Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (devátého senátu)

6. července 2017*

„Řízení o předběžné otázce — Daň z přidané hodnoty (DPH) — Směrnice 2006/112/ES — Článek 199 odst. 1 písm. c) — Neexistence registrace pro účely DPH — Přenesení daňové povinnosti — Hypotetická povaha předběžné otázky — Nepřípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce“

Ve věci C-392/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Curtea de Apel București (Odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko) ze dne 25. dubna 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 13. července 2016, v řízení

Dumitru Marcu

proti

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

SOUDNÍ DVŮR (devátý senát),

ve složení E. Juhász, předseda senátu, C. Vajda a C. Lycourgos (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Bobek,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za rumunskou vládu R.-H. Raduem, L. Lițu a C. M. Florescu, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a L. Radu Bouyon, jako zmocněnkyněmi,

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

vydává tento

* Jednací jazyk: rumunština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu šesté 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. 1977, L 145, s. 1) a směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), zejména pak výkladu jejich ustanovení týkajících se podmínek použití mechanismu přenesení daňové povinnosti.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Dumitru Marcuem a Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) – Direcția Generală regională a finanțelor publice București [Národní agentura pro daňovou správu (ANAF) – Regionální generální ředitelství pro veřejné finance v Bukurešti, Rumunsko, dále jen „daňová správa“] ve věci návrhu na zrušení rozhodnutí daňové správy, kterým bylo žalobci uloženo doplatit daň z přidané hodnoty (DPH) z plnění souvisejících s nemovitostmi a kterým mu byla upřena možnost použít mechanismus přenesení daňové povinnosti.

Právní rámec

3 Článek 2 Aktu o podmínkách přistoupení Bulharské republiky a Rumunska k Evropské unii a úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie (Úř. věst. 2005, L 157, s. 203), stanoví:

„Ode dne přistoupení se ustanovení původních smluv a aktů přijatých orgány a Evropskou centrální bankou přede dnem přistoupení stávají závaznými pro Bulharsko a Rumunsko a uplatňují se v těchto státech za podmínek stanovených v uvedených smlouvách a v tomto aktu.“

Směrnice 2006/112

4 Článek 9 odst. 1 směrnice 2006/112 stanoví:

„ ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

‚Ekonomickou činností‘ se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5 Článek 12 této směrnice uvádí:

„1. Členské státy mohou za osobu povinnou k dani považovat každého, kdo příležitostně uskuteční plnění spočívající v některé z činností uvedených v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci, zejména pak některé z těchto plnění:

a) dodání budovy nebo její části před jejím prvním obydlením a pozemku k ní přiléhajícího;

b) dodání stavebního pozemku.

2. Pro účely odst. 1 písm. a) se ‚budovou‘ rozumí jakákoliv stavba pevně spojená se zemí.

Členské státy mohou stanovit pravidla pro použití kritéria podle odst. 1 písm. a) na přestavbu budov a mohou vymezit pojem ‚pozemek k ní přiléhající‘.

[…]

3. Pro účely odst. 1 písm. b) se ‚stavebním pozemkem' rozumí jakýkoliv neupravený nebo upravený pozemek, který jako stavební pozemek vymezují členské státy."

6 Článek 135 odst. 1 uvedené směrnice zní takto:

„Členské státy osvobodí od daně tato plnění:

[…]

j) dodání budovy nebo její části a pozemku k ní přiléhajícího, kromě těch, které jsou uvedeny v čl. 12 odst. 1 písm. a);

k) dodání nezastavěného pozemku, kromě stavebního pozemku ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. b);

[…]"

7 Článek 137 odst. 1 téže směrnice stanoví:

„Členské státy mohou poskytnout osobám povinným k dani možnost volby zdanění v případě těchto plnění:

[…]

b) dodání budovy nebo její části a pozemku k ní přiléhajícího, kromě těch, které jsou uvedeny v čl. 12 odst. 1 písm. a);

c) dodání nezastavěného pozemku, kromě stavebního pozemku ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. b);

[…]"

8 Článek 193 směrnice 2006/112 zní takto:

„Daň je povinna odvést osoba povinná k dani uskutečňující zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, s výjimkou případů, kdy daň odvádí jiná osoba podle článků 194 až 199 a článku 202."

9 Článek 199 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Členské 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:

[…]

c) dodání nemovitosti podle čl. 135 odst. 1 písm. j) a k), pokud si dodavatel zvolil možnost zdanění dodání podle článku 137;

[…]"

10 Článek 395 odst. 1 dané směrnice uvádí:

„Rada může na návrh Komise jednomyslně povolit kterémukoli členskému státu, aby zavedl zvláštní opatření odchylující se od této směrnice, jejichž cílem je zjednodušit postup výběru daně nebo zabránit určitým druhům daňových úniků nebo vyhýbání se daňovým povinnostem.

[…]“

11 Článek 411 téže směrnice zní takto:

„1. Zrušují se směrnice 67/227/EHS a [šestá směrnice] 77/388/EHS, aniž jsou dotčeny povinnosti členských států, pokud jde o lhůty pro provedení těchto směrnic ve vnitrostátním právu a pro jejich použitelnost uvedené v části B přílohy [XI].

2. Odkazy na zrušené směrnice se považují za odkazy na tuto směrnici v souladu se srovnávací tabulkou obsaženou v příloze XII.“

12 Článek 413 směrnice 2006/112 uvádí:

„Tato směrnice vstupuje v platnost dnem 1. ledna 2007.“

Rumunské právo

Zákon č. 571/2003, kterým se zavádí daňový zákoník

13 Článek 127 zákona č. 571/2003, kterým se zavádí daňový zákoník (dále jen „daňový zákoník“), uvádí:

„Osoby povinné k dani a ekonomická činnost

1) Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost podle odstavce 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledek této činnosti.

2) Pro účely této hlavy se ekonomickou činností rozumí činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Ekonomickou činností je rovněž využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

14 Článek 160 daňového zákoníku, ve znění účinném v roce 2007, uváděl:

„Zjednodušující opatření

1) Dodavatelé a pořizovatelé zboží nebo služeb uvedených v odstavci 2 jsou povinni použít zjednodušující opatření stanovená v tomto článku. Použití těchto opatření podléhá splnění podmínky, že dodavatel i pořizovatel jsou registrováni pro účely DPH v souladu s článkem 153.

2) Zjednodušující opatření se vztahují na následující zboží a služby:

[…]

b) budovy a části budov, jakož i pozemky všeho druhu, na jejichž dodání se vztahuje tento režim zdanění;

[…]

3) Na fakturách vystavených za dodání zboží uvedená v odstavci 2 jsou dodavatelé povinni uvést poznámku ‚přenesení daňové povinnosti' bez uvedení příslušné daně. Pořizovatelé poznamenají příslušnou daň na fakturách vystavených dodavatelem, na kterých uvedou výši vybrané daně i výši daně odpočitatelné v přiznání k DPH. V případě plnění, na která se vztahují zjednodušující opatření, nedojde mezi dodavatelem a pořizovatelem k žádné platbě DPH. […]

5) Dodavatel i pořizovatel musí použít ustanovení tohoto článku. Pokud dodavatel neuvedl na fakturách vystavených za zboží nebo služby podle odstavce 2 poznámku ‚přenesení daňové povinnosti', pořizovatel je povinen použít přenesení daňové povinnosti, nezaplatit dodavateli DPH, uvést na faktuře z vlastní iniciativy poznámku ‚přenesení daňové povinnosti' a splnit povinnosti stanovené v odstavci 3."

Rozhodnutí vlády č. 44/2004 o prováděcích pravidlech k daňovému zákoníku

15 Bod 62 odst. 2 rozhodnutí vlády č. 44/2004 o prováděcích pravidlech k daňovému zákoníku, ve znění pozměněném v roce 2007, stanovil:

„Pokud osoba povinná k dani dosáhla maximální částky pro účely osvobození od daně nebo ji překročila a nepožádala o registraci podle článku 153 daňového zákoníku, příslušné daňové orgány postupují následovně:

a) pokud příslušné daňové orgány konstatovaly nesplnění povinností vyplývajících ze zákonných ustanovení před registrací osoby povinné k dani pro účely DPH podle článku 153 daňového zákoníku, nařídí této osobě povinné k dani, aby zaplatila částku daně, kterou by musela zaplatit, kdyby byla v běžném režimu registrována pro účely DPH podle článku 153 daňového zákoníku, a to za období od data, ke kterému by dotyčná osoba byla registrována pro účely DPH, kdyby o to ve lhůtě stanovené zákonem požádala, do data, ke kterému bylo konstatováno nesplnění povinností vyplývajících ze zákonných ustanovení. Kontrolní orgány kromě toho z moci úřední zaregistrují tuto osobu pro účely DPH podle čl. 153 odst. 7 daňového zákoníku.

[…]"

16 Bod 82 těchto prováděcích pravidel, ve znění účinném v roce 2007, zněl takto:

„Uplatnění zjednodušujících opatření, tedy přenesení daňové povinnosti, podléhá podle čl. 160 odst. 1 daňového zákoníku splnění podmínky, že dodavatel i pořizovatel jsou registrováni pro účely DPH podle článku 153 daňového zákoníku a dotčené plnění je zdanitelné. […]

[…]

9) Daňové orgány sankcionují dodavatele a pořizovatele za neuplatnění zjednodušujících opatření stanovených zákonem tím, že jim uloží opravit plnění a použít přenesení daňové povinnosti v souladu s ustanoveními této právní úpravy.

[…]"

Spor v původním řízení a předběžná otázka

17 V období od srpna 2005 do prosince 2009 uskutečnil D. Marcu jakožto prodávající 35 plnění souvisejících s nemovitostmi, která se týkala pozemků a bytů náležejících do jeho osobního majetku, a to jak s fyzickými osobami, které nebyly registrovány pro účely s DPH, tak s právnickými osobami založenými podle rumunského práva, které byly registrovány pro účely DPH. V případě těchto plnění nevybral DPH, ani ji neodvedl státu.

18 Předkládající soud má za to, že v rámci věci, která mu byla předložena, je relevantních pouze 7 z těchto 35 plnění souvisejících s nemovitostmi. Jedná se o sedm kupních smluv uzavřených v období od září 2006 do listopadu 2007 s právnickými osobami založenými podle rumunského práva, které byly registrovány pro účely DPH.

19 V návaznosti na kontrolu uskutečněnou v roce 2010 daňová správa konstatovala, že tato plnění související s nemovitostmi splňují zákonné podmínky požadované k tomu, aby podléhala DPH, a že D. Marcu má postavení osoby povinné k dani, jelikož překročil maximální částku pro účely osvobození od daně a vykonává ekonomickou činnost spočívající ve využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání z něj pravidelného příjmu.

20 Daňová správa v tomto ohledu dne 29. září 2010 konstatovala, že D. Marcu nesplnil povinnost registrace pro účely DPH do deseti dnů od překročení maximální částky pro účely osvobození od DPH. Tato správa měla dále za to, že D. Marcu byl povinen odvádět DPH od 1. února 2006, a vydala daňový výměr na DPH zpětně splatnou ze všech plnění souvisejících s nemovitostmi, které od tohoto data uskutečnil v postavení prodávajícího.

21 Dumitru Marcu napadl legalitu tohoto daňového výměru u Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Národní agentura pro daňovou správu – Generální ředitelství pro vyřizování stížností, Rumunsko) a domáhal se, aby byl na plnění uskutečněná v letech 2006 a 2007 s osobami registrovanými pro účely DPH použit mechanismus zjednodušeného zdanění, tedy mechanismus přenesení daňové povinnosti, který byl na základě vnitrostátních právních předpisů v dané době povinný v případě pozemkových transakcí mezi osobami povinnými k dani.

22 Dumitru Marcu je toho názoru, že vzhledem k tomu, že daňová správa zpětně určila, že byl od 1. února 2006 osobou povinnou k dani, měla rovněž na tyto transakce použít mechanismus přenesení daňové povinnosti. Uvedl, že registrace pro účely DPH je formální podmínkou, která má zajistit kontrolu uplatňování tohoto mechanismu a nesmí mít žádný dopad na uznání práva použít tento mechanismus.

23 Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Národní agentura pro daňovou správu – Generální ředitelství pro vyřizování stížností) odmítla argumenty D. Marcua týkající se použití mechanismu přenesení daňové povinnosti se zpětným účinkem, neboť podle vnitrostátních daňových předpisů, ve znění účinném v letech 2006 a 2007, bylo použití tohoto mechanismus podmíněno tím, aby dodavatel i pořizovatel byli registrováni pro účely DPH. V případě D. Marcua však tato podmínka splněna nebyla.

24 V rámci soudního řízení, které následovalo po tomto rozhodnutí Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (Národní agentura pro daňovou správu – Generální ředitelství pro vyřizování stížností), daňová správa setrvala na svém stanovisku na základě týchž argumentů. Před předkládajícím soudem D. Marcu uvedl, že je třeba položit Soudnímu dvoru otázku, zda je toto stanovisko slučitelné s unijním právem v oblasti DPH.

25 Předkládající soud v tomto ohledu uvádí, že Soudní dvůr rozhodl, že registrace pro účely DPH představuje formální požadavek, který nemůže zpochybnit nárok na odpočet DPH, jestliže jsou splněny věcné hmotněprávní podmínky, které zakládají tento nárok. To podle předkládajícího soudu vyvolává za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, otázku, zda skutečnost, že má daná osoba identifikační číslo pro účely DPH platné v okamžiku dodání nemovitého majetku, představuje rovněž formální náležitost pro účely použití mechanismu přenesení daňové povinnosti, nebo zda se stává věcnou náležitostí takovým způsobem, že to nutně vede k nepoužitelnosti tohoto mechanismu, ačkoli podle rumunského práva je použití tohoto mechanismu u pozemkových transakcí povinné.

26 Za těchto okolností se Curtea de Apel Bucureşti (Odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání [šestá směrnice 77/388 a směrnice 2006/112] za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, vnitrostátní právní úpravě nebo daňové praxi, podle kterých se mechanismus přenesení daňové povinnosti (zjednodušující opatření), který byl v dané době povinný u pozemkových transakcí mezi osobami povinnými k DPH, nepoužije na osobu, u které byla provedena daňová kontrola a která byla po provedení této kontroly z moci úřední zaregistrována pro účely DPH, neboť tato osoba nepožádala o tuto registraci ani nebyla registrována před uskutečněním transakce nebo datem překročení maximální částky?“

K přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

27 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda šestá směrnice 77/388 a směrnice 2006/112 brání pravidlu vnitrostátního práva nebo vnitrostátní daňové praxi, podle kterých se mechanismus přenesení daňové povinnosti použije pouze pod podmínkou, že dodavatel a pořizovatel dotyčného zboží jsou registrováni pro účely DPH v okamžiku uskutečnění plnění, přičemž při nesplnění této podmínky je dodavatel na základě obecných pravidel systému DPH povinen tuto daň odvést.

28 Pokud jde o přípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, je třeba zaprvé konstatovat, že jedno ze sedmi plnění souvisejících s nemovitostmi, která jsou dotčena ve sporu v původním řízení, tvoří kupní smlouva uzavřená dne 13. září 2006, tedy před přistoupením Rumunska k Evropské unii, k němuž došlo dne 1. ledna 2007.

29 Soudní dvůr má přitom pravomoc vykládat unijní právo pouze tehdy, jde-li o jeho použití v novém členském státě od data jeho přistoupení k Unii (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. ledna 2006, Ynos, C-302/04, EU:C:2006:9, bod 36 a citovaná judikatura).

30 Soudní dvůr proto nemá pravomoc odpovědět na předběžnou otázku v rozsahu, v němž se týká kupní smlouvy ze dne 13. září 2006.

31 Zadruhé je třeba konstatovat, že předběžná otázka se týká ustanovení šesté směrnice 77/388 i ustanovení směrnice 2006/112.

32 V tomto ohledu je třeba uvést, že relevantní skutkové okolnosti sporu v původním řízení nastaly až po 1. lednu 2007, tedy po dni, kdy směrnice 2006/112 vstoupila v souladu se svými články 411 a 413 v platnost a zrušila šestou směrnici 77/388. Z článku 411 odst. 2 směrnice 2006/112 kromě toho vyplývá, že odkazy na směrnici 77/388 se od tohoto data považují za odkazy na směrnici 2006/112.

33 Pro posouzení předběžné otázky je tedy relevantní pouze analýza ustanovení směrnice 2006/112.

34 Zatřetí je třeba uvést, že Komise má pochybnosti o užitečnosti odpovědi na předběžnou otázku pro vyřešení sporu v původním řízení, a tudíž o přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce. Podle jejího názoru totiž není jisté, že D. Marcu může být jakožto osoba prodávající pozemky a byty náležející do jeho osobního majetku kvalifikován jako „osoba povinná k dani“ ve smyslu článku 9 směrnice 2006/112. Pokud by ovšem D. Marcu neměl být takto kvalifikován, bylo by podle Komise namístě zrušit daňový výměr, o nějž se jedná v původním řízení, a nebylo by nutné položit otázku Soudnímu dvoru.

35 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudnímu dvoru nepřísluší, aby se vyslovoval k výkladu a k použitelnosti vnitrostátních předpisů nebo zjišťoval skutečnosti relevantní pro řešení sporu v původním řízení. Soudní dvůr totiž musí vzít v rámci dělby pravomocí mezi unijní a vnitrostátní

soudy v úvahu skutkový a legislativní kontext, do něhož je předběžná otázka zasazena, tak jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí (v tomto smyslu viz zejména rozsudek ze dne 13. června 2013, Kostov, C-62/12, EU:C:2013:391, bod 25).

36 Kromě toho, že D. Marcu patrně nezpochybňoval skutečnost, že byl v rámci vnitrostátního řízení kvalifikován jako osoba povinná k dani, je třeba za těchto podmínek zohlednit skutečnost, že předkládající soud v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce uvedl, že D. Marcu má takové postavení, a to na základě ustanovení rumunského práva, která provedla článek 9 směrnice 2006/112.

37 Z toho plyne, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je z tohoto hlediska přípustná.

38 Konečně začtvrté podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že pokud je zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými a právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny, Soudní dvůr odmítne žádost podanou vnitrostátním soudem jako nepřípustnou (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. března 2017, Pérez Retamero, C-97/16, EU:C:2017:158, bod 22 a citovaná judikatura).

39 V tomto ohledu je třeba uvést, že předběžná otázka vychází z předpokladu, že mechanismus přenesení daňové povinnosti, který stanoví směrnice 2006/112, může být použit na plnění, jichž se týká věc v původním řízení.

40 Ze skutečností ve spise předloženém Soudnímu dvoru přitom nevyplývá, že by Rumunsko získalo na základě článku 395 směrnice 2006/112 povolení použít mechanismus přenesení daňové povinnosti v případech, které nejsou v uvedené směrnici výslovně stanoveny.

41 Je proto třeba zkoumat, zda se na plnění související s nemovitostmi dotčená v původním řízení může vztahovat mechanismus přenesení daňové povinnosti na základě čl. 199 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112.

42 Článek 199 směrnice 2006/112 představuje výjimku ze zásady uvedené v článku 193 této směrnice, podle které 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 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2013, Promociones y Construcciones BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, bod 23).

43 Na základě čl. 199 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112 členské státy mohou stanovit, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, jíž je dodána nemovitost podle čl. 135 odst. 1 písm. j) a k) této směrnice, pokud si dodavatel zvolil možnost zdanění dodání podle článku 137 uvedené směrnice.

44 Je třeba uvést, že čl. 135 odst. 1 písm. j) a k) směrnice 2006/112 ukládá členským státům, aby osvobodily od daně dodání budovy nebo její části a pozemku k ní přiléhajícího, kromě těch, které jsou uvedeny v čl. 12 odst. 1 písm. a) této směrnice, a dodání nezastavěného pozemku, kromě stavebního pozemku ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. b) uvedené směrnice. Tento čl. 12 odst. 1 písm. a) a b), na který odkazuje čl. 135 odst. 1 písm. j) a k) směrnice 2006/112, se týká dodání budovy nebo její části a pozemku k ní přiléhajícího před jejich prvním obydlením a dodání stavebního pozemku.

45 Z výkladu obou těchto ustanovení ve vzájemném spojení tedy vyplývá, že dodání budovy nebo její části a pozemku k ní přiléhajícího, kromě dodání uskutečněných před jejich prvním obydlením, a dodání nezastavěného pozemku, kromě stavebního pozemku, musí být v zásadě osvobozena od DPH.

46 Článek 137 směrnice 2006/112 však členským státům umožňuje poskytnout osobám povinným k dani možnost volby zdanění v případě některých plnění, mezi něž patří plnění uvedená v čl. 135 odst. 1 písm. j) a k) této směrnice, tedy plnění uvedená v předchozím bodě.

47 Pouze v případě, že se dotyčný členský stát rozhodl poskytnout osobám povinným k dani možnost volby stanovenou v článku 137 směrnice 2006/112 a jedna z těchto osob povinných k dani této možnosti využila v případě plnění spadajících pod čl. 135 odst. 1 písm. j) a k) této směrnice, může být mechanismus přenesení daňové povinnosti použit na tato plnění, a to na základě čl. 199 odst. 1 písm. c) uvedené směrnice.

48 V tomto ohledu je třeba uvést, že v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce není uvedena přesná povaha nemovitostí dotčených ve věci v původním řízení.

49 Zaprvé za předpokladu, že se plnění dotčená v původním řízení týkají nemovitostí ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. j) a k) směrnice 2006/112, by bylo nicméně ještě třeba, aby Rumunsko ve svých právních předpisech stanovilo možnost uvedenou v článku 137 této směrnice, tedy poskytlo osobám povinným k dani možnost volby zdanění v případě dodání takových nemovitostí. S výhradou ověření předkládajícím soudem přitom z předkládacího rozhodnutí není zjevné, že by Rumunsko ve svých právních předpisech uvedenou možnost stanovilo.

50 I za předpokladu, že posledně uvedená možnost v rumunských právních předpisech existuje, z žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce v tomto ohledu jasně vyplývá, že D. Marcu nezvolil zdanění plnění dotčených ve věci v původním řízení, neboť nejprve nebyl registrován pro účely DPH, a následně, když byl daňovou správou z moci úřední považován za osobu povinnou k dani a v případě dotčených plnění mu byl zaslán daňový výměr, zpochybnil legalitu tohoto výměru.

51 Jestliže se tedy plnění dotčená v původním řízení nebo některá z nich týkají nemovitostí ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. j) a k) směrnice 2006/112, tak pokud Rumunsko ve svých právních předpisech nestanovilo možnost uvedenou v čl. 137 odst. 1 písm. b) a c) směrnice 2006/112, tj. neposkytlo osobám povinným k dani možnost volby zdanění v případě těchto plnění, nebo D. Marcua v souladu s článkem 137 této směrnice výslovně nepožádal, aby tato plnění podléhala DPH, podmínky použití čl. 199 odst. 1 písm. c) uvedené směrnice nejsou splněny a mechanismus přenesení daňové povinnosti, jak je stanoven v této směrnice, nemůže být v důsledku toho uplatněn.

52 Zadruhé za předpokladu, že se plnění dotčená v původním řízení týkají nemovitostí ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. a) a b) směrnice 2006/112, nemůže se mechanismus přenesení daňové povinnosti ani tak na uvedená plnění uplatnit, neboť tato nepatří mezi plnění taxativně uvedená v čl. 199 odst. 1 písm. a) až g) směrnice 2006/112.

53 Vzhledem k výše uvedenému je třeba konstatovat, že z analýzy ustanovení směrnice 2006/112 vyplývá, že mechanismus přenesení daňové povinnosti, který stanoví, nelze použít na plnění dotčená v původním řízení. Z toho vyplývá, že předběžná otázka, která se týká prováděcích pravidel k tomuto mechanismu, má hypotetickou povahu a odpověď na tuto otázku není nezbytná pro vyřešení sporu v původním řízení. Tato otázka je tudíž nepřípustná.

54 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba konstatovat, že projednávaná žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je nepřípustná.

K nákladům řízení

55 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu 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 (devátý senát) rozhodl takto:

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Curtea de Apel Bucureşti (Odvolací soud v Bukurešti, Rumunsko) je nepřípustná.

Podpisy.