domicil môže byť stanovený ubovočne.

20 – V bode 82 rozsudku z 5. novembra 2002, Überseering (C-208/00, Zb. s. I-9919), Súdny dvor rozhodol, že ak členský štát odmieta uznať právnu spôsobilosť spoločnosti založenej podľa práva iného členského štátu, v ktorom má sídlo, a to najmä z toho dôvodu, že spoločnosť premiestnila svoje skutočné sídlo na jeho územie v dôsledku nadobudnutia všetkých obchodných podielov štátnymi príslušníkmi tohto štátu, ktorí tam majú bydlisko, čo vedie k tomu, že spoločnosť nemá v hostiteľskom štáte procesnú spôsobilosť nato, aby mohla chrániť svoje práva vyplývajúce zo zmluvy, pokiaľ nebola opätovne založená podľa práva tohto štátu, predstavuje to obmedzenie slobody usadiť sa, ktoré je v zásade nezlučiteľné s článkami 43 ES a 48 ES.

21 – Napríklad nový slovinský zákon o obchodných spoločnostiach (Zakon o gospodarskih družbah, ZGD-1, UL RS 42/2006) v článku 30 stanovuje, že „sídlo spoločnosti môže byť určené buď v mieste jej činnosti, alebo v mieste hlavnej správy záležitostí tejto spoločnosti, alebo v mieste, kde pôsobí vedenie spoločnosti“.

22 – Aj keď je právo spoločností určitých členských štátov tak liberálne, že pripúšťa založenie

spoložností ako „poštovej schránky“ (nemecky „Briefkastengesellschaft“, slovensky „Družba poštni nabiralnik“), daťové právo členských štátov sa snaží zabrániť tomu, aby tieto spoločnosti mohli slúžiť ako prostriedok na obchádzanie zákonnej povinnosti zaplatiť dane, akou je DPH.

23 – Rozsudok z 21. februára 2006, Halifax a i., C-255/02, Zb. s. I-1609, bod 71. Pozri tiež v oblasti práva spoločností na úrovni Spoločenstva rozsudok z 12. septembra 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Zb. s. I-7995, bod 51: „...vnútroštátne opatrenie obmedzujúce slobodu usadiť sa môže byť odôvodnené, ak sa osobitne zameriava na vyslovene umelé konštrukcie, ktorých cieľom je obísť právnu úpravu dotknutého členského štátu“.

24 – Bod 23.

25 – Návrhy, ktoré predniesol generálny advokát La Pergola 16. januára 1997 v tejto veci. Podľa bodu 32 „systém DPH treba uplatňovať tak, aby čo najlepšie odrážal hospodársku realitu“.

26 – Bod 2.

27 – Body 17 a 18.

28 – Bod 16.

29 – Rozsudok z 2. mája 2006, Eurofood IFSC, C-341/04, Zb. s. I-3813.