ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

z 26. októbra 2010 *

Vo veci C-97/09,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Rakúsko), zo 4. marca 2009 a doručený Súdnemu dvoru 10. marca 2009, ktorý súvisí s konaním:

Ingrid Schmelz

proti

Finanzamt Waldviertel,

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda V. Skouris, predsedovia komôr A. Tizzano, J. N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot a A. Arabadjiev (spravodajca), sudcovia E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet, M. Ilešič, P. Lindh, T. von Danwitz a C. Toader,

* Jazyk konania: nemčina.

generálna advokátka: J. Kokott,
tajomník: K. Malacek, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 13. apríla 2010,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— rakúska vláda, v zastúpení: C. Pesendorfer a J. Bauer, splnomocnení zástupcovia,

— nemecká vláda, v zastúpení: C. Blaschke a J. Möller, splnomocnení zástupcovia,

— grécka vláda, v zastúpení: M. Tassopoulou, K. Georgiadis a I. Bakopoulos, splnomocnení zástupcovia,

— Rada Európskej únie, v zastúpení: A.-M. Colaert a J.-P. Hix, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: D. Triantafyllou a B.-R. Killmann, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 17. júna 2010,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka platnosti článku 24 ods. 3 a článku 28i šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2006/18/ES zo 14. februára 2006 (Ú. v. EÚ L 51, s. 12, ďalej len „šiesta smernica“), ako aj článku 283 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112/ES Rady z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“) vzhľadom na články 12 ES, 43 ES, 49 ES a zásadu rovnosti zaobchádzania. Tento návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka takisto výkladu článku 24 ods. 2 šiestej smernice a článku 287 smernice o DPH.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi I. Schmelzovou, nemeckou štátnou príslušníčkou s bydliskom v Nemecku, a Finanzamtom Waldviertel (ďalej len „Finanzamt“) vo veci daňového výmeru, ktorý vydal Finanzamt a týka sa dane z obratu, ktorú údajne dlhuje I. Schmelzovej za roky 2006 a 2007 z dôvodu jej príjmov vyplývajúcich z prenájmu bytu nachádzajúceho sa v Rakúsku.

Právny rámec

Právna úprava Únie

Šiesta smernica

3 Podľa článku 13 B písm. b) šiestej smernice členské štáty oslobodia prenajímanie nehnuteľného majetku.

4 Článok 24 ods. 2 písm. a) a b) šiestej smernice nazvaný „Osobitné úpravy pre malé podnikanie“, nachádzajúci sa v hlave XIV tejto smernice týkajúcej sa osobitných úprav, v podstate umožňuje členským štátom zachovať alebo poskytnúť oslobodenie od dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) zdaniteľným osobám, ktorých ročný obrat nie je vyšší ako protihodnota 5 000 európskych účtovných jednotiek v národnej mene pri výmennom kurze platnom v deň, keď bola šiesta smernica prijatá.

5 Podľa bodu 2 písm. c) hlavy IX nazvanej „Dane“ nachádzajúcej sa v prílohe XV aktu o podmienkach pristúpenia Rakúskej republiky, Fínskej republiky a Švédskeho kráľovstva a úpravách zmlúv, na ktorých je založená Európska únia [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES C 241, 1994, s. 21, a Ú. v. ES L 1, 1995, s. 1) môže podľa článku 24 ods. 2 až 6 šiestej smernice Rakúska republika uplatňovať oslobodenie od dane z pridanej hodnoty v prípade zdaniteľných osôb, ktorých ročný obrat je nižší ako ekvivalent v národnej mene vo výške 35 000 eur.

6 Článok 24 ods. 3 šiestej smernice stanovuje:

„Pojem oslobodenie od dane… sa vzťahuje na zásoby tovaru a služieb [na dodávky tovaru a poskytovanie služieb – *neoficiálny preklad*] v malom podnikaní.

Členské štáty môžu vylúčiť určité plnenia obsiahnuté v odseku 2. …“

7 Článok 28 ods. 2 písm. j) šiestej smernice stanovuje, že „Rakúsko môže používať jednu z dvoch znížených sadzieb určených v treťom pododseku článku 12(3)a) pre prenájom nehnuteľností na účely bývania pod podmienkou, že sadzba nebude nižšia ako 10 %“.

8 Článok 28i šiestej smernice nazvaný „Zvláštna úprava pre malé podniky“ doplnil do článku 24 ods. 3 tej istej smernice tento odsek:

„Dodávky… tovarov a služieb vykonané zdaniteľnou osobou, ktorá nemá sídlo v tuzemsku, sa v každom prípade vylúčia z oslobodenia od dane podľa odstavca 2.“

Smernica o DPH

9 V súlade s článkom 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH členské štáty oslobodia od DPH prenájom nehnuteľností.

10 Článok 117 ods. 2 smernice o DPH stanovuje, že Rakúska republika „môže uplatňovať jednu z dvoch znížených sadzieb ustanovených v článku 98 na nájom nehnuteľností na účely bývania pod podmienkou, že táto sadzba nie je nižšia ako 10 %“.

11 Podľa článku 272 ods. 1 písm. d) smernice o DPH členské štáty môžu zbaviť „zdaniteľné osoby, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie od dane pre malé podniky ustanovené v článkoch 282 až 292“ niektorých alebo všetkých povinností uvedených v kapitole 2 („Identifikácia“), 3 („Fakturácia“), 4 („Vedenie účtovníctva“), 5 („Daňové priznanie“) a 6 („Súhrnné výkazy“) hlavy XI („Povinnosti zdaniteľných osôb a niektorých nezdaniteľných osôb“) tejto smernice.

12 Hlava XII smernice o DPH, ktorej predmetom sú „osobitné úpravy“, obsahuje kapitolu 1 nazvanú „Osobitná úprava pre malé podniky“. Článok 281 nachádzajúci sa v oddiele 1 tejto kapitoly 1, ktorej predmetom sú „zjednodušujúce pravidlá zdanenia a výberu dane“, umožňuje v podstate, aby „členské štáty, ktoré by sa mohli stretnúť s ťažkosťami pri uplatňovaní všeobecnej úpravy uplatňovania DPH pre malé podniky z dôvodu ich činnosti alebo štruktúry… uplatni[li] zjednodušujúce pravidlá zdanenia a výberu dane…“.

13 Článok 282 smernice o DPH, nachádzajúci sa v oddiele 2 uvedenej kapitoly 1, nazvaný „Oslobodenie od dane alebo odstupňované daňové výhody“ stanovuje, že „oslobodenie od dane a odstupňované daňové výhody ustanovené v tomto oddiele sa vzťahujú na dodanie tovaru a poskytovanie služieb, ktoré uskutočňujú malé podniky“.

14 Podľa článku 283 ods. 1 písm. c) smernice o DPH nachádzajúcom sa v tom istom oddiele 2 je z režimu stanoveného týmto oddielom vylúčené „dodanie tovaru a poskytovanie služieb uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá nie je usadená v členskom štáte, v ktorom je DPH splatná“.

15 Podľa článku 287 smernice o DPH „členské štáty, ktoré pristúpili po 1. januári 1978, môžu oslobodiť od dane zdaniteľné osoby, ktorých ročný obrat nie je vyšší ako ekvivalent týchto hodnôt v národnej mene pri prepočítacom kurze platnom v deň ich pristúpenia“. V prípade Rakúskej republiky bola táto suma stanovená na 35 000 eur.

16 Článok 288 smernice o DPH stanovuje:

„Obrat, ktorý je základom pre uplatňovanie úpravy ustanovenej v tomto oddiele, pozostáva z týchto súm bez DPH:

1. hodnoty dodaného tovaru a poskytnutých služieb v rozsahu, v akom sú zdanené,

2. hodnoty transakcií oslobodených od dane s možnosťou odpočítania DPH zaplatenej na predchádzajúcom stupni podľa článkov 110 a 111, článku 125 ods. 1 článku 127 alebo článku 128 ods. 1,

3. hodnoty transakcií oslobodených od dane podľa článkov 146 až 149 a článkov 151, 152 a 153,

4. hodnoty transakcií s nehnuteľnosťami, finančných transakcií uvedených v článku 135 ods. 1 písm. b) až g) a poisťovacích služieb, pokiaľ tieto transakcie nemajú charakter doplnkových transakcií.

Výnosy z prevodu hmotného alebo nehmotného investičného majetku podniku sa však neberú do úvahy pri vypočítaní obratu."

17 Podľa článkov 411 a 413 smernice o DPH táto smernica zrušila najmä šiestu smernicu a nadobudla účinnosť 1. januára 2007.

Vnútroštátna právna úprava

18 Podľa § 6 ods. 1 bodu 1 zákona o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994, ďalej len „UStG 1994") v znení platnom v čase konania vo veci samej prenájom nehnuteľného majetku je v zásade oslobodený od dane z obratu, pričom výnimkou je najmä prenájom nehnuteľnosti na účely bývania.

19 § 6 ods. 1 bod 27 UStG 1994 v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej stanovoval, že oslobodený je „obrat malých podnikov. ‚Malým podnikom' je podnikateľ, ktorý má bydlisko alebo sídlo v Rakúsku, ktorého obrat podľa § 1 ods. 1 bodov 1 a 2 v zdaniteľnom období nepresiahne 22 000 eur" v roku 2006 a 30 000 eur v roku 2007.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

20 I. Schmelz, nemecká štátna príslušníčka, má bydlisko v Nemecku. Je majiteľkou bytu v Rakúsku, ktorý prenajíma za mesačné nájomné vo výške 330 eur, k čomu sa pripočítavajú poplatky za prevádzkové náklady.

21 I. Schmelz sa domnievala, že ako prevádzkovateľ malého podniku je oslobodená od platenia dane z obratu podľa § 6 ods. 1 bodu 27 UStG 1994 a neúčtovala túto daň pri uvedenom prenájme.

22 Finanzamt sa domnieva, že keďže I. Schmelz nemala sídlo ani bydlisko v Rakúsku, nemôže využiť oslobodenie poskytované malým podnikom. Keďže Finanzamt konštatoval, že I. Schmelz dosiahla svoj činnosťou prenájmu v Rakúsku čistý obrat 5 890,90 eura v roku 2006 a 5 936,37 eura v roku 2007, vydal dva daňové výmery, a to 19. júna 2008 a 17. novembra 2008, v ktorých vyrubil I. Schmelz daň z obratu vo výške 334,93 eura a 316,15 eura.

23 Proti uvedeným výmerom I. Schmelz podala odvolanie na Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien. Tento súd v dodatočnej informácii upresnil, že I. Schmelz vyhlásila 10. marca 2009, že nedosiahla v priebehu rokov, o ktoré ide vo veci samej, žiadny iný obrat na území Európskej únie.

24 Vnútroštátny súd sa na jednej strane domnieva, že rozhodnutia o zdanení vydané zo strany Finanzamtu sú v súlade s vnútroštátnym právom, pričom samotné vnútroštátne právo je v súlade tak s ustanoveniami šiestej smernice, ako aj smernice o DPH,

a na druhej strane uvádza, že na rozdiel od I. Schmelzovej osoba, ktorá má bydlisko v Rakúsku, môže ako malý podnik využiť oslobodenie od dane z obratu.

25 Preto vznikli Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, pochybnosti o zlučiteľnosti týchto smerníc so zákazom diskriminácie vyplývajúcim z primárneho práva, teda článkov 12 ES, 43 ES a 49 ES, ako aj zo všeobecnej právnej zásady Únie týkajúcej sa rovnosti zaobchádzania.

26 Keďže Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, si kladie takisto otázku, či suma obratu odlišujúca malé podniky od iných podnikov sa týka obratu dosiahnutého v jednom dotknutom členskom štáte, alebo je potrebné zohľadniť obrat dosiahnutý na celom území Únie, rozhodol sa prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Porušuje slovné spojenie ‚ako aj dodanie tovaru, resp. poskytovanie služieb, ktoré vykonáva, resp. poskytuje zdaniteľná osoba, ktorá nemá sídlo v tuzemsku' uvedené v článku 24 ods. 3 a v článku 28i šiestej smernice… ako aj pravidlo, ktoré má toto ustanovenie prebrať do vnútroštátneho práva, Zmluvu [ES], najmä zásadu zákazu diskriminácie (článok 12 ES), slobodu usadiť sa (článok 43 ES a nasl.), slobodné poskytovanie služieb (článok 49 ES a nasl.) alebo základné práva Únie (zásadu rovnosti v rámci Únie), lebo toto ustanovenie spôsobuje, že občania Únie, ktorí nemajú sídlo v tuzemsku, sú vyňatí z daňového oslobodenia podľa článku 24 ods. 2 šiestej smernice (mimoriadna úprava pre malé podniky), zatiaľ čo občania Únie, ktorí majú sídlo v tuzemsku, môžu uplatniť toto daňové oslobodenie, pokiaľ dotknutý členský štát v súlade so smernicou poskytuje daňové oslobodenie pre malých podnikateľov?

2. Porušuje slovné spojenie ‚dodanie tovaru a poskytovanie služieb uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá nie je usadená v členskom štáte, v ktorom je DPH splatná' v článku 283 ods. 1 písm. c) smernice [o DPH], ako aj právna úprava, ktorá má toto ustanovenie prebrať do vnútroštátneho práva, Zmluvu [ES], najmä zásadu zákazu diskriminácie (článok 12 ES), slobodu usadiť sa (článok 43 ES a nasl.), slobodné poskytovanie služieb (článok 49 ES a nasl.) alebo základné práva Únie (zásadu rovnosti v rámci Únie), lebo ustanovenie spôsobuje, že občania Únie, ktorí nemajú sídlo v príslušnom členskom štáte, sú vyňatí z daňového oslobodenia podľa článku 282 a nasl. smernice o DPH (mimoriadna úprava pre malé podniky), zatiaľ čo občania Únie, ktorí majú sídlo v príslušnom členskom štáte, môžu uplatniť toto daňové oslobodenie, pokiaľ dotknutý členský štát v súlade so smernicou [o DPH] poskytuje daňové oslobodenie pre malých podnikateľov?

3. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku: Je slovné spojenie ‚ako aj dodanie tovaru, resp. poskytovanie služieb, ktoré vykonáva, resp. poskytuje zdaniteľná osoba, ktorá nie je usadená v tuzemsku' v článku 24 ods. 3 a v článku 28i šiestej smernice neplatné v zmysle článku 234 prvého odseku písm. b) ES?

4. V prípade kladnej odpovede na druhú otázku: Je slovné spojenie ‚dodanie tovaru a poskytovanie služieb uskutočnené zdaniteľnou osobou, ktorá nie je usadená v členskom štáte, v ktorom je DPH splatná', uvedené v článku 283 ods. 1 písm. c) smernice o DPH, neplatné v zmysle článku 234 prvého odseku písm. b) ES?

5. V prípade kladnej odpovede na tretiu otázku: Má sa pod pojmom ‚ročný obrat' v zmysle prílohy XV oddielu IX, nazvaného ‚dane', bodu 2 písm. c) [aktu o podmienkach pristúpenia Rakúskej republiky, Fínskej republiky a Švédskeho kráľovstva a úpravách zmlúv, na ktorých je založená Európska únia [*neoficiálny*

preklad]], resp. v zmysle článku 24 šiestej smernice rozumieť obrat, ktorý je dosiahnutý za rok v príslušnom členskom štáte, na ktorý sa uplatňuje právna úprava týkajúca sa malých podnikateľov, alebo obrat podnikateľa, ktorý bol dosiahnutý počas jedného roka na celom území Únie?

6. V prípade kladnej odpovede na štvrtú otázku: Má sa pod pojmom ‚ročný obrat' v zmysle článku 287 smernice o DPH rozumieť počas jedného roka v príslušnom členskom štáte dosiahnutý obrat, na ktorý sa uplatňuje právna úprava týkajúca sa malých podnikateľov, alebo obrat podnikateľa, ktorý bol dosiahnutý počas jedného roka na celom území Únie?"

O prípustnosti prejudiciálnych otázok

27 Rada Európskej únie tvrdí, že vnútroštátny súd nemal k dispozícii v čase formulovania svojich prejudiciálnych otázok všetky údaje potrebné na posúdenie otázky usadenia sa I. Schmelzovej. Následne sa totiž ukázalo, že odvolateľka vo veci samej nevykonávala žiadnu hospodársku činnosť v Nemecku, a nebola tam teda považovaná za zdaniteľnú osobu na účely DPH. Keďže jedinou činnosťou I. Schmelzovej podliehajúcou DPH bol prenájom bytu nachádzajúceho sa v Rakúsku jednotlivcom, Rada tvrdí, že je možné domnievať sa, že je usadená v Rakúsku. Preto nie je údajne preukázané, že prejudiciálne otázky sú relevantné na vyriešenie sporu vo veci samej.

28 V tejto súvislosti je vhodné pripomenúť, že v rámci konania podľa článku 234 ES prislúcha výlučne vnútroštátnemu súdu, ktorý vec prejednáva a ktorý musí prevziať zodpovednosť za rozhodnutie sporu, aby s prihliadnutím na osobitosti konkrétneho prípadu posúdil potrebu prejudiciálneho rozhodnutia na vydanie svojho rozhodnutia, ako aj relevantnosť otázok položených Súdnemu dvoru. Preto pokiaľ sa predložené otázky týkajú výkladu a/alebo platnosti práva Únie, Súdny dvor je v zásade povinný rozhodnúť (pozri v tomto zmysle rozsudky z 15. decembra 1995, Bosman, C-415/93, Zb. s. I-4921, bod 59, ako aj z 18. marca 2010, Alassini a i., C-317/08 až C-320/08, Zb. s. I-2213, bod 25).

29 Súdny dvor teda môže odmietnuť návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný vnútroštátnym súdom len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá nijakú súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej, pokiaľ ide o hypotetický problém, alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými ani právnymi okolnosťami potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (rozsudok Alassini a i., už citovaný, bod 26).

30 Okrem toho z článku 234 druhého odseku ES jasne vyplýva, že prináleží vnútroštátnemu súdu, aby rozhodol, v ktorom štádiu konania potrebuje položiť Súdnemu dvoru prejudiciálnu otázku (rozsudky z 10. marca 1981, Irish Creamery Milk Suppliers Association a i., 36/80 a 71/80, Zb. s. 735, bod 5, ako aj zo 17. apríla 2007, AGM-COS.MET, C-470/03, Zb. s. I-2749, bod 45).

31 V predmetnom prípade, aj keby platilo, že informácia oznámená zo strany I. Schmelzovej vnútroštátnemu súdu je presná, vôbec z toho nevyplýva, že by požadovaný výklad práva Únie nemal zjavne žiadnu súvislosť so skutočnosťou alebo predmetom sporu vo veci samej, a ani to, že by to bol problém hypotetickej povahy. Ako totiž uviedla rakúska vláda na pojednávaní, skutočnosť, že I. Schmelz vykonáva svoje

jediné zdaniteľné plnenia tým, že prenajíma svoj byt, neimplikuje, že rakúske orgány ju môžu považovať za osobu usadenú v Rakúsku.

32 Z toho vyplýva, že je potrebné odpovedať na prejudiciálne otázky položené Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien.

O prejudiciálnych otázkach

33 Vnútroštátny súd sa vo svojich prejudiciálnych otázkach, ktoré sú navzájom prepojené, a treba ich preto skúmať spoločne, v podstate pýta, či článok 24 ods. 3 a článok 28i šiestej smernice, ako aj článok 283 ods. 1 písm. c) smernice o DPH v rozsahu, v akom umožňujú členským štátom priznať malým podnikom usadeným na ich území oslobodenie od DPH so stratou práva na odpočet, ale nepriznávajú túto možnosť malým podnikom usadeným v iných členských štátoch, sú v súlade s článkami 12 ES, 43 ES a 49 ES, ako aj so všeobecnou zásadou rovnosti zaobchádzania.

34 Vnútroštátny súd sa ešte pýta, či pojem „ročný obrat“ použitý v článkoch 24 a 24a šiestej smernice, ako aj v článkoch 284 až 287 smernice o DPH znamená obrat dosiahnutý podnikom v priebehu roka v členskom štáte, v ktorom požiadal o oslobodenie od DPH, alebo obrat dosiahnutý v priebehu roka na celom území Únie.

O uplatniteľnej slobode

35 Pokiaľ ide o slobodu uplatniteľnú na okolnosti sporu vo veci samej, vnútroštátny súd odkazuje na slobodu usadiť sa a slobodné poskytovanie služieb.

36 V prvom rade sloboda usadiť sa, ktorú článok 43 ES priznáva štátnym príslušníkom Únie a ktorá zahŕňa ich právo prístupu k samostatne zárobkovej činnosti a jej výkonu, ako aj právo založiť a viesť podniky za rovnakých podmienok, ako sú podmienky stanovené pre vlastných štátnych príslušníkov právom štátu usadenia sa, zahŕňa v súlade s článkom 48 ES aj právo spoločností, ktoré sú založené podľa zákonov členského štátu a ktoré majú svoje sídlo, ústredie alebo hlavné miesto podnikateľskej činnosti v Európskej Únii, vykonávať svoju činnosť v dotknutom členskom štáte prostredníctvom dcérskej spoločnosti, organizačnej zložky alebo obchodného zastúpenia (rozsudok zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Zb. s. I-8203, bod 17 a citovaná judikatúra).

37 Podľa judikatúry Súdneho dvora pojem usadenie sa v zmysle Zmluvy je veľmi široký pojem, ktorý pre štátneho príslušníka Únie zahŕňa možnosť trvale a nepretržite sa zúčastňovať na hospodárskom živote v inom členskom štáte, ako je jeho štát pôvodu, a mať z toho prospech, čím podporuje vzájomné hospodárske a sociálne prenikanie vo vnútri Únie v oblasti samostatne zárobkových činností (rozsudok Centro di Musicologia Walter Stauffer, už citovaný, bod 18 a citovaná judikatúra).

38 Na to, aby bolo možné uplatniť ustanovenia týkajúce sa práva usadiť sa, je však v zásade potrebné, aby bola zaručená stála prítomnosť v hostiteľskom členskom štáte a aby bola v prípade nadobudnutia a držby nehnuteľností správa tohto majetku aktívna (rozsudok Centro di Musicologia Walter Stauffer, už citovaný, bod 19). Takúto stálu prítomnosť musí byť možné konštatovať na základe objektívnych a tretími osobami overiteľných skutočností, ktoré sa týkajú najmä stupňa fyzickej existencie z hľadiska

priestorov, pracovníkov a zariadení (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. septembra 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Zb. s. I-7995, bod 67).

39 Z opisu skutkových okolností predložených vnútroštátnym súdom však vyplýva, že I. Schmelz nezodpovedá týmto podmienkam.

40 V dôsledku toho sa ustanovenia o slobode usadiť sa neuplatnia na také okolnosti, o aké ide vo veci samej.

41 Ďalej, pokiaľ ide o slobodné poskytovanie služieb na jednej strane, je potrebné uviesť, že prenájom nehnuteľnosti predstavuje poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle článku 50 prvého odseku ES (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. júla 2010, Hengartner a Gasser, C-70/09, Zb. s. I-7229, bod 32). Na druhej strane okolnosť, že I. Schmelz prenajíma určitý čas byt nachádzajúci sa v Rakúsku, nebráni uplatniteľnosti článku 49 ES.

42 V tejto súvislosti Súdny dvor rozhodol, že pojem služba v zmysle Zmluvy sa môže týkať služby veľmi rozdielnej povahy, vrátane služieb, ktorých poskytovanie je rozložené na dlhé obdobie, ba dokonca viacero rokov. Žiadne ustanovenie Zmluvy totiž neumožňuje určiť abstraktne dĺžku alebo frekvenciu, od ktorej poskytovanie služby alebo určitého typu služby v inom členskom štáte nemôže byť považované za poskytovanie služby v zmysle Zmluvy (pozri rozsudok z 11. decembra 2003, Schnitzer, C-215/01, Zb. s. I-14847, body 30 a 31).

43 Vzhľadom na všetko vyššie uvedené je potrebné domnievať sa, že na činnosť prenájmu, ktorú vykonáva I. Schmelz sa vzťahuje slobodné poskytovanie služieb v zmysle článku 49 ES.

44 Nakoniec, pokiaľ ide o uplatniteľnosť článku 12 ES, ktorý zakotvuje všeobecnú zásadu zákazu akejkoľvek diskriminácie z dôvodu štátnej príslušnosti, na okolnosti vo veci samej, treba zdôrazniť, že toto ustanovenie sa môže samostatne uplatniť len v situáciách patriacich pod právo Únie, pre ktoré Zmluva nestanovuje osobitné pravidlá zákazu diskriminácie (rozsudok z 21. januára 2010, SGI, C-311/08, Zb. s. I-487, bod 31, ako aj citovaná judikatúra).

45 Článok 49 ES, ako bolo konštatované v bode 43 tohto rozsudku, vzťahujúci sa na spor vo veci samej, stanovuje takéto špecifické pravidlá zákazu diskriminácie. Z toho vyplýva, že článok 12 ES sa nemá uplatňovať na okolnosti vo veci samej.

O existencii obmedzenia slobodného poskytovania služieb

46 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že cieľom všetkých ustanovení Zmluvy upravujúcich voľný pohyb osôb je uľahčiť štátnym príslušníkom Únie vykonávanie zárobkovej činnosti akejkoľvek povahy na území Únie, pričom v rozpore s týmito ustanoveniami sú opatrenia, ktoré by mohli znevýhodňovať týchto štátnych príslušníkov, keby chceli vykonávať hospodársku činnosť na území iného členského štátu (rozsudky Bosman, už citovaný, bod 94, a z 19. novembra 2009, Filipiak, C-314/08, Zb. s. I-11049, bod 58).

47 V tejto súvislosti na jednej strane treba pripomenúť, že podľa článku 49 ES sa vyžaduje odstránenie akýchkoľvek obmedzení slobodného poskytovania služieb, pokiaľ môžu zabraňovať, sťažovať alebo robiť činnosť poskytovateľa so sídlom v inom členskom štáte menej atraktívnou (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. júla 2010, Dijkman a Dijkman-Lavaleije, C-233/09, Zb. s. I-6645, bod 23, ako aj citovanú judikatúru).

48 Z judikatúry takisto vyplýva, že článok 49 ES zakazuje nielen zjavnú diskrimináciu na základe štátnej príslušnosti, ale aj akúkoľvek skrytú formu diskriminácie, ktorá v dôsledku uplatnenia iných kritérií rozlišovania v skutočnosti vedie k rovnakému výsledku. To je predovšetkým prípad opatrenia, ktoré stanovuje rozlišovanie založené na kritériu bydliska, pretože môže pôsobiť hlavne na úkor príslušníkov iných členských štátov, keďže osoby, ktoré nemajú bydlisko na vnútroštátnom území pochádzajú väčšinou zo zahraničia (pozri rozsudok zo 16. januára 2003, Komisia/Taliansko, C-388/01, Zb. s. I-721, body 13 a 14, ako aj citovanú judikatúru).

49 Obmedzenia zakázané článkom 49 ES existujú najmä vtedy, ak sú daňové ustanovenia, ktoré sa uplatňujú na cezhraničnú hospodársku činnosť, menej výhodné ako daňové ustanovenia uplatňujúce sa na hospodársku činnosť vykonávanú v rámci hraníc tohto členského štátu (pozri rozsudok Filipiak, už citovaný, bod 62).

50 Okrem toho je potrebné zdôrazniť, že zákaz obmedzení slobodného poskytovania služieb platí nielen pre vnútroštátne opatrenia, ale takisto pre opatrenia pochádzajúce od inštitúcií Únie (pozri analogicky, pokiaľ ide o voľný pohyb tovaru, rozsudok z 25. júna 1997, Kieffer a Thill, C-114/96, Zb. s. I-3629, bod 27, ako aj citovanú judikatúru).

51 V predmetnom prípade článok 24 ods. 3 a článok 28i šiestej smernice, ako aj článok 283 ods. 1 písm. c) smernice o DPH umožňujú členským štátom priznať malým podnikom usadeným na ich území oslobodenie od DPH so stratou práva na odpočet, ale nepriznávajú túto možnosť malým podnikom usadeným v iných členských štátoch.

52 Z toho vyplýva, že keď členský štát stanoví oslobodenie od DPH pre malé podniky, podniky takejto povahy, ktoré sú usadené na jeho území, môžu podľa potreby ponúkať svoje plnenia za výhodnejších podmienok ako malé podniky usadené mimo uvedeného územia, keďže podľa uvedených ustanovení je zakázané, aby členské štáty rozšírili uvedené oslobodenie na posledné uvedené podniky.

53 V predmetnom prípade z konštatovania vykonaného v predchádzajúcom bode vyplýva, že nemožnosť využiť oslobodenie od DPH v prípade malých podnikov usadených mimo rakúskeho územia spôsobuje, že je pre tieto malé podniky menej atraktívne poskytovať služby v Rakúsku. V dôsledku toho spôsobuje obmedzenie slobodného poskytovania služieb.

54 Okrem toho, ako uviedla generálna advokátka v bodoch 42 až 44 a v bode 83 návrhov, toto obmedzenie nemožno pripísať členským štátom, keďže im predmetná smernica umožňuje uplatniť oslobodenie od DPH len na malé podniky usadené na ich vlastných územiach. Na druhej strane možnosť malých podnikov usadených mimo územia členského štátu, v ktorom je splatná DPH, odpočítať daň zaplatenú na vstupe môže byť nedostatočná na kompenzáciu toho, že sa na nich nevzťahuje režim oslobodenia od DPH, najmä keď takéto malé podniky nemajú zdaniteľné plnenia na vstupe alebo ich majú len málo.

55 Za týchto okolností je potrebné pristúpiť k preskúmaniu prípadného odôvodnenia uvedeného obmedzenia.

O odôvodnení

56 Rakúska, nemecká a grécka vláda, ako aj Rada a Európska komisia uvádzajú, že obmedzenie slobodného poskytovania služieb spočívajúce v nerovnosti zaobchádzania medzi malými podnikmi v závislosti od toho, či sú alebo nie sú usadené na rakúskom území, je odôvodnené potrebou zabezpečiť účinnosť daňových kontrol. Podľa týchto vlád a týchto inštitúcií môže takéto kontroly vykonať účinne len členský štát, na území ktorého je usadený malý podnik.

57 V tejto súvislosti z judikatúry vyplýva, že potreba zabezpečiť účinnosť daňových kontrol predstavuje naliehavý dôvod verejného záujmu, ktorý môže odôvodniť obmedzenie výkonu slobôd pohybu zaručených Zmluvou (rozsudok z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, Zb. s. I-359, bod 52).

58 Na to, aby obmedzujúce opatrenie mohlo byť odôvodnené, musí však dodržiavať zásadu proporcionality v tom zmysle, že musí byť vhodné na zabezpečenie dosiahnutia ním sledovaného cieľa a nesmie presiahnuť to, čo je nevyhnutné na jeho dosiahnutie (rozsudok Persche, už citovaný, bod 52).

59 V tejto súvislosti je potrebné domnievať sa, že obmedzenia využitia oslobodenia od DPH na malé podniky usadené na území členského štátu, ktorý ho uplatňuje, je vhodné na zabezpečenie realizácie účinných daňových kontrol, ktorých cieľom je preveriť,

či podmienky umožňujúce využívanie uvedeného oslobodenia sú naozaj splnené, keďže podniky uchovávajú v zásade dokumenty týkajúce sa všetkých svojich hospodárskych činností v mieste, kde sú usadené.

60 V dôsledku toho správne vlády a inštitúcie, ktoré sú vedľajšími účastníkmi konania v tomto konaní, uvádzajú, že účinná kontrola činností vykonávaných v rámci slobodného poskytovania služieb malým podnikom neusadeným na uvedenom území nie je v právomoci hostiteľského členského štátu.

61 Pokiaľ ide o potrebu obmedzenia využitia tohto režimu na malé podniky usadené v dotknutom členskom štáte, uvedené vlády a inštitúcie tvrdia, že pravidlá týkajúce sa administratívnej pomoci vyplývajúce z nariadenia Rady (ES) č. 1798/2003 zo 7. októbra 2003 o administratívnej spolupráci v oblasti dane z pridanej hodnoty a ktoré zrušuje nariadenie (EHS) č. 218/92 (Ú. v. EÚ L 264, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 392), a zo smernice Rady z 19. decembra 1977 o vzájomnej pomoci príslušných úradov členských štátov v oblasti priamych daní (Ú. v. ES L 336, s. 15; Mim. vyd. 09/001, s. 63) nemôžu zabezpečiť účinnú výmenu informácií.

62 Uvádzajú, že keďže cieľom režimu malých podnikov je uľahčiť administratívne bremeno týkajúce sa zdaniteľných plnení, tieto podniky sú zbavené administratívnych daňových formalít týkajúcich sa dane z obratu, takže členský štát, v ktorom sú usadené, nemá žiadny údaj, ktorý by bolo možné oznámiť v zmysle nariadenia č. 1798/2003. Dodávajú, že smernica 77/799 sa týka len informácií spojených s priamymi daňami, a neumožňuje teda odhaliť a ani oznámiť informácie týkajúce sa obratu malých podnikov.

63 V tejto súvislosti je potrebné uviesť na jednej strane, že cieľ spočívajúci v zabezpečení účinnosti daňových kontrol na účely boja proti podvodom, daňovým únikom a prípadnému zneužitiu, ktorej potreba je zopakovaná v bode 57 tohto rozsudku, nemôže byť dosiahnutý v prípade, keď chýbajú relevantné údaje. Na druhej strane, ako aj generálna advokátka uviedla v bode 33 návrhov, režim malých podnikov stanovuje administratívne zjednodušenia, ktoré sledujú ciele posilnenia kreatívnosti, činnosti a súťaživosti malých podnikov, ako aj udržania primeraného pomeru medzi administratívnymi nákladmi spojenými s daňovými kontrolami a malými daňovými príjmami, ktoré sa majú vybrať.

64 Podľa článku 272 ods. 1 písm. d) smernice o DPH totiž členské štáty môžu zbaviť malé podniky všetkých formálnych povinností stanovených v článkoch 213 až 271 tejto smernice, ktoré sú určené na to, aby boli daňové orgány členských štátov informované o zdaniteľných plneniach na účely DPH na ich území.

65 Preto, ako to uviedla aj Rada, malé podniky nie sú vo všeobecnosti zaregistrované na účely DPH v členskom štáte, kde sú usadené, a tento členský štát nemá žiadny údaj týkajúci sa ich obratu. Vo veci samej teda nemecká vláda spresnila, že malý podnik I. Schmelzovej nie je zaregistrovaný na účely DPH v Nemecku a Nemecko nemá žiadny údaj týkajúci sa jeho obratu.

66 Pokiaľ ide o smernicu 77/799, je potrebné uviesť, že v súlade s článkom 1 je jej cieľom výmena informácií týkajúcich sa dane z príjmu, majetku a poistných plnení. Hoci nemožno vylúčiť, že informácie týkajúce sa najmä príjmu môžu byť užitočnou indíciou, najmä na vyšetrovanie prípadných podvodov týkajúcich sa DPH, nič to nemení na tom, že tieto informácie neuvádzajú zdaniteľný obrat na účely DPH.

67 Za týchto okolností vlády a inštitúcie, ktoré sú vedľajšími účastníkmi konania v tomto konaní, správne uviedli, že pravidlá týkajúce sa administratívnej spolupráce stanovené v nariadení č. 1798/2003 a smernici 77/799 nemôžu zabezpečiť účinnú výmenu informácií, pokiaľ ide o malé podniky vykonávajúce činnosti na území členského štátu, ktorý uplatňuje oslobodenie od DPH.

68 Okrem toho je možné napraviť takýto nedostatok informácií len zavedením takých formalít, aké sú uvedené v článkoch 213 až 271 smernice o DPH. Ako sa však uvádza v bode 63 tohto rozsudku režim malých podnikov má za cieľ neukladať takéto formality malým podnikom a daňovým orgánom.

69 Zabezpečiť účinnosť daňových kontrol obratu dosiahnutého malým podnikom v iných členských štátoch, ako je štát, v ktorom je usadený, totiž vyžaduje zavedenie jednak komplexných formalít pre malé podniky a daňového orgány, ktoré by umožnili zozbierať relevantné údaje a identifikovať prípadné zneužitie, a jednak opakujúcich sa žiadostí o administratívnu pomoc zo strany daňových orgánov členského štátu usadenia sa adresovaných daňovým orgánom všetkých ostatných členských štátov Únie na účely výmeny uvedených informácií.

70 Je potrebné dodať, že obmedzenie využitia oslobodenia od DPH iba na zdaniteľné osoby usadené v členskom štáte, ktorý zriadil takéto oslobodenie umožňuje vyhnúť sa tomu, aby zdaniteľné osoby vykonávajúce činnosti vo viacerých členských štátoch bez toho, aby tam boli usadené, mohli uniknúť úplne alebo vo veľkej miere pod zásterou v nich platného oslobodenia zdanenia ich činností v prípadoch, keď tieto činnosti, posúdené ako celok, objektívne presahujú úroveň činnosti malého podniku, čo by bolo nezlučiteľné s potrebou povzbudiť len malé podniky výnimkou zo zásady zdanenia, ktorú predstavuje takýto mechanizmus oslobodenia.

71 Vzhľadom na všetko vyššie uvedené sa zdá, že v tomto štádiu vývoja režimu DPH cieľ spočívajúci v zabezpečení účinnosti daňových kontrol na účely boja proti podvodom, daňovým únikom a inému zneužitiu, ako aj cieľ režimu malých podnikov, ktorý má posilniť konkurencieschopnosť malých podnikov, odôvodňujú jednak to, že uplatniteľnosť oslobodenia od DPH je obmedzená na činnosti malých podnikov usadených na území členského štátu, v ktorom je splatná DPH, a jednak to, že ročný obrat, ktorý sa má zohľadniť, je ten, ktorý sa dosiahne v členskom štáte, v ktorom je podnik usadený.

72 Za týchto okolností je potrebné domnievať sa, že obmedzenie využitia oslobodenia od DPH pre malé podniky usadené v členskom štáte, v ktorom je splatná DPH, neprekračuje to, čo je potrebné na účely zabezpečenia dosiahnutia týchto dvoch cieľov.

73 Z toho vyplýva, že skúmanie otázok neodhalilo žiadny prvok takej povahy, ktorý by ovplyvnil súlad článku 24 ods. 3 a článku 28i šiestej smernice, ako aj článku 283 ods. 1 písm. c) smernice o DPH s článkom 49 ES.

74 Napokon, keďže vnútroštátny súd sa takisto pýta na to, či ustanovenia, o ktoré ide vo veci samej, sú v súlade so všeobecnou zásadou rovnosti zaobchádzania, je potrebné pripomenúť, že v bode 53 tohto rozsudku bolo konštatované, že predmetná nerovnosť zaobchádzania spôsobuje obmedzenie slobodného poskytovania služieb. Vzťahuje sa teda na ňu článok 49 ES.

75 Za týchto okolností, ako aj generálna advokátka uviedla v bode 75 svojich návrhov, je potrebné domnievať sa, že všeobecná zásada rovnosti zaobchádzania sa nemá uplatňovať autonómne.

76 Vzhľadom na všetko vyššie uvedené je potrebné odpovedať na položené otázky tak, že skúmanie otázok neodhalilo žiadny prvok, ktorý by mohol ovplyvniť platnosť článku 24 ods. 3 a článku 28i šiestej smernice, ako aj platnosť článku 283 ods. 1 písm. c) smernice o DPH vzhľadom na článok 49 ES.

77 Články 24 a 24a šiestej smernice, ako aj články 284 až 287 smernice o DPH sa majú vykladať v tom zmysle, že pojem „ročný obrat" znamená obrat dosiahnutý podnikom v priebehu roka v členskom štáte, v ktorom je usadený.

O trovách

78 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (veľká komora) rozhodol takto:

1. **Skúmanie otázok neodhalilo žiadny prvok, ktorý by mohol ovplyvniť platnosť článku 24 ods. 3 a článku 28i šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2006/18/ES zo 14. februára 2006, ako aj článku 283 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112/ES Rady**

z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, vzhľadom na článok 49 ES.

2. Články 24 a 24a smernice 77/388, zmenenej a doplnenej smernicou 2006/18, ako aj články 284 až 287 smernice 2006/112 sa majú vykladať v tom zmysle, že pojem „ročný obrat“ znamená obrat dosiahnutý podnikom v priebehu roka v členskom štáte, v ktorom je usadený.

Podpisy