

V?c C-455/05

Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH

v.

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Finanzgericht Hamburg)

„Šestá sm?rnice o DPH – Osvobození od dan? – ?lánek 13 ?ást B písm. d) bod 2 – Pojem „p?evzetí závazk?“ – P?evzetí závazku opravení nemovitosti – Odmítnutí osvobození od dan?“

Shrnutí rozsudku

Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osvobození od dan? stanovená šestou sm?nicí

[Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 13 ?ást B písm. d) bod 2]

?lánek 13 ?ást B písm. d) bod 2 šesté sm?rnice 77/388 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu se musí vykládat tak, že pojem „p?evzetí závazk?“ vylučuje z p?sobnosti tohoto ustanovení takové jiné než finan?ní závazky, jako je závazek opravení nemovitosti.

Při srovnávacím p?ezkumu jednotlivých jazykových zn?ní uvedeného ustanovení vyvstávají terminologické rozdíly, co se tý?e pojmu „p?evzetí závazk?“. V n?kterých jazykových zn?ních, jakými jsou zn?ní v n?meckém, francouzském a italském jazyce, má tento výraz obecný význam, zatímco jiná zn?ní, jakými jsou anglický a špan?lský jazyk, odkazují jasn? na finan?ní závazky.

Osvobození upravené v ?l. 13 ?ásti B písm. d) bod? 2 šesté sm?rnice se krom? p?evzetí závazk? týká sjednání a p?evzetí ru?ení a jiných jistot a záruk, jakož i správy úv?rových záruk. Je nesporné, že všechny tyto operace p?edstavují svojí povahou finan?ní služby. Tentýž záv?r platí pro ostatní operace uvedené v bodech 1 a 3 až 6 ?l. 13 ?ásti B písm. d) uvedené sm?rnice. P?evzetí závazku opravení budovy nep?edstavuje svojí povahou finan?ní operaci ve smyslu ?l. 13 ?ásti B písm. d) šesté sm?rnice, a nepadá tedy do p?sobnosti tohoto ustanovení.

(viz body 18, 21–23, 26 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (t?etího senátu)

19. dubna 2007(*)

„Šestá sm?rnice o DPH – Osvobození od dan? – ?lánek 13 ?ást B písm. d) bod 2 – Pojem

„převzetí závazků“ – Převzetí závazku opravení nemovitosti – Odmítnutí osvobození od daní“

Ve věci C-455/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Finanzgericht Hamburg (Německo) ze dne 1. prosince 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 23. prosince 2005, v řízení

Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH

proti

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, J. N. Cunha Rodrigues, U. Løhmus (zpravodaj), A. Ó Caoimh a P. Lindh, soudci,

generální advokát: M. Poiares Maduro,

vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za německou vládu M. Lummu a U. Forsthoffem, jako zmocněnci,
- za řeckou vládu K. Georgiadisem a Z. Chatzipavlou, jako zmocněnci,
- za francouzskou vládu G. de Berguesem a J.-C. Graciem, jako zmocněnci,
- za Irsko D. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. Clohessym, SC, a C. Ramsaym, BL,
- za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s S. Fiorentinem, avvocato dello Stato,
- za kyperskou vládu D. Ergatoudi, jako zmocněnkyní,
- za vládu Spojeného království T. Harris a T. Wardem, jako zmocněnci,
- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllouem, jako zmocněncem,

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

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části B písm. d) bodu 2 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH (dále jen „Velvet & Steel“) a Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel (správce daní, dále jen „Finanzamt“) ohledně toho, zda převzetí závazku opravení budovy společností Velvet & Steel podléhá dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právo Společenství

3 Podle článku 13 části B písm. d) bodu 2 šesté směrnice:

„Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské země od daní následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatnění těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

d) tyto operace:

[...]

2. sjednání nebo převzetí závazků, ručení a jiných jistot a záruk, jakož i správa úverových záruk osobou, která úver poskytuje“.

Vnitrostátní právo

4 Podle článku 1 odst. 1 bodu 1 zákona o dani z obrátu (Umsatzsteuergesetz, dále jen „UStG“) ve znění platném v rozhodné době z hlediska skutečností v původním řízení podléhají dani z obrátu dodání zboží a jiná plnění uskutečňovaná za protiplnění na území země podnikatelem v rámci jeho podniku.

5 Článek 4 bod 8 písm. g) UStG osvobozuje od daní z obrátu následující operace, na něž se vztahuje čl. 1 odst. 1 body 1 až 3:

„převzetí závazků, ručení a jiných jistot, jakož i sjednání takového typu operací.“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

6 Burmeister Immobilien GmbH (dále jen „Burmeister“) prodala v září 1998 pozemek, na kterém byla postavena budova ke společnému bydlení poskytnutá k pronájmu. Dvě osoby uskutečnily podobný prodej v červenci 1999. U obou kupních smluv týkajících se těchto operací se prodávající zavázali provést požadované rekonstrukční práce na dotyčných budovách. Obě dvě osoby rovněž poskytly záruku pronájmu.

7 V návaznosti na tyto operace spojující v prodeji uzavřeli prodávající s Velvet & Steel dne 25. září 1998, respektive dne 12. července 1999 smlouvy nazvané „postoupení části kupní ceny za převzetí závazku“.

8 Velvet & Steel převzala prostřednictvím těchto smluv závazky opravení budov, jež přijali prodávající, jakož i záruku pronájmu jako protiplnění za část kupní ceny těchto budov, a sice 200 000 DEM v rámci smlouvy uzavřené s Burmeister a 250 000 DEM v rámci smlouvy uzavřené s osobami. Podle uvedených smluv se Velvet & Steel zavázala zprostit prodávající veškerých výdajů a daní vzniklých nabyvatelům z důvodů renovačních prací a záruky pronájmu.

9 Oba nabyvatelé budov poté souhlasili s tím, že Velvet & Steel bude zproštěna svých závazků za protiplnění spočívající v tom, že bude nabyvatelům vyplacena část podílu kupní ceny postoupeného posledně jmenované společnosti. Zisk vyplývající z této operace, a sice částka 11 000 a 13 750 DEM z titulu smluv uzavřených s Burmeister, respektive s dotýkajícími osobami, měla být Velvet & Steel jako „paušální odměna nebo odškodnění/vyrovnání případného neuskutečného zisku“. Velvet & Steel podala přihlášku k DPH ohledně tohoto zisku.

10 Finanzamt po provedení kontroly usoudil, že převzetí závazku opravení budov společností Velvet & Steel představuje plnění, které podléhá nutně DPH podle čl. 1 odst. 1 bodu 1 první vety UStG. Velvet & Steel podala proti daňovému výměru vydanému Finanzamt stížnost, jež byla tímto správcem daní dne 10. března 2003 zamítnuta.

11 Velvet & Steel napadla toto rozhodnutí dne 14. března 2003 u Finanzgericht Hamburg. Vycházejíc z argumentace, že ani jeden z obou závazků, které převzala, nebyl splněn, tvrdila před tímto soudem, že dotčené operace je třeba považovat za „převzetí závazků“ ve smyslu čl. 4 bodu 8 písm. g) UStG, který představuje provedení čl. 13 části B písm. d) bodu 2 šesté směrnice do vnitrostátního práva. Finanzamt naopak uplatnil, že uváděné ustanovení práva Společenství se vztahuje pouze na převzetí finančních závazků, zatímco převzetí závazku opravení budovy spadá do kategorie závazků, jejichž předmětem je povinnost něco konat.

12 Předkládající soud si klade otázku, zda převzetí závazku opravení nemovitostí představuje operaci osvobozenou od daní z obrátu podle čl. 4 odst. 8 písm. g) UStG. Má za to, že znění uvedeného článku vylučuje omezení osvobození od daní pouze na finanční závazky. Má však pochybnosti o souladu tohoto výkladu s čl. 13 částí B písm. d) bodem 2 šesté směrnice, neboť na rozdíl od znění v německém a francouzském jazyce, znění tohoto ustanovení šesté směrnice v anglickém jazyce neuvádí převzetí závazků obecně, nýbrž pouze převzetí zvláštních forem záruk nebo jistot. Za těchto podmínek se Finanzgericht Hamburg rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je třeba vykládat čl. 13 část B písm. d) bod 2 šesté směrnice [...] ohledně pojmu ‚převzetí závazků‘ tak, že mezi tyto závazky patří pouze finanční závazky, nebo tento pojem zahrnuje rovněž převzetí jiných závazků, například závazků, jejichž předmětem je povinnost něco konat?“

K předběžné otázce

13 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je to, zda je třeba čl. 13 část B písm. d) bod 2 šesté směrnice vykládat tak, že pojem „převzetí závazků“ vylučuje z působnosti tohoto ustanovení jiné než finanční závazky, jako je závazek opravení nemovitosti.

14 Úvodem je namístě připomenout, že výrazy použité pro označení osvobození od daní uvedených v článku 13 šesté směrnice je třeba vykládat striktně vzhledem k tomu, že tato osvobození představují odchylky od obecné zásady, podle níž je DPH vybírána z každého poskytnutí služby uskutečněnou osobou povinnou k dani za protiplnění (viz zejména rozsudky ze dne 3. března 2005, Arthur Andersen, C-472/03, Sb. rozh. s. I-1719, bod 24; ze dne 9. února 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C-415/04, Sb. rozh. s. I-1385, bod 13, a ze dne 13. července 2006, United Utilities, C-89/05, Sb. rozh. s. I-6813, bod 21).

15 Podle ustálené judikatury představují uvedená osvobození od daní autonomní pojmy práva Společenství, jejichž účelem je odstranit rozdíly v použití režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (rozsudky ze dne 20. listopadu 2003, Taksatorringen, C-8/01, Recueil, s. I-13711, bod 37, a ze dne 1. prosince 2005, Ygeia, C-394/04 a C-395/04, Sb. rozh. s. I-10373, bod 15).

16 Ustanovení Společenství tak musí být vykládána a používána jednotně na základě znění vypracovaných ve všech jazycích Společenství (viz rozsudky ze dne 7. prosince 1995, Rockfon, C-449/93, Recueil, s. I-4291, bod 28, a ze dne 8. prosince 2005, Jyske Finans, C-280/04, Sb. rozh. s. I-10683, bod 31).

17 V tomto ohledu je nutné konstatovat, že šestá směrnice neobsahuje žádnou definici pojmu „převzetí závazků“ obsaženého v jejím čl. 13 části B písm. d) bodu 2.

18 Při srovnávacím přezkumu jednotlivých jazykových znění tohoto ustanovení šesté směrnice vyvstávají terminologické rozdíly, co se týče pojmu „převzetí závazků“. V některých jazykových zněních, jakými jsou znění v německém, francouzském a italském jazyce, má tento výraz obecný význam, zatímco jiná znění, jakými jsou anglický a španělský jazyk, odkazují jasně na finanční závazky.

19 Podle ustálené judikatury formulace použité v jednom z jazykových znění ustanovení Společenství nemůže sloužit jako jediný základ pro výklad tohoto ustanovení ani jí nemůže být přiznána přednostní povaha vzhledem k jiným jazykovým zněním. Takový přístup by byl totiž neslučitelný s požadavkem jednotného použití práva Společenství (viz rozsudek ze dne 12. listopadu 1998, Institute of the Motor Industry, C-149/97, Recueil, s. I-7053, bod 16).

20 V případě jazykových rozdílů nelze přitom posuzovat dosah dotyčného výrazu na základě výlučně doslovného výkladu. Je tedy namístě vykládat tento výraz ve světle kontextu, v jakém se nachází, a účelu a systematiky šesté směrnice (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 5. června 1997, SDC, C-2/95, Recueil, s. I-3017, bod 22; ze dne 3. března 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Sb. rozh. s. I-1527, bod 42, a výše uvedený rozsudek Jyske Finans, bod 31).

21 Pokud jde o kontext, v jakém se uvedené ustanovení nachází, je třeba poznamenat, že osvobození upravené v čl. 13 části B písm. d) bodu 2 šesté směrnice se kromě převzetí závazků týká sjednání a převzetí ručení a jiných jistot a záruk, jakož i správy úvěrových záruk. Je nesporné, že všechny tyto operace představují svojí povahou finanční služby.

22 Tentýž závěr platí pro ostatní operace uvedené v bodech 1 a 3 až 6 čl. 13 část B písm. d) šesté směrnice. Bod 1 se tak týká úvěrů; bod 3 vkladových a běžných účtů, plateb, převodů, dluhů, šeků a dalších převoditelných cenných papírů; bod 4 platidel, bod 5 akcií a jiných cenných papírů a bod 6 spravování zvláštních investičních fondů. Aťkoli tyto operace, které jsou vymezeny v závislosti na povaze poskytovaných služeb, nemusejí být nutně poskytovány bankami nebo finančními institucemi (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek SDC, bod 32; rozsudky ze dne 26. června 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Recueil, s. I-6729, bod 64, a ze dne

4. května 2006, Abbey National, C-169/04, Sb. rozh. s. I-4027, bod 66), patří nicméně všechny do oblasti finančních operací.

23 Pevzetí závazku opravení budovy nepředstavuje v projednávaném případě svojí povahou finanční operaci ve smyslu čl. 13 části B písm. d) šesté směrnice, a nespadá tedy do působnosti tohoto ustanovení.

24 Tento výklad je navíc potvrzen úelem osvobození finančních operací, jak vysvětluje Komise Evropských společenství ve svém písemném vyjádření, kterým je zhojení obtíží spojených s určením daňového základu, jakož i částky odpodíatelné DPH, a předcházení zvýšení ceny spotřebních úvrů. Jelikož to, že pevzetí závazku opravení nemovitosti podléhá DPH, s sebou takové obtíže nenese, není odvodně, aby byla tato operace osvobozena.

25 Znění čl. 13 části B písm. d) bodu 2 šesté směrnice ani jeho kontext i úel tedy neumožují prokázat, že záměrem zákonodárce Společenství bylo osvobodit pevzetí závazků nefinanční povahy od DPH. Z toho vyplývá, že pevzetí takových závazků podléhá DPH.

26 Na položenou otázku je tedy třeba odpovědět tak, že čl. 13 část B písm. d) bod 2 šesté směrnice je třeba vykládat v tom smyslu, že pojem „pevzetí závazků“ vylučuje z působnosti tohoto ustanovení jiné než finanční závazky, jako je závazek opravení nemovitosti.

K nákladům řízení

27 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (tětí senát) rozhodl takto:

článek 13 část B písm. d) bod 2 šesté směrnice Rady 77/388/ES ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní je třeba vykládat v tom smyslu, že pojem „pevzetí závazků“ vylučuje z působnosti tohoto ustanovení jiné než finanční závazky, jako je závazek opravení nemovitosti.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.