Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

zo 16. februára 2012 *

„Dane — Šiesta smernica o DPH — Odpočítanie dane zaplatenej na vstupe — Článok 17 ods. 2 a 5 a článok 19 — ‚Dotácie' použité na nákup tovarov a služieb — Obmedzenie práva na odpočítanie dane"

Vo veci C-25/11,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Supremo Tribunal Administrativo (Portugalsko) z 10. novembra 2010 a doručený Súdnemu dvoru 17. januára 2011, ktorý súvisí s konaním:

Varzim Sol – Turismo, Jogo e Animação SA

proti

Fazenda Pública,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predsedníčka ôsmej komory A. Prechal, sudcovia L. Bay Larsen (spravodajca) a E. Jarašiūnas,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Varzim Sol – Turismo, Jogo e Animação SA, v zastúpení: A. Jacinto a M. Brás, advogados,

— portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes, splnomocnený zástupca,

— Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a P. Guerra e Andrade, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: portugalčina.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 17 ods. 2 a 5 a článku 19 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, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci žaloby medzi Varzim Sol – Turismo, Jogo e Animação SA (ďalej len „Varzim Sol“) a Fazenda Pública vo veci dodatočného platobného výmeru dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) a úrokov z omeškania za roky 2002 až 2004.

Právny rámec

Právo Únie

3 Podľa článku 2 ods. 1 šiestej smernice DPH podlieha „dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [za protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou“ a „dovoz tovaru“.

4 Článok 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice znie:

„A.Na území štátu

1. Základom dane je:

a) v prípade poskytovania tovaru alebo služieb, ktoré nie sú uvedené v nasledujúcich bodoch b), c) a d), všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ [alebo poskytovateľ – *neoficiálny preklad*] od kupujúceho, od zákazníka alebo od tretej strany za tento tovar alebo služby vrátane dotácií priamo súvisiacich s cenou tohto tovaru alebo služieb“.

5 Článok 17 šiestej smernice, ktorý upravuje vznik a rozsah práva na odpočet, v odsekoch 2 a 5 stanovuje:

„2. Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho zdaniteľných plnení, daňovník [zdaniteľná osoba – *neoficiálny preklad*] má právo odpočítať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

a) [DPH] splatnú alebo zaplatenú za tovary alebo služby, ktoré mu dodal alebo má dodať iný daňovník [jej dodala alebo má dodať iná zdaniteľná osoba – *neoficiálny preklad*];

b) [DPH] splatnú alebo zaplatenú za dovezené tovary;

c) [DPH] splatnú podľa článkov 5 (7) a) a 6 (3).

…

5. V prípade tovarov a služieb pre potreby daňovníka [zdaniteľnej osoby – *neoficiálny preklad*] obe plnenia zahrnuté v odsekoch 2 a 3, kde ide o odpočítateľnú [DPH] a pri plneniach, kde [DPH] nie je odpočítateľná, je povolené odrátať [odpočítať – *neoficiálny preklad*] iba tú časť [DPH], ktorá sa týka prvých plnení.

Táto časť sa určí v súlade s článkom 19 za všetky plnenia realizované daňovníkom [Tento podiel sa určí v súlade s článkom 19 pre všetky plnenia uskutočnené zdaniteľnou osobou – *neoficiálny preklad*].

Členské štáty však majú právo:

a) splnomocniť daňovníka, aby určil pomernú časť za každú oblasť svojej podnikateľskej činnosti s tým, že za každý sektor bude vedený samostatný účet [splnomocniť zdaniteľnú osobu, aby určila podiel pre každú oblasť svojej podnikateľskej činnosti, pokiaľ je pre každú oblasť vedené samostatné účtovníctvo – *neoficiálny preklad*];

b) nútiť daňovníka, aby určil časť za každý sektor svojej podnikateľskej činnosti a viedol samostatné účty za každý sektor [zaviazať zdaniteľnú osobu, aby určila podiel pre každú oblasť svojej podnikateľskej činnosti a potom viedla pre každú oblasť samostatné účtovníctvo – *neoficiálny preklad*];

c) splnomocniť alebo nútiť daňovníka, aby robil odpočet dane z pridanej hodnoty na základe použitia všetkého alebo časti tovarov a služieb [splnomocniť alebo zaviazať zdaniteľnú osobu, aby vykonala odpočet dane pre všetky tovary alebo služby, alebo pre niektorú ich časť – *neoficiálny preklad*];

d) splnomocniť alebo nútiť daňovníka, aby robil odpočet podľa pravidla uvedeného v prvom pododseku v súvislosti s tovarmi a službami použitými pri tu definovaných plneniach [splnomocniť alebo zaviazať zdaniteľnú osobu, aby vykonala odpočet dane podľa pravidla uvedeného v prvom pododseku, a to zo všetkých tovarov a služieb použitých pri tam definovaných plneniach – *neoficiálny* preklad];

e) v prípade, keď ide o [DPH], ktorá sa daňovníkovi neodpočíta, táto je nesignifikantná a treba ju považovať za nulu [stanoviť, že ak [DPH], ktorá sa zdaniteľnej osobe neodpočíta, je zanedbateľná, nezohľadní sa – *neoficiálny preklad*].

…“

6 Článok 19 uvedenej smernice, ktorý stanovuje pravidlá uplatniteľné na výpočet odpočítateľného podielu, v odseku 1 stanovuje:

„1. Čiastka odpočítateľná [Podiel odpočítateľný – *neoficiálny preklad*] podľa prvého pododseku článku 17 (5) sa vypočíta podľa vzorca [je daný zlomkom – *neoficiálny preklad*], kde:

— ako čitateľ sa uvádza celková suma obratu bez [DPH] za rok za plnenia, pri ktorých možno [DPH] znížiť [odpočítať – *neoficiálny preklad*] podľa článku 17 (2) a (3);

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

Táto časť sa určí z ročného základu ako percento so zaokrúhlením na číslicu neprevyšujúcu ďalšiu jednotku [Tento podiel sa určí ročne a definuje sa ako percentuálny podiel zaokrúhlený na celé percento – *neoficiálny preklad*].“

Vnútroštátne právo

7 Článok 23 zákonníka o DPH stanovuje:

„1. Ak zdaniteľná osoba pri výkone svojej činnosti uskutočňuje dodávky tovarov alebo poskytuje služby, pri ktorých časti nevzniká právo na odpočet, môže si daň zaplatenú pri nákupe odpočítať len v percentuálnom pomere zodpovedajúcom ročnej sume plnení, pri ktorých vzniká právo na odpočet.

2. Bez ohľadu na znenie predchádzajúceho odseku zdaniteľná osoba môže vykonať odpočet podľa skutočného určenia všetkých použitých tovarov a služieb alebo ich časti za predpokladu, že o tom vopred informuje generálne riaditeľstvo priamych a nepriamych daní bez toho, aby tým bola dotknutá možnosť generálneho daňového riaditeľstva stanoviť tejto zdaniteľnej osobe osobitné podmienky alebo pozastaviť tento postup v prípade zistenia, že zdanenie bolo značne skreslené.

3. Daňový orgán môže daňovníkovi uložiť povinnosť postupovať podľa ustanovení prechádzajúceho odseku:

a) ak zdaniteľná osoba vykonáva odlišné hospodárske činnosti;

b) ak uplatnením postupu uvedeného v odseku l bude zdanenie značne skreslené.

4. Osobitný odpočítateľný percentuálny podiel stanovený v odseku 1 je daný zlomkom, kde v čitateli sa uvádza suma ročného obratu bez dane za dodávky tovarov a poskytovanie služieb, pri ktorých vzniká právo na odpočet podľa článku 19 a článku 20 ods. 1, a v menovateli sa uvádza suma ročného obratu bez dane za všetky plnenia uskutočnené zdaniteľnou osobou vrátane plnení oslobodených od dane alebo nepodliehajúcich dani, najmä dotácií nepodliehajúcich dani, ktoré nie sú dotáciami na vybavenie.

…“

8 Spoločnosti, ktoré majú koncesiu na prevádzkovanie hazardných hier v hernej oblasti, podliehajú najmä ustanoveniam zákonného dekrétu č. 422/89 z 2. decembra 1989 v znení zmien a doplnení. Článok 16 tohto zákonného dekrétu stanovuje:

„1. Bez toho, aby boli dotknuté iné povinnosti uvedené v tomto predpise, ďalšie právne predpisy a príslušné koncesné zmluvy, koncesionárske spoločnosti sa zaväzujú:

…

b) pravidelne organizovať zábavné programy na dobrej umeleckej úrovni v priestoroch kasína stanovených na tento účel;

c) podporovať a organizovať turistické, kultúrne a športové akcie, podieľať sa na podobných oficiálnych iniciatívach smerujúcich k podpore cestovného ruchu v dotknutej hernej oblasti a podporovať alebo zabezpečovať propagáciu hernej oblasti v zahraničí…

2. Na splnenie povinností stanovených v písmenách b) a c) vyššie uvedeného odseku koncesionári musia vyčleniť sumu vo výške aspoň 3 % hrubých príjmov pochádzajúcich z hier, ktoré dosiahli v predchádzajúcom roku, alebo, ak ide o prvý rok koncesií, v dotknutom roku, pričom v každom prípade nesmie byť suma určená na dodržiavanie uvedených povinností nižšia než 1 % týchto príjmov.“

9 Zmluvný režim koncesií na prevádzkovanie hazardných hier v herných oblastiach bol zmenený a doplnený zákonným dekrétom č. 275/2001 zo 17. októbra 2001. Článok 2 ods. 4 tohto zákonného dekrétu stanovuje:

„Ročné protiplnenia, ktorými sú viazaní koncesionári herných oblastí Algarve, Espinho, Estoril a Póvoa de Varzim, nesmú byť nižšie než hodnoty uvedené v pripojenej tabuľke…“

10 Článok 5 uvedeného zákonného dekrétu, ktorý sa týka režimu odpočtu výdavkov v oblasti zábavy a propagácie cestovného ruchu, stanovuje:

„1. Z ročných protiplnení z prevádzkovania činností, ktoré sú koncesionárske spoločnosti povinné poskytovať…, sa do výšky 1 % hrubých príjmov pochádzajúcich z hier odpočítajú výdavky súvisiace s výkonom povinností stanovených v článku 16 ods. 1 písm. b) a c) zákonného dekrétu č. 422/89…, ktoré nemôžu byť nižšie než 3 % hrubých príjmov pochádzajúcich z hier.

2. V prípade, ak uvedené výdavky, pripočítané k čistým nákladom na zábavné činnosti a stravovacie služby a k výdavkom na propagáciu a marketing, prekročia hodnotu zodpovedajúcu 3 % hrubých príjmov pochádzajúcich z hier, koncesionári… majú právo na ďalší odpočet vo výške 50 % výdavkov, ktoré presahujú požadovanú minimálnu sumu…, pričom ďalší odpočet nemôže prekročiť 3 % hrubých príjmov pochádzajúcich z hier.

3. Tento ďalší odpočet možno uskutočniť len za predpokladu, že ide o herné oblasti Póvoa de Varzim…, a len do výšky 25 % zvýšenia hrubých príjmov pochádzajúcich z hier za každý hospodársky rok vo vzťahu k predchádzajúcemu hospodárskemu roku“.

11 Takto stanovené pravidlá týkajúce sa odpočtu výdavkov v oblasti zábavnej činnosti a propagácie cestovného ruchu sú uvedené v koncesnej zmluve na prevádzkovanie hazardných hier v stálej hernej oblasti Póvoa de Varzim, ktorá bola udelená spoločnosti Varzim Sol.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

12 Varzim Sol prevádzkuje kasíno na základe koncesnej zmluvy na prevádzkovanie hazardných hier v stálej oblasti Póvoa de Varzim uzavretej 14. decembra 2001. Táto zmluva ju zaväzuje k tomu, aby organizovala určité umelecké zábavné a kultúrne činnosti, ale aj k tomu, aby sa podieľala na propagácii oblasti, v ktorej sa kasíno nachádza.

13 Varzim Sol vykonáva činnosti v oblasti prevádzkovania hier, ktoré sú oslobodené od DPH, a v oblasti reštauračných služieb a zábavnej činnosti, ktorá podlieha DHP, ako aj v správnej a finančnej oblasti s čiastočným odpočtom DPH. V oblastiach podliehajúcich DPH sa odpočet zaplatenej DPH vykonáva podľa metódy skutočného určenia v súlade s článkom 23 ods. 2 zákonníka o DPH.

14 Navyše na základe uplatniteľných právnych predpisov a koncesnej zmluvy je Varzim Sol povinná zaplatiť portugalskému štátu počiatočné protiplnenie, ale tiež ročné protiplnenie vypočítané na základe príjmov dosiahnutých v oblasti prevádzkovania hier. Táto spoločnosť je oprávnená odpočítať od tohto ročného protiplnenia časť nákladov vynaložených na splnenie svojich povinností v oblasti zábavnej činnosti a propagácie cestového ruchu. Výška tohto odpočtu závisí od výšky vynaložených nákladov, ako aj od výšky príjmov získaných z hernej činnosti.

15 V nadväznosti na daňovú kontrolu Varzim Sol dostala dodatočné platobné výmery vo výške 496 697,14 eura za roky 2002 až 2004. Tieto opravy vychádzajú zo spochybnenia metódy použitej spoločnosťou Varzim Sol na výpočet odpočítateľnej sumy DPH zaplatenej v oblasti reštauračných služieb a zábavnej činnosti.

16 Fazenda Pública totiž tvrdí, že odpočet výdavkov v súvislosti so zábavnou a propagačnou činnosťou od ročného protiplnenia sa musí kvalifikovať ako prevádzková dotácia v zmysle článku 23 ods. 4 zákonníka o DPH. Zastáva názor, že keďže táto dotácia nepodlieha DPH, reštauračné služby a zábavné činnosti sa musia považovať za zmiešané činnosti. Odpočet DPH zaplatenej v týchto oblastiach sa teda musí uskutočniť na základe podielu umožňujúceho zohľadniť tak činnosti oslobodené od dane, ako aj činnosti podliehajúce dani.

17 Varzim Sol požadované sumy zaplatila, avšak podala žalobu. Túto žalobu Tribunal administrativo e fiscal do Porto zamietol. Varzim Sol podala odvolanie na Supremo Tribunal Administrativo.

18 Varzim Sol tvrdí, že aj keď sa odpočítaná suma musí kvalifikovať ako dotácia *quod non*, nemôže to mať vplyv na odpočet DPH zdaňovanými osobami, ktoré v rámci metódy skutočného určenia vykonávajú len zdaniteľné plnenia, a nie plnenia oslobodené od dane, ako sú reštauračné služby a zábavné činnosti, pri ktorých vzniká právo na odpočet odvedenej DPH.

19 Varzim Sol subsidiárne tvrdí, že argumentácia Fazenda Pública, ktorú prevzal Tribunal administrativo e fiscal do Porto, vedie k skresleniu v oblasti odpočtu DPH, čo je v rozpore so šiestou smernicou tak, ako ju vykladá Súdny dvor v rozsudkoch zo 6. októbra 2005, Komisia/Španielsko (C-204/03, Zb. s. I-8389), a Komisia/Francúzsko (C-243/03, Zb. s. I-8411).

20 Za týchto okolností Supremo Tribunal Administrativo rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Je článok 23… zákonníka o DPH zlučiteľný s článkom 17 ods. 2 a 5 a článkom 19 šiestej smernice…?

2. Je [v prípade kladnej odpovede na prvú otázku] v súlade s článkom 17 ods. 2 a 5 a článkom 19 šiestej smernice, ak uvedený článok 23 zavádza zvláštny podiel odpočtu [DPH] odvedenej zdaňovanými osobami, ktoré uskutočňujú výlučne zdaniteľné plnenia, aj keď to uskutočňujú skutočným určením, ktoré je založené na existencii dotácií nepodliehajúcich dani v tejto oblasti (‚vstupy')?“

O prejudiciálnych otázkach

O prípustnosti

21 Portugalská republika vznáša námietku neprípustnosti návrhu na začatie prejudiciálneho konania.

22 Pokiaľ ide teda o prvú otázku, tento členský štát uvádza, že cieľom tejto otázky je posúdenie zlučiteľnosti portugalského vnútroštátneho práva, a to článku 23 zákonníka o DPH, s niektorými ustanoveniami spoločného systému DPH.

23 Hoci Súdny dvor môže v rámci súdnej spolupráce zavedenej článkom 267 ZFEÚ poskytnúť vnútroštátnemu súdu na základe skutočností uvedených v spise výklad, ktorý môže byť preň užitočný pri posudzovaní účinkov ustanovení práva Únie, žiadna časť rozhodnutia vnútroštátneho súdu však neobsahuje presný ani dokonca stručný údaj o ustanoveniach portugalského vnútroštátneho práva, o ktoré ide v konaní vo veci samej.

24 Nepresnosť prvej otázky tiež znamená, že sa má považovať za žiadosť o všeobecné stanovisko, ktorú nemožno na základe článku 267 ZFEÚ pripustiť.

25 Tieto úvahy v podstate platia aj pre druhú otázku.

26 Preto nedostatky rozhodnutia vnútroštátneho súdu neumožňujú Súdnemu dvoru, aby poskytol užitočnú odpoveď, a ani neumožňujú členským štátom a ostatným dotknutým osobám, aby predložili v tejto veci pripomienky.

27 V tejto súvislosti treba po prvé pripomenúť, že systém spolupráce zavedený článkom 267 ZFEÚ je založený na jasnom rozdelení úloh medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdnym dvorom. V konaniach začatých podľa tohto článku výklad vnútroštátnych ustanovení prislúcha vnútroštátnym súdom a nie Súdnemu dvoru a Súdnemu dvoru neprislúcha vyslovovať sa v rámci konania začatého podľa tohto článku k zlučiteľnosti predpisov vnútroštátneho práva s ustanoveniami práva Únie. Súdny dvor má naopak právomoc poskytnúť vnútroštátnemu súdu všetky výkladové prostriedky vyplývajúce z práva Únie, ktoré mu umožnia posúdiť zlučiteľnosť vnútroštátnych právnych predpisov s právnou úpravou Únie (rozsudky zo 6. marca 2007, Placanica a i., C-338/04, C-359/04 a C-360/04, Zb. s. I-1891, bod 36, ako aj z 8. septembra 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International, C-42/07, Zb. s. I-7633, bod 37).

28 Hoci je pravda, že podľa doslovného znenia prejudiciálnych otázok, ktoré položil vnútroštátny súd, je Súdny dvor vyzvaný k tomu, aby sa vyslovil k zlučiteľnosti ustanovenia vnútroštátneho práva s právom Únie, nič však Súdnemu dvoru nebráni, aby vnútroštátnemu súdu poskytol užitočnú odpoveď a poskytol mu výklad spadajúci do rámca práva Únie, ktoré mu umožnia, aby sám rozhodol o zlučiteľnosti vnútroštátneho práva s právom Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok Placanica a i., už citovaný, bod 37).

29 Po druhé treba pripomenúť, že Súdny dvor môže zamietnuť návrh na začatie prejudiciálneho konania vnútroštátneho súdu len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá žiadnu súvislosť s realitou alebo predmetom sporu vo veci samej, ak ide o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (pozri najmä rozsudky z 15. decembra 1995, Bosman, C-415/93, Zb. s. I-4921, bod 61, ako aj z 31. marca 2011, Schröder, C-450/09, Zb. s. I-2497, bod 17).

30 Pokiaľ ide konkrétne o informácie, ktoré musia byť poskytnuté Súdnemu dvoru v rámci návrhu na začatie prejudiciálneho konania, neslúžia iba na to, aby Súdnemu dvoru umožnili poskytnúť vnútroštátnemu súdu užitočné odpovede, ale aj na to, aby vládam členských štátov, ako aj ďalším dotknutým osobám bola poskytnutá možnosť predložiť pripomienky podľa článku 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie. Na tieto účely je potrebné, aby vnútroštátny súd vymedzil skutkový a právny rámec, do ktorého sa začleňujú ním položené otázky, alebo prinajmenšom objasnil skutkové predpoklady, na ktorých sa tieto otázky zakladajú (pozri rozsudok Schröder, už citovaný, bod 18).

31 Pokiaľ teda informácie poskytnuté vnútroštátnym súdom postačujú na objasnenie predmetu sporu vo veci samej, ako aj jeho hlavných otázok s významom pre právny poriadok Únie a umožňujú členským štátom predložiť pripomienky v súlade s článkom 23 Štatútu Súdneho dvora a účinne sa zúčastniť na konaní pred Súdnym dvorom, ako aj Súdnemu dvoru poskytnúť vnútroštátnemu súdu užitočnú odpoveď, návrh na začatie prejudiciálneho konania treba považovať za prípustný (pozri v tomto zmysle rozsudok Schröder, už citovaný, body 19, 21 a 22).

32 V prejednávanom prípade sa v rozhodnutí vnútroštátneho súdu uvádza, že pokiaľ ide o reštauračné služby a zábavné činnosti, ktoré vykonáva Varzim Sol a ktoré podliehajú DPH, odpočet zaplatenej DPH sa uskutoční podľa metódy skutočného určenia. Okrem toho, pokiaľ ide o ročné protiplnenie vypočítané na základe príjmov dosiahnutých v oblasti prevádzkovania hier, ktoré je Varzim Sol povinná zaplatiť štátu, táto spoločnosť je oprávnená od neho odpočítať časť nákladov vynaložených na splnenie svojich povinností v oblasti zábavnej činnosti a propagácie cestovného ruchu. Keďže podľa názoru daňovej správy tento odpočet predstavuje prevádzkovú dotáciu nepodliehajúcu DPH, reštauračné služby a zábavné činnosti sa musia považovať za zmiešané činnosti, a preto odpočet DPH zaplatenej v týchto oblastiach sa musí uskutočniť na základe podielu umožňujúceho zohľadniť tak činnosti oslobodené od dane, ako aj činnosti podliehajúce dani. Varzim Sol tvrdí, že táto údajná dotácia nemôže mať vplyv na odpočet DPH zdaniteľnými osobami, ktoré v rámci metódy skutočného určenia vykonávajú len zdaniteľné plnenia a nie plnenia oslobodené od dane, ako sú reštauračné služby a zábavné činnosti, pri ktorých vzniká právo na odpočet odvedenej DPH.

33 Tieto informácie sú vzhľadom na judikatúru pripomenutú v bodoch 30 a 31 tohto rozsudku postačujúce. Navyše nič nenasvedčuje tomu, že by informácie poskytnuté vnútroštátnym súdom neumožnili dotknutým osobám uvedeným v článku 23 Štatútu Súdneho dvora predložiť svoje pripomienky v súlade s týmto článkom a účinne sa zúčastniť na konaní pred Súdnym dvorom.

34 Z toho vyplýva, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je prípustný.

O veci samej

35 Vnútroštátny súd sa svojimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, v podstate pýta, či článok 17 ods. 2 a 5 a článok 19 šiestej smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby členský

štát, keď oprávňuje zmiešané zdaniteľné osoby vykonať odpočet stanovený v uvedených ustanoveniach podľa určenia všetkých tovarov alebo služieb alebo ich časti, vypočítal odpočítateľnú sumu v oblastiach, v ktorých takéto zdaniteľné osoby vykonávajú len zdaniteľné plnenia, tak, že do menovateľa zlomku použitého na určenie odpočítateľného podielu zahrnie „dotácie“ nepodliehajúce dani.

36 Treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry je právo na odpočet uvedené v článku 17 a nasl. šiestej smernice neoddeliteľnou súčasťou mechanizmu DPH a v zásade nemôže byť obmedzené. Právo na odpočet sa uplatňuje bezprostredne pre všetky daňou zaťažujúce plnenia uskutočnené na vstupe. Akékoľvek obmedzenie práva na odpočet DPH má dosah na úroveň daňového zaťaženia a musí sa uplatniť podobným spôsobom vo všetkých členských štátoch. Z toho vyplýva, že výnimky sú prípustné len v prípadoch, ktoré sú výslovne upravené v šiestej smernici (pozri najmä rozsudok Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 28).

37 Článok 17 ods. 1 uvedenej smernice v tejto súvislosti stanovuje, že právo na odpočet vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpočítateľná, a odsek 2 tohto článku oprávňuje zdaňovanú osobu, pokiaľ ide o tovary a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných plnení, odpočítať z DPH, ktorú má zaplatiť, daň splatnú alebo zaplatenú za tovary alebo služby, ktoré mu dodala alebo má dodať iná zdaniteľná osoba (pozri rozsudok Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 29).

38 Pokiaľ ide o zmiešané zdaniteľné osoby, z článku 17 ods. 5 prvého a druhého pododseku šiestej smernice vyplýva, že právo na odpočet sa vypočíta podľa podielu určeného v zmysle článku 19 tejto smernice. Uvedený článok 17 ods. 5 tretí pododsek pritom oprávňuje členské štáty vybrať niektorú z ďalších metód určenia práva na odpočet uvedených v tomto pododseku, a to najmä určenie odlišného podielu pre každú oblasť činnosti alebo odpočet dane podľa určenia všetkých tovarov alebo služieb, alebo ich časti k určitej činnosti (pozri rozsudok Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 30).

39 Článok 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice stanovuje, že dotácie priamo súvisiace s cenou tovaru alebo služby sú zdaniteľné rovnako ako táto cena. Pokiaľ ide o iné dotácie, ako sú tie, ktoré priamo súvisia s cenou, článok 19 ods. 1 tejto smernice stanovuje, že členské štátu majú možnosť ich zahrnúť do menovateľa pri výpočte podielu, ktorý sa uplatňuje, keď zdaňovaná osoba vykonáva zároveň plnenia, pri ktorých vzniká právo na odpočet, a plnenia oslobodené od dane (pozri rozsudok Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 31).

40 Je nesporné, že pokiaľ ide o konanie vo veci samej, Varzim Sol bola oprávnená vykonať odpočet podľa inej metódy, ako je metóda podielu určená na základe článku 19 šiestej smernice, a síce podľa určenia všetkých tovarov alebo služieb, alebo ich časti ku konkrétnej činnosti, teda podľa metódy stanovenej v článku 17 ods. 5 treťom pododseku tejto smernice.

41 Keďže činnosti, ktoré Varzim Sol vykonáva v oblasti reštauračných služieb a zábavných činností, podliehajú DPH, právo na odpočet podľa metódy skutočného určenia sa týka všetkých daní, ktoré zaťažujú plnenia uskutočnené na vstupe.

42 Keďže zdaniteľná osoba bola oprávnená vykonať odpočítanie podľa metódy skutočného určenia, ustanovenia článku 19 šiestej smernice sa neuplatňujú, a teda nemôžu obmedziť právo na odpočítanie v uvedených oblastiach, ktoré vyplýva z tejto smernice.

43 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 17 ods. 2 a 5, ako aj článok 19 šiestej smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby členský štát, keď oprávňuje zmiešané zdaniteľné osoby vykonať odpočet stanovený v uvedených ustanoveniach podľa určenia všetkých tovarov či služieb alebo ich časti, vypočítal odpočítateľnú sumu v odvetviach, v ktorých takéto zdaniteľné osoby vykonávajú len zdaniteľné plnenia, tak, že do menovateľa zlomku použitého na určenie odpočítateľného podielu zahrnie „dotácie“ nepodliehajúce dani.

O trovách

44 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 (ôsma komora)

rozhodol takto:

Článok 17 ods. 2 a 5, ako aj článok 19 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 sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby členský štát, keď oprávňuje zmiešané zdaniteľné osoby vykonať odpočet stanovený v uvedených ustanoveniach podľa určenia všetkých tovarov či služieb alebo ich časti, vypočítal odpočítateľnú sumu v odvetviach, v ktorých takéto zdaniteľné osoby vykonávajú len zdaniteľné plnenia, tak, že do menovateľa zlomku použitého na určenie odpočítateľného podielu zahrnie „dotácie“ nepodliehajúce dani.

Podpisy