

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

13. března 2014(*)

„Dan? – Da? z p?idané hodnoty – Vznik a rozsah nároku na odpo?et dan? – Zrušení spole?nosti rozhodnutím spole?níka – Nabytí ?ásti klientely této spole?nosti – Nepen?žitý vklad do jiné spole?nosti – Platba dan? na vstupu – Možný odpo?et“

Ve v?ci C?204/13,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?látku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Bundesfinanzhof (N?mecko) ze dne 20. února 2013, došlým Soudnímu dvoru dne 18. dubna 2013, v ?ízení

Finanzamt Saarlouis

proti

Heinzu Malburgovi,

SOUDNÍ DV?R (šestý senát),

ve složení A. Borg Barthet, p?edseda senátu, S. Rodin a F. Biltgen (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kancelá?e: A. Calot Escobar,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

- za H. Malburga K. Kochem, Rechtsanwalt,
- za n?meckou vládu T. Henzem a K. Petersen, jako zmocn?nci,
- za Evropskou komisi C. Soulay a A. Cordewenerem, jako zmocn?nci,

s p?ihlédnutím k rozhodnutí, p?ijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout v?c bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce se týká výkladu ?l. 4 odst. 1 a 2, jakož i ?l. 17 odst. 2 písm. a) šesté sm?rnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. kv?tna 1977 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty: jednotný základ dan? (Ú?. v?st. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve zn?ní sm?rnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Ú?. v?st. L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274, dále jen „šestá sm?rnice“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Finanzamt Saarlouis (finanční úřad v Saarlouis, dále jen „Finanzamt“) a H. Malburgem ve věci nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), odvedené na vstupu společně v souvislosti s převzetím části klientely při skutečném rozdělení společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle občanského práva.

I – Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 odst. 1 šesté směrnice stanoví:

„Příkladem [DPH] je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 4 šesté směrnice stanoví:

„1. „Osobou povinnou k dani“ se rozumí jakákoliv osoba, která na nějakém místě provádí samostatně některou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

2. Mezi hospodářské činnosti uvedené v odstavci 1 náleží veškerá činnost producentů, obchodníků a poskytovatelů služeb včetně těžební a zemědělské činnosti a činnosti při výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za hospodářskou činnost se rovněž považuje [se považuje zejména] využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

[...]“

5 Znění čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice je následující:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést:

a) [DPH], která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani“.

Německé právo

6 Podle § 1 odst. 1 bodu 1 první věty zákona z roku 2003 o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz 2003, BGBl. 2003 I, s. 2645, dále jen „UStG“) podléhají DPH dodávky zboží a jiná plnění uskutečněná za úplatu v tuzemsku podnikatelem v rámci jeho podniku.

7 Podle § 2 odst. 1 první věty UStG je podnikatelem ten, kdo samostatně vykonává přemyslovou, obchodní, řemeslnou nebo profesní činnost. Podle § 2 odst. 1 druhé věty UStG se podnikem rozumí všechny přemyslové, obchodní, řemeslné nebo profesní činnosti podnikatele. Podle této věty téhož ustanovení se „přemyslovou, obchodní, řemeslnou či profesní činností“ rozumí každá soustavná činnost vykonávaná za účelem dosažení příjmu, a to i v případě, že je vykonávána bez úmyslu dosažení zisku, nebo v případě, že skupina osob vykonává činnost pouze ve vztahu ke svým členům.

8 Ustanovení § 15 odst. 1 první věty bodu 1 UStG stanoví, že podnikatel může odpočíst daň

splatnou ze zákona za dodání zboží a poskytnutí služeb, která byla pro účely jeho podniku poskytnuta jiným podnikatelem. Nicméně podle § 15 odst. 2 první věty bodu 1 UStG je odpověď vyloučen za dodání zboží a poskytnutí služeb, které podnikatel používá k uskutečnění osvobozených od daní.

Spor v povodním řízení a předěžná otázka

9 Až do 31. prosince 1994 držel H. Malburg 60 % podíl společnosti založené podle německého občanského práva Malburg & Partner (dále jen „povodní společnost“), přičemž dva zbylí společníci drželi každý 20 % podíl. Ke dni 31. prosince 1994 byla tato povodní společnost zrušena tak, že každý ze společníků převzal část klientely. Od 1. ledna 1995 vykonávali oba zbylí společníci, každý samostatně, svobodné povolání daňového poradce.

10 Dne 31. prosince 1994 založil H. Malburg novou společnost podle občanského práva, ve které držel 95 % podíl (dále jen „nová společnost“). Podle zjištění soudu prvního stupně, která jsou pro předkládající soud závazná, přenechal H. Malburg bezplatně klientelu, kterou nabyl v důsledku zrušení povodní společnosti, nové společnosti k podnikatelským účelům.

11 Rozsudkem ze dne 24. září 2003 soud prvního stupně shledal, že povodní společnost byla k 31. prosinci 1994 na základě skutečného rozdělení zrušena. Finanžamt proto vydal vůči povodní společnosti z důvodu převodu klientely daňový výměr za obrát za rok 1994. Daňový výměr za rok 1994 nabyl právní moci a splatné daně byly odvedeny.

12 Povodní společnost, zastoupená H. Malburgem, vystavila H. Malburgovi fakturu ze dne 16. srpna 2004 na částku 1 548 968,53 eur za „skutečné rozdělení dne 31. prosince 1994“, ve které byla samostatně vykázána DPH.

13 Heinz Malburg provedl ve svém přiznání k DPH za srpen 2004 odpověď DPH ve výši 232 345,28 eur, která mu byla fakturována za nabytí klientely. Finanžamt tento odpověď DPH odmítl.

14 Heinz Malburg podal proti rozhodnutí Finanžamt odvolání a podal rovněž přiznání k DPH za rok 2004, ve kterém uvedl, mimo DPH odvedené na vstupu za dotčené nabytí klientely, plnění vyplývající z činnosti řízení nové společnosti ve výši 44 990 eur. Finanžamt toto odvolání zamítl z důvodu, že H. Malburg dotyčnou klientelu ve vlastním podniku nevyužil. Podle Finanžamt bylo hospodářské aktivum, které tvoří tato klientela, využito novou společností, tj. podnikem odlišným od podniku H. Malburga. Heinz Malburg nemá tudíž podle německého práva nárok na odpověď DPH odvedené na vstupu.

15 Heinz Malburg předložil vůči Finanžgericht des Saarlandes, který jeho žalobě vyhověl.

16 Finanžamt na podporu svého opravného prostředku „Revision“ tvrdí, že rozhodnutí Finanžgericht des Saarlandes je v rozporu s právem a že zásady stanovené Soudním dvorem v rozsudku ze dne 1. března 2012, *Polski Trawertyn (C-280/10)* nelze uplatnit na takovou situaci, jako je situace dotčená v povodním řízení, neboť se netýká odpovědi DPH odvedené na vstupu veřejnou obchodní společností, ale odpovědi DPH odvedené na vstupu zakládajícím společníkem.

17 XI. senát Bundesfinanzhof, který vůči projednává, uvádí, že se přiklání spíše k tezi, podle níž má H. Malburg nárok na odpověď DPH odvedené na vstupu za nabytí klientely.

18 Zprv podle ustanovení šesté směrnice, jak jsou vykládána Soudním dvorem, má podnikatel nárok na odpověď DPH odvedené na vstupu, poskytuje-li zboží a služby pro svůj podnik, které jsou nebo budou použity pro jeho zdanitelná plnění (viz zejména rozsudky ze dne 29. dubna 2004, *Faxworld, C-137/02, Recueil, s. I-5547, bod 24; ze dne 15. prosince 2005, Centralan*

Property, C-63/04, Sb. rozh. s. I-11087, bod 52; ze dne 29. listopadu 2012, Gran Via Moine-ti, C-257/11, bod 23, a ze dne 6. prosince 2012, Bonik, C-285/11, bod 29).

19 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že přípravné činnosti musejí být přičteny k hospodářským činnostem (viz zejména výše uvedené rozsudky Polski Trawertyn, bod 28, a Gran Via Moine-ti, bod 26, jakož i citovaná judikatura), neboť zásada neutrality DPH vyžaduje, aby již první investiční náklady, které jsou použity pro potřeby a cíle podniku, byly považovány za hospodářskou činnost.

20 V projednávané věci, ať nebyla analyzována otázka, zda postavení podnikatele H. Malburga může popřípadě vyplývat z funkce jednatele nové společnosti, kterou podle přiznání k DPH vykonával ve sporném roce 2004, má předkládající soud za to, že H. Malburg nabytím klientely, kterou následně bezplatně přenechal nové společnosti k podnikatelským účelům, vykonal pro tuto novou společnost hospodářskou činnost tím, že provedl přípravnou činnost.

21 Dále H. Malburgovi byla klientela rovněž předána jakožto příjemci služeb. Heinz Malburg nabytí totiž klientelu vlastním jménem a na vlastní účet od původní společnosti prostřednictvím skutečného rozdělení a teprve poté ji bezplatně přenechal k využití nové společnosti.

22 Konečná podmínka stanovená v čl. 15 odst. 1 první větě bodu 1 UStG je v projednávané věci splněna, neboť DPH je ze zákona splatná z plnění uskutečného na vstupu. Finanzamt se totiž rozhodl podrobit z důvodu převodu klientely na H. Malburga původní společnost DPH za rok 1994 a tato daň byla odvedena.

23 Tato teze není zpochybněna skutečností, že H. Malburg jakožto společník nové společnosti přenechal bezplatně nabytí klientelu nové společnosti za účelem jejího využívání, a že tudíž v tomto ohledu nedošlo k žádnému zdanitelnému plnění uskutečného na výstupu, a neexistovala v zásadě nezbytná přímá souvislost mezi zdanitelným plněním uskutečným na vstupu a zdanitelným plněním uskutečným na výstupu. Soudní dvůr ve výše uvedeném rozsudku Polski Trawertyn rozhodl, že ustanovení upravující společný systém DPH musí být vykládána v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která neumožňuje společníkům určité společnosti ani této společnosti uplatnit nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu z investičních nákladů vynaložených těmito společníky před vznikem a registrací uvedené společnosti pro potřeby a za účelem hospodářské činnosti této společnosti. Tento rozsudek lze obdobně použít na projednávanou věc.

24 Nicméně předkládající soud uvádí, že V. senát Bundesfinanzhof tento výklad nesdílí a má za to, že odvodní Soudního dvora ve výše uvedeném rozsudku Polski Trawertyn nelze obdobně uplatnit na projednávanou věc. Zejména se podle něj v případě sporného plnění nejedná o takovou „investiční operaci“, jako je operace dotčená ve věci, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn. Podle tohoto senátu není totiž v projednávané věci sporná otázka nabytí investičního majetku novou společností, ale pouze přenechání takového majetku této společnosti. Navíc „plnění uskutečné na výstupu“ H. Malburgem není zdanitelným plněním jako ve věci, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn, nýbrž plněním, které je rovnou nezdanitelné.

25 Předkládající soud má v tomto ohledu za to, že přetrvávají pochybnosti ohledně správného výkladu ustanovení šesté směrnice.

26 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být čl. 4 odst. 1 a 2 [jakož i] čl. 17 odst. 2 písm. a) [šesté směrnice] vykládány s ohledem na

zásadu daňové neutrality v tom smyslu, že společník společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle obchodního práva, který od uvedené společnosti nabyde část klientely jen za tím účelem, aby ji bezprostředně poté přenechal bezplatně k podnikatelským účelům nové společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle obchodního práva, jejímž je většinovým společníkem, je oprávněn provést odpout daně odvedené na vstupu za nabytí této klientely“

K pedbžné otázce

27 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 4 odst. 1 a 2, jakož i čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice vykládány s ohledem na zásadu neutrality DPH v tom smyslu, že je společník společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle obchodního práva, který nabyde od této společnosti část klientely jen za tím účelem, aby ji bezprostředně poté přenechal bezplatně nové společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle obchodního práva, jejímž je většinovým společníkem, za tím účelem, aby tato společnost využívala uvedenou klientelu k podnikatelským účelům, aniž se však tato klientela stane majetkem nově založené společnosti, oprávněn provést odpout DPH odvedené na vstupu za nabytí dotyčné klientely.

28 Jak vyplývá z bodů 23 a 24 tohoto rozsudku, předkládající soud se konkrétně táže, zda se odvodnění, které je základem výkladu podaného Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku Polski Trawertyn ohledně vrácení daně odvedené na vstupu za plnění uskutečňovaná za účelem budoucí hospodářské činnosti, kterou měla vykonávat veřejná obchodní společnost, jejíž budoucí společníci odvedli daň na vstupu, obdobně použije na takovou situaci, jako je situace dotčená v převodním řízení.

29 Na úvod je třeba uvést, že jak vyplývá z bodu 26 výše uvedeného rozsudku Polski Trawertyn a bodu 63 stanoviska generálního advokáta týkajícího se věci, ve které byl vydán tento rozsudek, byl skutkový stav v této věci velmi specifický. Společníci budoucí společnosti tak nemohli podle použitelné vnitrostátní právní úpravy uplatnit nárok na odpout DPH odvedené z investičních nákladů, které osobně vynaložili před registrací a identifikací této společnosti pro účely DPH, pro potěby a za účelem hospodářské činnosti této společnosti z důvodu, že dotčený vklad investičního majetku byl plněním osvobozeným od daně. Soudní dvůr s ohledem na takto specifický skutkový stav konstatoval, že v takové situaci, jako byla situace dotčená v převodním řízení, uvedená vnitrostátní právní úprava nejenže neumožňuje uvedené společnosti uplatnit nárok na odpout DPH odvedené z předmětného investičního majetku, ale brání také společníkům, kteří vynaložili investiční náklady, v uplatnění tohoto nároku.

30 Soudní dvůr ve výše uvedeném rozsudku Polski Trawertyn rozhodl, že články 9, 168 a 169 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úč. vst. L 347, s. 1) musí být vykládány v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, která neumožňuje společnostem určitě společnosti ani samotné společnosti uplatnit nárok na odpout DPH odvedené na vstupu z investičních nákladů vynaložených těmito společnostmi před vznikem a zápisem uvedené společnosti pro účely hospodářské činnosti této společnosti a s ohledem na tyto činnosti.

31 Právě ve svétle těchto úvah bude třeba následně ověřit, zda lze skutečnosti charakterizující situaci dotčenou ve výše uvedeném rozsudku Polski Trawertyn obdobně použít na takovou situaci, jako je situace dotčená v převodním řízení.

32 Aby bylo možné odpovědět na položenou otázku, je nutné zaprvé připomenout, že na jedné straně hospodářské činnosti a konkrétně činnosti zahrnující využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj podléhají podle čl. 4 odst. 1

a 2 šesté směrnice zdanění a případně zakládají nárok na odpčet daní na výstupu, stanovený v čl. 17 odst. 2 písm. a) této směrnice.

33 Na druhé straně je třeba připomenout, že podle čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice je osoba povinná k dani, která používá zboží a služby pro účely svých zdanitelných plnění, oprávněna odpčíst od daní, kterou je povinna odvést, DPH, která je splatná nebo byla odvedena v tuzemsku s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani.

34 Jak již Soudní dvůr rozhodl, existence přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpčet, je v zásadě nezbytná k tomu, aby byl nárok na odpčet DPH odvedené na vstupu osobou povinné k dani přiznán a mohl být zjištěn rozsah takového nároku (viz rozsudek ze dne 21. února 2013, Becker, C-104/12, bod 19 a citovaná judikatura).

35 Je přitom nutné konstatovat, že ve věci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn, plnění na výstupu, které uskutečnili dva budoucí společníci, a sice vklad nemovitosti do společnosti jako investiční výdaj pro účely hospodářské činnosti této společnosti, sice spadalo do působnosti DPH, avšak bylo plněním od této daně osvobozeným. Naproti tomu ve věci dotčené v původním řízení plnění na výstupu nespadá do působnosti DPH, jelikož bezplatné přenechání klientely nové společnosti nemůže být považováno za „hospodářskou činnost“ ve smyslu šesté směrnice.

36 Toto přenechání klientely nové společnosti je totiž „bezplatné“, a nespadá tudíž do působnosti čl. 2 odst. 1 šesté směrnice, který se týká výlučně dodání zboží a poskytování ostatních služeb za protiplnění, ani do působnosti čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice, který se týká využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

37 V projednávané věci tedy neexistuje ani přímá a bezprostřední souvislost mezi konkrétním plněním na vstupu a plněním na výstupu, jež zakládají nárok na odpčet podle čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice.

38 Soudní dvůr však připouští také existenci nároku osoby povinné k dani na odpčet dokonce i v případě nedostatku přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpčet, pokud jsou náklady na dotčené služby součástí režijních výdajů této osoby povinné k dani a jsou jako takové prvky spouštějícími cenu zboží nebo služeb, které dodává. Takové náklady mají totiž přímou a bezprostřední souvislost s celkovou hospodářskou činností osoby povinné k dani (rozsudek ze dne 8. června 2000, Midland Bank, C-98/98, Recueil, s. I-4177, bod 31; rozsudek ze dne 26. května 2005, Kretztechnik, C-465/03, Sb. rozh. s. I-4357, bod 36, a výše uvedený rozsudek Becker, bod 20). Tomu tak může být zejména v případě, prokáže-li se, že samotná osoba povinná k dani nabyla spornou klientelu v rámci činnosti jednatele nové založené společnosti a náklady z tohoto nabytí vyplývající musí být považovány za součást režijních výdajů spojených s činností jednatele.

39 Nicméně, jak vyplývá z bodu 20 tohoto rozsudku, sám předkládající soud tento předpoklad ze svých úvah vyloučil, takže není namístě, aby Soudní dvůr v tomto ohledu rozhodl.

40 Z druhé je třeba uvést, že předkládající soud se zamýšlí nad otázkou, zda se s ohledem na zásadu daňové neutrality výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn obdobně uplatní na projednávanou věc.

41 V této souvislosti je nutné připomenout, že Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že se zásada

daňové neutrality odráží v systému odpovídá, systému, jehož cílem je zcela zbavit podnikatele zátěže DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci všech hospodářských činností. Společný systém daní z přidané hodnoty tudíž zaručuje, že všechny hospodářské činnosti bez ohledu na cíle nebo výsledky z těchto činností vyplývající, za podmínky, že uvedené činnosti samy o sobě podléhají DPH, jsou zdaněny zcela neutrálním způsobem (viz zejména rozsudky ze dne 14. února 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, s. 655, bod 19, jakož i ze dne 3. března 2005, Fini H, C-32/03, Sb. rozh. s. I-1599, bod 25 a citovaná judikatura).

42 Zásada daňové neutrality se tudíž neuplatní na takovou situaci, jako je situace dotčená v povodním řízení, neboť jak vyplývá z bodů 35 a 36 tohoto rozsudku, bezplatné přenechání klientely společnosti není plněným podléhajícím DPH.

43 Ostatně, jak již rozhodl Soudní dvůr, zásada daňové neutrality není pravidlem primárního práva, nýbrž výkladovou zásadou, která se musí použít souběžně se zásadou striktního výkladu (rozsudek ze dne 19. července 2012, Deutsche Bank, C-44/11, bod 45). Neumožňuje tudíž rozšířit působnost odpovídající na výstupu ve vztahu k jednoznačnému ustanovení šesté směrnice. Pokud jde o věc, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn, vyšlo najevo, že použití dotčené vnitrostátní právní úpravy neumožňovalo ani budoucím společným společností, která měla být založena, ani této společnosti dovolávat se úspěšně zásady neutrality.

44 Zatímco je nutné uvést, že skutkový základ sporu, ve kterém byl vydán výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn, se liší i v dalších aspektech od situace dotčené ve věci v povodním řízení. V projednávané věci byla již nová společnost v okamžiku, kdy H. Malburg nabyt klientelu, založena a na rozdíl od situace dotčené ve věci, ve které byl vydán výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn, nebyl proveden vklad investičního majetku, v projednávané věci klientely, do majetku této společnosti. Konečně o možnost provést odpovídající DPH odvedené na vstupu společným v rámci přípravných kroků k činnosti této společnosti nežádala nově založená společnost.

45 Úvahy, na kterých je založen výklad Soudního dvora v jeho výše uvedeném rozsudku Polski Trawertyn, tedy nelze obdobně uplatnit na takovou situaci, jako je situace dotčená v povodním řízení.

46 Tento závěr je podepřen tím, že bezplatné přenechání klientely nelze, jak uvedla německá vláda, klást na roveř jiným řešením, která z právního hlediska přicházejí ve vnitrostátním právu v úvahu, jež by podle tohoto práva zakládala nárok na odpovídající, která si však H. Malburg sám nezvolil. Na rozdíl od vnitrostátních právních předpisů, které byly předmětem věci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Polski Trawertyn, jež neumožňovaly, aby se na žalobkyni uplatnila zásada daňové neutrality, vše tedy nasvědčuje tomu, že vnitrostátní právní úprava dotčená v povodním řízení nebrání v zásadě uplatnění zásady daňové neutrality na takovou situaci, jako je situace dotčená v povodním řízení, která se vyznačuje tím, že žalobce mohl využít jiných možností, což musí ověřit příslušný soud.

47 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že čl. 4 odst. 1 a 2, jakož i čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice musí být s ohledem na zásadu neutrality DPH vykládány v tom smyslu, že společným společností vykonávající daňové poradenství, založené podle občanského práva, který od této společnosti nabyde část klientely jen za tím účelem, aby ji bezprostředně přenechal bezplatně nové společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle občanského práva, jejímž je většinovým společným, aby tato společnost využívala uvedenou klientelu k podnikatelským účelům, aniž se tato klientela stane majetkem nově založené společnosti, není oprávněno provést odpovídající DPH odvedené na vstupu za nabytí dotčené klientely.

K nákladům řízení

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

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

Článek 4 odst. 1 a 2, jakož i čl. 17 odst. 2 písm. a) 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, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, musejí být s ohledem na zásadu neutrality daní z přidané hodnoty vykládány v tom smyslu, že společník společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle občanského práva, který od této společnosti nabyde část klientely jen za tím účelem, aby ji přímo přenechal bezplatně nové společnosti vykonávající daňové poradenství, založené podle občanského práva, jejímž je většinovým společníkem, aby tato společnost využívala uvedenou klientelu k podnikatelským účelům, aniž se tato klientela stane majetkem nově založené společnosti, není oprávněn provést odpočet daní z přidané hodnoty odvedené na vstupu za nabytí dotyčné klientely.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.