

62011CJ0153

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

22. března 2012 ( \* )

„DPH — Směrnice 2006/112/ES — Článek 168 — Nárok na odpočet — Vznik nároku na odpočet — Nárok společnosti na odpočet DPH odvedené na vstupu při pořízení investičního majetku, který dosud nebyl uveden do provozu v rámci podnikatelské činnosti této společnosti“

Ve věci C-153/11,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Administrativen sad Varna (Bulharsko) ze dne 22. března 2011, došlým Soudnímu dvoru dne 28. března 2011, v řízení

Klub OOD

proti

Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenie na izpalnenieto“ – Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prihodite,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení J. N. Cunha Rodrigues (zpravodaj), předseda senátu, A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadžev a C. G. Fernlund, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

—

za bulharskou vládu T. Ivanovem a D. Drambozovou, jako zmocněnci,

—

za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a D. Roussanovem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 168 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2

Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společnostmi „Klub“ OOD (dále jen „Klub“) a Direktor na Direkcija „Obžalvane i upravljenje na izpalnenieto“ – Varna při Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prihodite (ředitel ředitelství „Odvolací a exekuční agenda“ pro město Varna při úřední správě Národní agentury pro veřejné příjmy) ve věci opravného daňového výměru, kterým byl této společnosti zamítnut nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), která byla odvedena při pořízení bytu.

Právní rámec

Unijní právo

3

Podle čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH:

„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.“

4

Článek 26 této směrnice zní:

„1. Za poskytnutí služby za úplatu se považují tato plnění:

a)

použití zboží, které tvoří součást obchodního majetku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání, pokud je daň z tohoto zboží plně nebo zčásti odpočitatelná;

b)

bezúplatné poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání.

2. členské státy se mohou odchýlit od odstavce 1 za podmínky, že toto odchýlení nepovede k narušení hospodářské soutěže.“

5

§lánek 63 uvedené sm?rnice stanoví, že „zdanitelné pln?ní je uskute?n?no a da?ová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby“.

6

Podle §lánu 167 téže sm?rnice „[n]árok na odpo?et dan? vzniká okamžikem vzniku da?ové povinnosti z odpo?itelné dan?“.

7

§lánek 168 sm?rnice o DPH uvádí:

„Jsou-li zboží a služby použity pro ú?ely zdan?ných pln?ní osoby povinné dani, má tato osoba nárok ve ?lenském stát?, v n?mž tato pln?ní uskute?uje, odpo?íst od dan?, kterou je povinna odvést, tyto ?ástky:

a)

DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tomto ?lenském stát? za zboží, jež jí bylo nebo bude dodáno, nebo za službu, jež jí byla nebo bude poskytnuta jinou osobou povinnou k dani;

[...]

8

§lánek 273 této sm?rnice zní následovně:

„?lenské státy mohou uložit další povinnosti, které považují za nezbytné k správnému výb?ru dan? a k p?edcházení da?ovým únik?m, dostojí-li požadavku rovného zacházení s domácími pln?ními i pln?ními mezi ?lenskými státy uskute?ovanými osobami povinnými k dani, a za podmínky, že tyto povinnosti nevedou p?i obchodu mezi ?lenskými státy k formalitám spojeným s p?ekra?ováním hranic.

Možnost stanovená v prvním pododstavci nem?že být využita k ukládání dodate?ných faktura?ních povinností nad povinnosti stanovené v kapitole 3.“

Vnitrostátní právo

9

Podle ?l. 6 odst. 3 bodu 1 zákona o dani z p?idané hodnoty (Zakon za danak varhu dobavenata stojnost, DV ?l. 63 ze dne 4. srpna 2006, dále jen „ZDDS“) se dodáním zboží za úplatu rozumí „vy?len?ní zboží nebo umožn?ní nakládání s ním za ú?elem osobního užívání osobou povinnou k dani, vlastníkem, jeho pracovníky ?i zam?stnanci nebo t?etími osobami za podmínky, že byl p?i jeho výrob?, dovozu nebo nabytí zcela nebo ?áste?n? proveden da?ový odpo?et“.

10

§lánek 12 odstavec 1 ZDDS definuje zdanitelné pln?ní jako „každé dodáním zboží nebo poskytnutí služby ve smyslu §lánu 6 a 9, pokud je uskute?n?no osobou, která je povinna k dani podle tohoto zákona, a místo pln?ní se nachází v tuzemsku, jakož i každé pln?ní zdan?né nulovou sazbou uskute?né osobou povinnou k dani, nestanoví-li tento zákon jinak“.

11

§lánek 69 odst. 1 ZDDS stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdanitelných plnění uskutečněných zaregistrovanou osobou povinnou k dani, má tato osoba nárok odejít:

1. daň ze zboží nebo služeb, které jí dodavatel nebo poskytovatel, pokud je tento také osobou povinnou k dani zaregistrovanou podle tohoto zákona, dodal nebo poskytl nebo musí dodat nebo poskytnout.“

12

§lánek 70 odst. 1 ZDDS upřesňuje:

„I když jsou splněny podmínky stanovené v §lánku 69 nebo 74, nárok na daňový odpčet neexistuje, pokud:

[...]

2. jsou zboží nebo služby určeny pro bezúplatná plnění nebo pro jiné činnosti než ekonomickou činnost osoby povinné k dani;

[...]“

13

Podle §lánku 79 odst. 1 a 2 ZDDS:

„1) Každá osoba povinná k dani, která si v plném rozsahu nebo zčásti odpčtla DPH odvedenou na vstupu z jí vyrobeného, zakoupeného, nabytého nebo dovezeného zboží nebo služeb, které následně užívá k uskutečnění nezdaněných plnění nebo plnění činností, pro které neexistuje právo na odpčet DPH na vstupu, je povinna uhradit DPH ve výši provedeného odpčtu.

2) Každá registrovaná osoba povinná k dani, která si v plném rozsahu odpčtla DPH odvedenou na vstupu z jí vyrobeného, zakoupeného, nabytého nebo dovezeného zboží nebo služeb, které následně užívá k uskutečnění plnění, pro něž existuje právo na odpčet DPH na vstupu, tak i od daně osvobozených plnění nebo pro plnění a činnosti, pro které neexistuje právo na odpčet DPH na vstupu, a která není s to určit, jaká část tohoto zboží nebo služeb je použita k plněním, která opravují k odpčtu DPH na vstupu, a jaká část je použita k plněním, která k odpčtu daně neopravují, je povinna uhradit částku daně vypočtenou podle odstavce 7.“

14

§lánek 79 odst. 7 ZDDS obsahuje vzorce pro stanovení daně dlužné v jednotlivých případech uvedených v odstavci 2 téhož ustanovení.

15

§lánek 38 odst. 3 zákona o územním plánování (zákon za ustrojstvo na teritorijata, DV č. 1 ze dne 2. ledna 2001, dále jen „ZUT“) stanoví:

„V budovách ve společném vlastnictví určených k bydlení je možné upravit obytný prostor nebo

samostatný byt a zm?nit jejich ú?el za ú?elem z?ízení léka?ské ordinace, kancelá?e nebo ateli?ru, ?ímž se umožní p?ístup cizích osob do budovy, pokud se tyto místnosti nalézají v p?ízemí nebo v suter?nu a jejich úprava odpovídá zdravotním, hygienickým a protipožárním p?edpis?m a dalším technickým požadavk?m, na základ? výslovného písemného a notá?sky ov?eného souhlasu všech vlastník? byt? sousedících s dot?enými prostorami. Výjime?n? je možné povolit z?ízení výše uvedených prostor v jiných nadzemních podlažích, a to pouze na základ? rozhodnutí sch?ze všech spoluvlastník? p?ijatého k tomu stanoveným postupem a s výslovným písemným a notá?sky ov?eným souhlasem všech vlastník? byt? sousedících s dot?enými prostorami.“

16

?lánek 177 odst. 1 ZUT uvádí:

„Po dokon?ení prací a p?ípadn? po skon?ení p?ejímací kontroly nechá investor nemovitost zkolaudovat u orgánu, který vydal stavební povolení, a sou?asn? p?edloží kone?nou zprávu stanovenou v ?l. 168 odst. 6, smlouvy uzav?ené s p?íslušnými provozovateli za ú?elem k p?ipojení k technickým sítím, jakož i osv?d?ení zem?m?í?ského a kartografického ú?adu, jakož i katastru nemovitostí o tom, že byla spln?na podmínka stanovená v ?l. 175 odst. 5.“

17

Podle ?l. 177 odst. 3 ZUT:

„Ve lh?t? 7 dn? od doru?ení žádosti orgán, který vydal stavební povolení, po kontrole úplnosti dokumentace kolaudaci stavby zaeviduje a vydá kolauda?ní rozhodnutí.“

18

Z ?lánku 178 odst. 1 ZUT plyne, že použití staveb nebo jejich ?ástí není dovoleno, pokud ohledn? nich není orgánem p?íslušným podle ?lánku 177 téhož zákona vydáno kolauda?ní rozhodnutí.

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

19

?innost spole?nosti Klub spo?ívá v provozování hotelu ve Varn?, bulharském p?ímo?ském st?edisku.

20

V kv?tnu 2009 koupila tato spole?nost v Sofii mezonetový byt ur?ený k bydlení. Byl proveden odpo?et DPH související s touto koupí, avšak da?ovým ú?ad?m nebylo p?edáno da?ové p?iznání týkající se zaplacení místních daní za tento byt.

21

Spole?nost Klub neprovedla zm?nu ú?elu této nemovitosti ani na své jméno neotev?ela ú?et pro dodávky vody a elekt?iny.

22

Da?ové orgány z toho vyvodily, že byt dot?ený v p?vodním ?ízení je ur?en k bydlení, nikoliv k podnikatelským ú?el?m. Jelikož tyto orgány m?ly za to, že tento byt není využíván k podnikání, m?ly za to, že jeho po?ízení nezaložilo nárok na odpo?et DPH odvedené na vstupu, v d?sledku

žehož vydaly opravný daňový výměr adresovaný společnosti Klub.

23

Společnost Klub se proti tomuto daňovému výměru odvolala k Direktor na Direkcia „Obžalvane i upravlenie na izpalnenieto“ – Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencia za prihodite, který ho potvrdil.

24

Žalobkyně v prvodním řízení podala žalobu k Administrativen sad Varna (správnímu soudu ve Varně).

25

Před tímto soudem Klub tvrdí, že nemovitost dotčená v prvodním řízení je určena k podnikání, jelikož ji hodlá využívat k obchodním schůzkám s cestovními kancelářemi.

26

Následně bylo podáno daňové přiznání k místním daním, které zmiňovalo užívání tohoto bytu jako prostor k podnikání.

27

Daňové orgány mají za to, že společnost Klub neprokázala, že by uvedený byt byl v okamžiku daňové kontroly užíván pro účely podnikání ani že by tomu tak mělo být v budoucnu.

28

V rámci prvodního řízení byl předložen dopis magistrátu města Sofie upřesňující, že jí není známa žádná informace o případné žádosti o kolaudační rozhodnutí pro tentýž byt.

29

Podle předkládajícího soudu byl čl. 70 odst. 1 bod 2 ZDDS předmětem protichůdných výkladů Varhoven administrativen sad (nejvyššího správního soudu).

30

Část judikatury připouští, že osoby povinné k dani mohou provést odpčet DPH odvedené na vstupu při koupi nemovitosti z důvodu, že úcelové určení této nemovitosti lze stanovit teprve po vydání kolaudačního rozhodnutí, popřípadě že podnikatelská činnost osoby povinné k dani zahrnuje i budoucí plnění.

31

Další část judikatury má za to, že ke vzniku nároku na odpčet DPH odvedené při koupi dosud nezkolaudované nemovitosti musí osoba povinná k dani prokázat, že majetek před daňovou kontrolou využívala pro svou ekonomickou činnost.

32

Předkládající soud je toho názoru, že poslední uvedený doslovný výklad vnitrostátního práva není v souladu s unijními právními zásadami, kterými se řídí vznik nároku na odpčet DPH

odvedené na vstupu při pořízení investičního majetku.

33

V tomto kontextu se Administrativní soud Varna rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1)

Je třeba čl. 168 odst. 1 písm. a) směrnice [o DPH] vykládat v tom smyslu, že – poté, co osoba povinná k dani uplatnila své právo volby a zařadila nemovitost, která představuje investiční majetek, do obchodního majetku – se předpokládá (platí domněnka, pokud není předloženo důkaz opaku), že tento majetek bude používán pro účely zdanitelných plnění provedených osobou povinnou k dani?

2)

Je třeba čl. 168 odst. 1 písm. a) směrnice [o DPH] vykládat v tom smyslu, že právo na odpočet daně odvedené na vstupu při koupi nemovitosti, která byla zařazena do obchodního majetku osoby povinné k dani, vzniká bezprostředně ve zdaňovacím období, v němž nastala splatnost daně, a to nezávisle na okolnosti, že nemovitost vzhledem k nevydání zákonem stanoveného kolaudačního rozhodnutí nemůže být užívána?

3)

Je taková správní praxe, jako je ta, které se dovolává Nacionalna agencija za prihodite [národní agentura pro veřejné příjmy], podle níž je osobám povinným k dani, ve smyslu [ZDDS], upřeno právo na odpočet DPH odvedené na vstupu při pořízení investičního majetku daně z důvodu, že je tento majetek využíván pro soukromou potřebu vlastníků společností, aniž je při takovémto využívání vybírána DPH, v souladu se směrnicí a judikaturou k jejímu výkladu?

4)

Má za okolností obdobných jako v předvodním řízení žalující společnost nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu při koupi nemovitosti, tedy mezonetového bytu v Sofii?“

K předběžným otázkám

K první a třetí předběžné otázce

34

Podstatou první a třetí otázky předkládajícího soudu, které je třeba přezkoumat společně, je, zda čl. 168 odst. 1 písm. a) směrnice o DPH je třeba vykládat v tom smyslu, že právo na odpočet DPH odvedené na vstupu při koupi nemovitosti, která představuje investiční majetek zařazený do majetku podniku, vzniká ve zdaňovacím období, v němž nastala splatnost daně, a to nezávisle na okolnosti, že uvedený majetek není ihned používán k podnikatelským účelům. Předkládající soud se doprovodně zabývá tím, zda právo na odpočet DPH odvedené na vstupu při pořízení investičního majetku osobou povinnou k dani jí může být upřeno s odvodněním, že je tento majetek využíván pro soukromou potřebu.

35

Úvodem je třeba připomenout, že úelem úpravy odpočtu stanovené směrnicí o DPH je zcela

zbavit podnikatele zát?že DPH, která je splatná nebo byla uhrazena v rámci všech jeho ekonomických ?inností. Spole?ný systém DPH se tak snaží stran da?ové zát?že všech ekonomických ?inností bez ohledu na jejich cíle nebo výsledky zaru?it dokonalou neutralitu, za podmínky, že uvedené ?innosti v zásad? samy rovn?ž podléhají DPH (viz zejména rozsudky ze dne 14. února 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, s. 655, bod 19, jakož i ze dne 16. února 2012, Eon Aset Menidjmunt, C-118/11, bod 43).

36

Z ?lánku 168 sm?rnice o DPH plyne, že použije-li osoba povinná k dani jednající jako taková zboží pro ú?ely svých zdanitelných pln?ní, je oprávn?na ode?íst od dan? DPH, která je splatná nebo byla odvedena v souvislosti s p?edm?tným zbožím (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 11. ?ervence 1991, Lennartz, C-97/90, Recueil, s. I-3795, bod 8, jakož i ze dne 21. dubna 2005, HE, C-25/03, Sb. rozh. s. I-3123, bod 43). Podle ?lánk? 63 a 167 sm?rnice o DPH tento nárok na odpo?et dan? vzniká okamžikem vzniku da?ové povinnosti z odpo?itelné dan?, tedy dodáním zboží (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. ?ervna 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, Sb. rozh. s. I-4685, bod 31).

37

Naopak, není-li zboží použito pro pot?eby ekonomických ?inností osoby povinné k dani ve smyslu ?l. 9 odst. 1 druhého pododstavce téže sm?rnice, nýbrž je tato osoba použije k soukromé spot?eb?, žádný nárok na odpo?et jí nevznikne (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Lennartz, bod 9, a HE, bod 43).

38

V p?ípád? pln?ní, jež spo?ívá v nabytí investičního majetku ur?eného ?áste?n? k soukromým a ?áste?n? k podnikatelským ú?el?m, má osoba povinná k dani právo za?lenit tento majetek v celém rozsahu do obchodního majetku (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 4. ?íjna 1995, Armbrecht, C-291/92, Recueil, s. I-2775, bod 20, a ze dne 14. ?ervence 2005, Charles a Charles-Tijmens, C-434/03, Sb. rozh. s. I-7037, bod 23, jakož i citovaná judikatura). V zásad? je poté DPH splatná na vstupu v souvislosti s po?ízením tohoto majetku odpo?itelná v celém rozsahu. Za takových podmínek platí, že pokud je z investičního majetku, který tvo?í sou?ást obchodního majetku, pln? nebo z?ásti odpo?itelná DPH odvedená na vstupu, je jeho použití pro soukromou pot?ebu osoby povinné k dani nebo pro pot?ebu jejích zam?stnanc? nebo k jiným ú?el?m než pro ú?ely jejího podnikání považováno za poskytnutí služby za úplatu podle ?l. 26 odst. 1 sm?rnice o DPH (viz výše uvedený rozsudek Charles a Charles-Tijmens, body 24 a 25, jakož i citovaná judikatura; rozsudek ze dne 23. dubna 2009, Puffer, C-460/07, Sb. rozh. s. I-3251, bod 41, a výše uvedený rozsudek Eon Aset Menidjmunt, bod 54).

39

Pro uplatn?ní systému DPH, a tudíž i mechanismu odpo?tu, je tak rozhodující nabytí majetku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Lennartz, bod 15, a Eon Aset Menidjmunt, bod 57).

40

Osoba povinná k dani jedná jako taková, pokud jedná pro ú?ely své ekonomické ?innosti ve smyslu ?l. 9 odst. 1 druhého pododstavce sm?rnice o DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 8. b?ezna 2001, Bakcsi, C-415/98, Recueil, s. I-1831, bod 29).



41

Otázka, zda osoba povinná k dani jedná jako taková, je skutkovou otázkou, která musí být posouzena s ohledem na všechny okolnosti projednávaného případu, k nimž patří také povaha daného majetku a doba, která uplynula mezi jeho nabytím a jeho použitím pro účely ekonomické činnosti této osoby povinné k dani (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Bakcsi, bod 29, a Eon Aset Menidjunt, bod 58). Rovněž lze zohlednit, zda byly aktivně uskutečnány kroky za účelem provedení úprav a získání takových povolení požadovaných pro užívání majetku k podnikatelským účelům, jako jsou povolení uvedená v čl. 38 odst. 3 ZUT.

42

Podle Soudního dvora platí, že pokud by byl osobně povinné k dani odpout DPH splatné na vstupu z pozdějšího zdanitelného užívání k podnikatelským účelům odepřen, a to přes její poáteční úmysl zcela začlenit dotčený investiční majetek do obchodního majetku s výhledem na budoucí plnění, nebylo by zcela sřato s této osoby bžemeno daně vztahující se k majetku užívanému pro účely její ekonomické činnosti a zdanění jejich podnikatelských činností by vedlo ke dvojímu zdanění v rozporu se zásadou daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Puffer, body 45 a 46).

43

Pokud jde o daňové zatížení podniku, zásada neutrality DPH vyžaduje, aby investiční výdaje vynaložené pro potřeby a cíle podniku byly považovány za ekonomické činnosti, na základě kterých vzniká nárok na okamžitý odpout DPH splatné na vstupu (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Rompelman, bod 22, a Puffer, bod 47).

44

Jednotlivec, který nabývá majetek pro potřeby ekonomické činnosti ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH, tak tudíž činí jako osoba povinná k dani i tehdy, když tento majetek není pro tuto ekonomickou činnost ihned využíván (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Lennartz, bod 14).

45

Je vřcí předkládajícího soudu, aby posoudil, zda ve vřci v převodním řízení společnost Klub dotčenou nemovitost skutečně nabyla pro účely své ekonomické činnosti. Je-li tomu tak, může si tato společnost ihned a v plném rozsahu odpout DPH související s majetkem začleněným v celém rozsahu do obchodního majetku, a to i tehdy, když není pro tuto ekonomickou činnost ihned využíván.

46

Je třeba doplnit, že v případě neexistence daňového úniku či zneužití a s výhradou případných oprav v souladu s podmínkami stanovenými směrnicí o DPH jednou vzniklý nárok na odpout zřstane zachován (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 8. června 2000, Breitsohl, C-400/98, Recueil, s. I-4321, bod 41, a ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609, bod 84).

47

Jak již Soudní dvřr v tomto ohledu rozhodl, nemohla-li osoba povinná k dani použít zboží nebo

služby, které vedly k odpotv v rámci zdanitelných pln?ní, z d?vodu okolností nezávisajících na její v?li, vzniklý nárok na odpotv z?stane zachován, jelikož v takovém p?ípad? neexistuje žádné riziko da?ového úniku nebo zneužití, které by mohlo od?vod?ovat pozd?jší vrácení odpotvených ?ástek (rozsudek ze dne 8. ?ervna 2000, Schloßstrasse, C-396/98, Recueil, s. I-4279, bod 42).

48

Naopak v p?ípad? da?ového úniku nebo zneužití, kdy osoba povinná k dani p?edstírala úmysl vykonávat ur?itou ekonomickou ?innost, ale ve skute?nosti usilovala o získání majetku, pro který je možné provést odpotv, do svého soukromého vlastnictví, m?že da?ový orgán požadovat se zp?tnou ú?inností vrácení odpotvených ?ástek z d?vodu, že uvedené odpoty byly provedeny na základ? nepravdivých prohlášení (viz výše uvedený rozsudek Schloßstrasse, bod 40 a citovaná judikatura).

49

Je užite?né p?ipomenout, že konstatování existence zneužití podléhá spln?ní dvou podmínek. Výsledkem dot?ených pln?ní musí být i p?es formální použití podmínek stanovených relevantními ustanoveními sm?rnice o DPH a vnitrostátních p?edpis? provád?jících tuto sm?nici získání da?ového zvýhodn?ní, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným t?mito ustanoveními. Krom? toho musí ze všech objektivních okolností vyplývat, že hlavním ú?elem dot?eného pln?ní je získání da?ového zvýhodn?ní (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Halifax a další, body 74 a 75).

50

Opat?ení, jež mají ?lenské státy možnost p?ijmout na základ? ?lánku 273 sm?rnice o DPH k zajišt?ní správného výb?ru dan? a p?edcházení da?ovým únik?m, však nesm?jí jít nad rámec toho, co je nezbytné k dosažení t?chto cíl?, a nesm?jí zpochybnit neutralitu DPH (viz rozsudek ze dne 21. ?íjna 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Sb. rozh. s. I-10385, bod 49).

51

V projednávaném p?ípad? je v?cí p?edkládajícího soudu, aby ov??il, zda je vzhledem k objektivním poznatk?m prokázáno zneužití definované v bod? 49 tohoto rozsudku.

52

Z výše uvedeného plyne, že ?l. 168 odst. 1 písm. a) sm?rnice o DPH je t?eba vykládat v tom smyslu, že osoba povinná k dani jednající jako taková, která po?ídila investiční majetek a za?lenila jej do obchodního majetku, má právo na odpotv DPH uhrazené p?i po?ízení tohoto majetku ve zda?ovacím období, v n?mž nastala splatnost dan?, a to nezávisle na okolnosti, že uvedený majetek není ihned používán k podnikatelským ú?el?m. Vnitrostátnímu soudu p?ísluší ur?it, zda osoba povinná k dani po?ídila investiční majetek pro pot?eby své ekonomické ?innosti, a p?ípadn? posoudit existenci zneužití.

Ke ?tvrté otázce

53

Svoji ?tvrtou otázkou se p?edkládající soud táže, zda za obdobných okolností, jaké byly popsány v p?vodním ?ízení, je žalobkyn? oprávn?na provést odpotv DPH odvedené na vstupu p?i po?ízení nemovitosti v Sofii.

54

Je třeba připomenout, že v rámci článku 267 SFEU není Soudní dvůr oprávněn k použití pravidel unijního práva na určitý případ, nýbrž pouze k tomu, aby se vyjádřil k výkladu smluv a aktů přijatých unijními orgány (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 10. května 2001, *Veedfald*, C-203/99, Recueil, s. I-3569, bod 31, a ze dne 10. července 2008, *Feryn*, C-54/07, Sb. rozh. s. I-5187, bod 19).

55

V projednávaném případě předkládající soud žádá, aby Soudní dvůr přímo použil článek 168 směrnice o DPH na skutkové okolnosti dotčené ve sporu v prvodním řízení, aťkoli rozhodnutí o tomto sporu je v síle vnitrostátního soudu, a to případně na základě odpovědi poskytnuté na ostatní předložené otázky.

56

Soudní dvůr tudíž nemá pravomoc odpovědět na čtvrtou otázku.

K nákladům řízení

57

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

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

Článek 168 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty je třeba vykládat v tom smyslu, že osoba povinná k dani jedná jako taková, která poříkla investiční majetek a zařadila jej do obchodního majetku, má právo na odpočet daně z přidané hodnoty uhrazené při pořízení tohoto majetku ve zdaňovacím období, v němž nastala splatnost daně, a to nezávisle na okolnosti, že uvedený majetek není ihned používán k podnikatelským účelům. Je v síle vnitrostátního soudu, aby určil, zda osoba povinná k dani poříkla investiční majetek pro potřeby své ekonomické činnosti, a případně posoudil existenci zneužití.

Podpisy.

(\* ) Jednací jazyk: bulharština.