Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

13. června 2013 *

„DPH — Směrnice 2006/112/ES — Článek 199 odst. 1 písm. g) — Dobrovolné konkurzní řízení — Osoba povinná odvést daň — Osoba povinná k dani, jíž jsou poskytnuta určitá plnění — Pojem ‚řízení o nuceném prodeji'"

Ve věci C-125/12,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada (Španělsko) ze dne 24. února 2012, došlým Soudnímu dvoru dne 8. března 2012, v řízení

Promociones y Construcciones BJ 200 SL,

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení M. Berger, předsedkyně senátu, A. Borg Barthet (zpravodaj) a E. Levits, soudci,

generální advokát: M. Wathelet,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Promociones y Construcciones BJ 200 SL B. S. Sánchez Pozo, procuradora, ve spolupráci s E. Osunou Martínezem, abogado,

— za I. Albu Muñoze, abogado, jednajícího jakožto insolvenční správce Promociones y Construcciones BJ 200 SL, jím samotným,

— za španělskou vládu N. Díaz Abad, jako zmocněnkyní,

— za maďarskou vládu M. Z. Fehérem a K. Szíjjártó, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi L. Lozano Palacios, jako zmocněnkyní,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: španělština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla předložena v rámci dobrovolného konkurzního řízení týkajícího se Promociones y Construcciones BJ 200 SL (dále jen „společnost Promociones y Construcciones“), v jehož rámci na základě prodeje dvou nemovitostí patřících této společnosti vznikla povinnost uhradit daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Bod 42 odůvodnění směrnice 2006/112 zní následovně:

„Členské státy by měly mít v určitých případech možnost určit za osobu povinnou odvést daň pořizovatele zboží nebo příjemce služby. To by mělo členským státům napomoci zjednodušit pravidla a zabránit daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem v určitých odvětvích a pro určité druhy plnění.“

4 Článek 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 uvádí, že členské státy mohou stanovit, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, jíž je dodána nemovitost prodávaná dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji.

Španělské právo

5 Článek 84 odst. 1 zákona 37/1992 o dani z přidané hodnoty (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) ze dne 28. prosince 1992 (BOE č. 312 ze dne 29. prosince 1992, s. 44247), ve znění zákona 38/2011 o změně zákona 22/2003 ze dne 9. července 2003 o konkurzním řízení (Ley 38/2011 de reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio 2003, Concursal) ze dne 10. října 2011 (BOE č. 245 ze dne 11. října 2011, s. 106745), zní následovně:

„Osobami povinnými k dani jsou:1. Fyzické nebo právnické osoby v postavení podniků nebo podnikatelů, které uskutečňují dodávky zboží nebo poskytování služeb podléhající dani, s výhradou ustanovení následujících odstavců.2 Podniky nebo podnikatelé, v jejichž prospěch se uskutečňují zdanitelná plnění v níže uvedených případech:

[…]

e) v případě dodání nemovitostí uskutečněných v důsledku konkurzního řízení.

[…]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

6 Usnesením ze dne 22. února 2010 byl na majetek společnosti Promociones y Construcciones prohlášen konkurz a bylo zahájeno příslušné dobrovolné konkurzní řízení („proceso concursal voluntario“).

7 V průběhu společné fáze tohoto řízení insolvenční správce informoval předkládající soud, jakož i věřitele o aktivech a pasivech společnosti Promociones y Construcciones.

8 V té době se vyskytla příležitost prodat dvě nemovitosti patřící této společnosti. Dne 31. ledna 2012 tato společnost požádala na základě souhlasného stanoviska insolvenčního správce a se souhlasem nabyvatele, společnosti Banesto SA, o povolení uskutečnit tento prodej na základě zákona 22/2003 o konkurzním řízení (Ley 22/2003, Concursal) ze dne 9. července 2003 (BOE č. 164 ze dne 10. července 2003, s. 26905).

9 Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada prohlásil pravomocným a nenapadnutým usnesením ze dne 1. února 2012, že je tento prodej vhodný a příznivý pro zájmy věřitelů, a tedy jej povolil.

10 Povolení tohoto prodeje, vlastního obchodní činnosti společnosti Promociones y Construcciones, založilo skutečnost vedoucí ke vzniku DPH, a v důsledku toho povinnost uhradit odpovídající částku u Agencia Estatal de Administracíon Tributaria (Národní úřad pro správu daní).

11 Předkládající soud vznáší pochybnosti, pokud jde o totožnost osoby, které je tato daňová povinnost určena, a sice zda jí je společnost Promociones y Construcciones, nebo nabyvatel nemovitostí. Předkládající soud má za to, že je tato otázka relevantní pro účely přesného určení podmínek, za nichž se má povolený prodej uskutečnit.

12 Za těchto podmínek se Juzgado de lo Mercantil nº 1 de Granada rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice [2006/112], který uvádí, že ‚[č]lenské státy mohou stanovit, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, jíž je dodáno některé z dále uvedeného zboží nebo poskytnuta některá z dále uvedených služeb: [...] g) dodání nemovitosti prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji‘, v případě, kdy je soudním řízením kolektivní řízení zahájené na základě prohlášení konkurzu na majetek daného dlužníka, vykládán v tom smyslu, že se vztahuje pouze na převody majetku striktně spadající pod likvidační povahu řízení nebo likvidační fázi tohoto řízení, takže ke zcizení takového majetku musí dojít v návaznosti na celkovou likvidaci majetku dlužníka, nebo vzhledem k tomu, že konkurzní

řízení může skončit mimo jiné likvidací podniku v konkurzu, v tom smyslu, že se týká rovněž jakéhokoli převodu nemovitostí uskutečněného dlužníkem, na něhož byl prohlášen konkurz, po celou dobu konkurzního řízení?

2) Musí být čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice [2006/12] vykládán v tom smyslu, že ‚řízení o nuceném prodeji‘, na které odkazuje, zahrnuje kolektivní konkurzní soudní řízení, v němž byl uskutečněn dobrovolný prodej jedné či několika jeho věcí, a to mimo jakoukoli fázi nucené likvidace majetku dlužníka a čistě z důvodů vhodnosti, nebo naopak v tom smyslu, že se vztahuje pouze na nucené výkony rozhodnutí určené k likvidaci majetku dlužníka?

3) V posledně uvedeném případě, jestliže se čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice [2006/112] vztahuje striktně na nucené výkony rozhodnutí určené k likvidaci majetku dlužníka, může být toto ustanovení vykládáno v tom smyslu, že vylučuje přenesení daňové povinnosti k DPH ve všech případech převodu nemovitosti dlužníkem, na nějž byl prohlášen konkurz, z důvodů vhodnosti v zájmu věřitelů a mimo jakýkoli postup celkové likvidace jeho majetku, takže je třeba vyloučit použití vnitrostátního zákona, který věcnou působnost čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 rozšířil na případy, které toto ustanovení nezahrnuje?“

K přípustnosti předběžných otázek

13 Španělská vláda přípustnost předběžných otázek zpochybňuje z několika ohledů. Zaprvé předkládající soud nemá pravomoc k tomu, aby Soudnímu dvoru předkládal otázky týkající se pravidla, jehož výklad přísluší výlučně správním soudům. Zadruhé jsou tyto otázky hypotetické a nemají žádný vztah k předmětu sporu v původním řízení, jelikož se týkají vztahu upraveného daňovým právem mezi nabyvatelem nemovitosti a daňovou správou a netýkají se tedy konkurzního řízení. Zatřetí je předkládací rozhodnutí stiženo nedostatkem odůvodnění, pokud jde o důvody, z nichž je odpověď na uvedené otázky nezbytná k tomu, aby předkládající soud mohl vydat svůj rozsudek.

14 K prvnímu argumentu, vycházejícímu z toho, že předkládající soud nemá příslušnou pravomoc, je třeba připomenout, že Soudnímu dvoru nepřísluší, aby ověřoval, zda předkládací rozhodnutí bylo přijato v souladu s vnitrostátními pravidly soudní organizace a soudních řízení (viz rozsudky ze dne 11. července 1996, SFEI a další, C-39/94, Recueil, s. I-3547, bod 24, jakož i ze dne 1. prosince 2005, Burtscher, C-213/04, Sb. rozh. s. I-10309, bod 30).

15 Kromě toho je podle ustálené judikatury věcí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit – s ohledem na konkrétní okolnosti věci – jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak i relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. V důsledku toho, jestliže se položené otázky týkají výkladu unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (viz zejména rozsudek ze dne 19. července 2012, Garkalns, C-470/11, bod 17 a citovanou judikaturu). Na otázky týkající se unijního práva se tedy vztahuje domněnka relevance (výše uvedený rozsudek Garkalns, bod 18).

16 V případě druhého argumentu týkajícího se hypotetického charakteru předběžných otázek je nutné konstatovat, že postrádá relevanci. Je totiž založen zaprvé na domněnce, že přísluší nabyvateli nemovitostí, aby uhradil DPH. Předmětem těchto otázek je přitom právě zjistit, kdo je osobou povinnou odvést DPH v rámci konkurzního řízení: společnost v konkurzu jakožto prodávající nemovitostí, nebo kupující. Dále jsou pak – jak to ostatně uvádí předkládající soud ve svém rozhodnutí – předběžné otázky relevantní pro účely přesného určení podmínek, za nichž se má povolený prodej uskutečnit.

17 O třetím argumentu, jenž vychází z nedostatku odůvodnění předkládacího rozhodnutí, je nutné konstatovat, že musí být rovněž odmítnut. Z tohoto rozhodnutí totiž vyplývá, že povolení prodeje nemovitostí předkládajícím soudem založilo skutečnost vedoucí ke vzniku DPH, a v důsledku toho povinnost uhradit odpovídající částku u daňových orgánů. Předkládající soud se v důsledku vyjádření pochybností o totožnosti osoby povinné odvést tuto daň rozhodl pozastavit výkon přiznaného povolení a položit Soudnímu dvoru projednávané předběžné otázky.

18 Z předcházejících úvah vyplývá, že předběžné otázky jsou přípustné.

K předběžným otázkám

19 Podstatou prvních dvou otázek předkládajícího soudu, které je třeba přezkoumat společně, je, zda musí být čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 vykládán v tom smyslu, že pod pojem „řízení o nuceném prodeji“ spadá jakýkoli prodej nemovitosti uskutečněný dlužníkem po celou dobu konkurzního řízení, včetně první fáze, která nemá likvidační povahu a v níž je prodej uskutečněn na základě dobrovolné dohody mezi účastníky řízení.

20 Podle čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 mohou členské státy stanovit, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, jíž je dodána nemovitost prodávaná dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji.

21 Nejprve je třeba uvést, že ačkoli verze této směrnice ve španělském jazyce používá výraz „likvidace“ („liquidación“), z přezkumu různých jazykových verzí vyplývá, že nejužívanějším výrazem je „řízení o nuceném prodeji“ (a sice ve zněních v anglickém jazyce „compulsory sale procedure“, ve francouzském jazyce „procédure de vente forcée“, v litevském jazyce „priverstinio pardavimo“, v maltském jazyce „proċedura ta' bejgħ obbligatorju“, v německém jazyce „Zwangsversteigerungsverfahren“, v portugalském jazyce „um processo de venda coerciva“ a ve slovenském jazyce „konanie o nútenom predaji“). Takový pojem má širší rozsah působnosti než samotná likvidace.

22 Podle ustálené judikatury nemůže formulace použitá v jedné z jazykových verzí ustanovení unijního práva sloužit jako jediný základ pro výklad tohoto ustanovení ani jí nemůže být v tomto ohledu přiznána přednostní povaha vzhledem k jiným jazykovým verzím. Takový přístup by totiž byl neslučitelný s požadavkem jednotného použití unijního práva. V případě rozdílností mezi jednotlivými jazykovými verzemi tak musí být dotčené ustanovení vykládáno z hlediska obecné systematiky a účelu právní úpravy, jíž je součástí (viz rozsudky ze dne 12. listopadu 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Recueil, s. I-7053, bod 16 a ze dne 25. března 2010, Helmut Müller, C-451/08, Sb. rozh. s. I-2673, bod 38).

23 Zaprvé, k obecné systematice čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 je třeba uvést, že představuje výjimku ze zásady připomenuté v článku 193 této směrnice, podle níž je DPH povinna odvést osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby. Uvedený článek 199 totiž členským státům umožňuje použít v situacích uvedených v jeho odst. 1 písm. a) až g) mechanismus přenesení daňové povinnosti, na jehož základě je osobou povinnou odvést DPH osoba povinná k dani, jíž je dodáno plnění podléhající DPH.

24 Jak uvedla Evropská komise a maďarská vláda ve svých vyjádřeních předložených Soudnímu dvoru, ustanovení uvedené v čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 bylo do textu směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1) zavedeno poprvé směrnicí Rady 2006/69/ES ze dne 24. července 2006, kterou se mění směrnice 77/388/EHS, pokud jde o některá opatření, která mají zjednodušit postup vyměřování daně z přidané 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).

25 Jak vyplývá z bodu 1 odůvodnění směrnice 2006/69, bylo jejím cílem umožnit všem členským státům použít odchylky, které byly uděleny některým členským státům a jejichž cílem bylo zabránit daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem.

26 Odchylky, z nichž vycházelo znění čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112, jsou odůvodněny skutečností, že osoba povinná odvést daň je v případech uvedených v těchto odchylkách velmi často nezpůsobilá odvést fakturovanou DPH z důvodu finančních obtíží, se kterými se potýká.

27 Je nutné ještě uvést, že ačkoli čl. 21 odst. 2 ve svém znění uvedeném v čl. 28g písm. c bodu vii) směrnice 77/388, ve znění směrnice 2006/69, odkazuje na „povinný prodej [řízení o nuceném prodeji]“, návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice 77/388, pokud jde o některá opatření, která mají zjednodušit postup vyměřování daně z přidané hodnoty a napomoci zabránit daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem, a kterou se zrušují některá rozhodnutí o přiznání odchylek [COM (2005) 89 final], uváděl restriktivnější pojem, a sice pojem „soudní likvidace“. Záměrem zákonodárce tedy bylo nikoli omezit použití mechanismu přenesení daňové povinnosti na postupy likvidace aktiv dlužníka *stricto sensu*, ale poskytnout mu širší rozsah působnosti.

28 Zadruhé, k cíli sledovanému čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 je třeba uvést, že podle bodu 42 odůvodnění této směrnice by členské státy měly mít v určitých případech možnost využít mechanismu přenesení daňové povinnosti v určitých odvětvích a pro určité druhy plnění, aby byla zjednodušena

pravidla a zabráněno daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem. Toto ustanovení tak umožňuje daňovým orgánům, aby vybíraly DPH vztahující se na dotčená plnění, jestliže je způsobilost dlužníka uhradit DPH ohrožena.

29 Jestliže je způsobilost dlužníka k tomu, aby daňovým orgánům uhradil DPH fakturovanou z prodeje nemovitosti, zpochybněna od počátku konkurzního řízení, neboť toto řízení bylo zahájeno na základě prohlášení konkurzu na majetek tohoto dlužníka, uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti nelze omezit na převody nemovitostí uskutečněné v rámci řízení týkajícího se likvidace majetku dlužníka v konkurzu. Okolnost, že posledně uvedený dlužník je donucen prodat uvedený majetek v rámci konkurzního řízení, které nemá likvidační účinky, jako je tomu v případě řízení dotčeného ve věci v původním řízení, aby byli uspokojeni věřitelé nebo aby byla obnovena hospodářská či profesní činnost dlužníka, stačí k použití režimu přenesení daňové povinnosti.

30 Z toho vyplývá, že mechanismus přenesení daňové povinnosti lze použít na prodej nemovitosti uskutečněný dlužníkem v rámci jakéhokoli konkurzního řízení, bez ohledu na to, zda má likvidační povahu či nikoli, avšak za podmínky, že je tento prodej uložen za účelem uspokojení věřitelů nebo obnovy hospodářské či profesní činnosti dlužníka.

31 Je zajisté pravda, že čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 je výjimkou z obvyklého režimu této směrnice, a musí být tedy v souladu s ustálenou judikaturou předmětem striktního výkladu. Je však třeba uvést, že tento striktní výklad nemůže vést k tomu, aby bylo toto ustanovení zbaveno svých účinků (viz rozsudek ze dne 13. prosince 2012, BLV Wohn-und Gewerbebau, C-395/11, bod 33 a citovaná judikatura). Omezení použití mechanismu přenesení daňové povinnosti na prodej nemovitosti uskutečněný v průběhu řízení týkajícího se likvidace aktiv dlužníka by přitom nepřispělo k plnému splnění sledovaného cíle, neboť nebezpečí daňových úniků a vyhýbání se daňovým povinnostem existuje od okamžiku, kdy byl na dlužníkův majetek prohlášen konkurz.

32 V důsledku toho je třeba na první a druhou otázku odpovědět tak, že čl. 199 odst. 1 písm. g) směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že pod pojem řízení o nuceném prodeji spadá jakýkoli prodej nemovitosti uskutečněný dlužníkem nejen v rámci řízení týkajícího se likvidace majetku tohoto dlužníka, ale rovněž v rámci konkurzního řízení, které probíhá před takovým likvidačním řízením, avšak za podmínky, že je tento prodej uložen za účelem uspokojení věřitelů nebo obnovy hospodářské či profesní činnosti uvedeného dlužníka.

33 S ohledem na odpověď poskytnutou na první a druhou otázku není namístě odpovídat na třetí otázku.

K nákladům řízení

34 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (šestý senát) rozhodl takto:

Článek 199 odst. 1 písm. g) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že pod pojem řízení o nuceném prodeji spadá jakýkoli prodej nemovitosti uskutečněný dlužníkem nejen v rámci řízení týkajícího se likvidace majetku tohoto dlužníka, ale rovněž v rámci konkurzního řízení, které probíhá před takovým likvidačním řízením, avšak za podmínky, že je tento prodej uložen za účelem uspokojení věřitelů nebo obnovy hospodářské či profesní činnosti uvedeného dlužníka.

Podpisy.