

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 2. júla 2015 (*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – DPH – Smernica 2006/112/ES – Dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb – Lízingová zmluva – Vrátene nehnuteľnosti, ktorá bola predmetom lízingu, prenajímateľovi – Pojem ‚zrušenie, odstúpenie, vypovedanie, úplné alebo čiastočné nezaplatenie‘ – Právo prenajímateľa na zníženie daňového základu – Dvojité zdanenie – Odlišné plnenia – Zásada daňovej neutrality“

Vo veci C-209/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Vrhovno sodišče (Slovinsko) zo 16. apríla 2014 a doručený Súdnemu dvoru 25. apríla 2014, ktorý súvisí s konaním:

NLB Leasing d.o.o.

proti

Republika Slovenija,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predsedníčka druhej komory R. Silva de Lapuerta, sudcovia J.-C. Bonichot (spravodajca), A. Arabadžiev, J. L. da Cruz Vilaça a C. Lycourgos,

generálny advokát: N. Jääskinen,

tajomník: M. Aleksejev, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- NLB Leasing d.o.o., v zastúpení: J. Podlipnik, daňový poradca,
- slovinská vláda, v zastúpení: T. Mihelič Žitko, splnomocnená zástupkyňa,
- Európska komisia, v zastúpení: C. Soulay, L. Lozano Palacios a M. Žebre, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 ods. 1, článku 14, článku 24 ods. 1 a článku 90 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou NLB Leasing d.o.o. (ďalej len „NLB“) a Slovenskou republikou, ktorú zastupuje Ministerstvo za finance (ministerstvo financií), ktorého predmetom je odmietnutie ministerstva financií opraviť výšky dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) zaplatenej po uzavretí dvoch lízingových zmlúv.

Právny rámec

Právo Únie

3 Podľa článku 2 ods. 1 smernice o DPH:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

a) dodanie tovaru za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...

c) poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...“

4 Článok 14 smernice o DPH stanovuje:

„1. ‚Dodanie tovaru‘ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.“

2. Okrem transakcie uvedenej v odseku 1 sa za dodanie tovaru považujú tieto transakcie:

...

b) skutočné odovzdanie tovaru na základe zmluvy o nájme tovaru na určité obdobie alebo na základe zmluvy o predaji tovaru s odloženou platbou, ktorá stanovuje, že za normálnych okolností sa vlastníctvo nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky;

...“

5 Článok 24 ods. 1 smernice o DPH uvádza:

„Poskytovaním služieb je každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru.“

6 Podľa článku 90 smernice o DPH:

„1. V prípade zrušenia, odmietnutia [odstúpenia, vypovedania – *neoficiálny preklad*], úplného alebo čiastočného nezaplatenia alebo v prípade zníženia ceny po dodaní sa základ dane primerane zníži za podmienok stanovených členskými štátmi.

2. V prípade úplného alebo čiastočného nezaplatenia sa členské štáty môžu odchýliť od ustanovenia odseku 1.“

Slovinské právo

7 Podľa článku 3 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty (Zakon o davku na dodano vrednost, alej len „ZDDV“) podliehajú DPH tieto transakcie:

„1. dodanie tovaru za protihodnotu na území Slovenskej republiky... zdaniteľnou osobou... pri výkone jej ekonomickej činnosti;

...

3. poskytovanie služieb za protihodnotu na území Slovenskej republiky zdaniteľnou osobou pri výkone jej ekonomickej činnosti;

...“

8 Článok 6 ZDDV stanovuje:

„1. ‚Dodanie tovaru‘ je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.

2. Za dodanie tovaru sa považuje tiež:

...

b) skutočné odovzdanie tovaru na základe zmluvy o nájme tovaru na určité obdobie..., ktorá stanovuje, že za normálnych okolností sa vlastníctvo nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky;

...“

9 Článok 14 ods. 1 ZDDV upravuje, že za „poskytovanie služieb“ sa považuje každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru.

10 Článok 39 ods. 2 a 3 ZDDV znie:

„2. Základ dane sa v prípade zrušenia objednávky, vrátenia alebo zníženia ceny po dodaní primerane znižuje. Zdaniteľná osoba môže opraviť (znížiť) výšku priznanej DPH, ak príjemca tovaru alebo služieb opraví (zníži) výšku ním odpôvitanej DPH a písomne to oznámi dodávateľovi.

3. Zdaniteľná osoba môže takisto opraviť (znížiť) výšku DPH, ktorú má zaplatiť, ak sa nezaplatila alebo zaplatila len čiastočne na základe právoplatného súdneho rozhodnutia, ktorým sa schválilo ukončené konkurzné konanie, alebo na základe ukončeného vyrovnávacieho konania... Ak zdaniteľná osoba neskôr prijme úplnú alebo čiastočnú platbu za dodanie tovaru či poskytovanie služieb, vo vzťahu ku ktorým opravila daňový základ v súlade s týmto odsekom, zaplatí z prijatej sumy DPH.“

11 Článok 13 vykonávacieho nariadenia ZZDV (Pravidník o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost) stanovuje:

„1. DPH sa nepriznáva ani neplatí z náhrady škody.

2. Za náhradu škody sa podľa predchádzajúceho odseku považuje najmä:

– dodanie tovaru, ktoré dodávateľ uskutočňuje ako náhradu za škodu spôsobenú

predchádzajúcim dodaním tovaru, v prípade, že dodávateľ nesie za túto škodu zákonnú alebo zmluvnú zodpovednosť,

- úroky z omeškania, ktoré zdaniteľná osoba útuje svojmu dlžníkovi, až do výšky zákonnej sadzby, ako aj náklady vynaložené na upomienku,
- zmluvné pokuty,
- náhrada škody, ktorá vznikla v dôsledku zrušenia zmluvy, ak kupujúci z tohto dôvodu nedostal nijaký tovar alebo službu.

3. Ak sa má zmluva plniť? Iasto?ne, toto?iasto?né plnenie podlieha DPH.“

12 Podľa?lánku 41 vykonávacieho nariadenia ZDDV?1:

„...“

2. V súlade s?lánkom 39 ods. 2 ZDDV?1 môže zdaniteľná osoba znížiť výšku DPH v miere zodpovedajúcej neskôr dohodnutým z?avám, ako sú napríklad vynikajúce rabaty alebo z?avy dohodnuté z dôvodu nižšej kvality tovaru, pokiaľ sú dohodnuté priamo medzi dodávateľom a príjemcom.

3. Zníženie základu dane dodávateľa podľa?lánku 39 ods. 2 ZDDV?1 nemožno uplatniť pred zda?ovacím obdobím, v ktorom dodávateľ dostal písomné oznámenie od príjemcu, ktorým ho informuje, že opravil odpoveď DPH.

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

13 Vo februári 2008 spoločnosť NLB uzatvorila ako veriteľ so spoločnosťou Domino ing, d.o.o. (ďalej len „Domino“), ako dlžníkom dve zmluvy o krátkodobej úverovej pôžičke, ako aj dohody o „obchodnej spolupráci“. Tieto dohody predovšetkým upravili, že úverom pôžičiek, ktoré spoločnosť NLB poskytla spoločnosti Domino, je nadobudnutie nehnuteľností s cieľom výstavby obytnej budovy a že spoločnosť NLB môže, ak si to bude priať, financovať výstavbu tejto obytnej budovy, o ktorú, ako uznáva, má záujem. Spoločnosť Domino prostredníctvom týchto pôžičiek nadobudla nehnuteľnosti, ktoré predtým boli vo vlastníctve tretej osoby vo vzťahu k zmluvám uzavretým medzi spoločnosťami NLB a Domino.

14 V apríli 2009 spoločnosti NLB a Domino uzavreli dva súbory zmlúv, ktoré podľa informácií Vrhovno sodiš?e (Najvyšší súd) predstavujú transakciu nazvanú „spätný lízing“ („sale and lease back“). Jednak sa spoločnosť NLB stala na základe dvoch kúpnych zmlúv vlastníkom nehnuteľností, ktoré predtým nadobudla spoločnosť Domino, a jednak sa zároveň na základe dvoch lízingových zmlúv zaviazala prenajať tieto nehnuteľnosti spoločnosti Domino na obdobie niekoľkých mesiacov. Bez ohľadu na skôr uzavreté dohody o obchodnej spolupráci stanovili lízingové zmluvy medzi týmito dvoma spoločnosťami, že pred uplynutím doby ich platnosti si musí spoločnosť Domino vybrať medzi týmito tromi možnosťami, konkrétne buď predĺžiť dobu trvania zmlúv, alebo vrátiť nehnuteľnosti spoločnosti NLB, alebo využiť kúpne opcie, ktorými v súvislosti s týmito nehnuteľnosťami disponovala, a zaplatiť všetky zostávajúce splátky dlžné spoločnosti NLB.

15 Pri uzavretí lízingových zmlúv spoločnosť NLB zaplatila DPH zo sumy fakturovanej spoločnosti Domino v uvedených zmluvách, konkrétne zo sumy zodpovedajúcej všetkým mesačným splátkam, vrátane kúpnych opcí poskytnutých spoločnosti Domino.

16 Keďže spoločnosť Domino ku dňu uplynutia doby platnosti lízingových zmlúv nezaplatila všetky splátky, ktoré bola dlžná spoločnosti NLB, využila spoločnosť NLB možnosť vyplývajúcu z uvedených zmlúv a opätovne nadobudla držbu nehnuteľností, ktoré boli predmetom lízingových zmlúv. V júli 2010 spoločnosť NLB predala uvedené nehnuteľnosti ako stavebný pozemok tretej spoločnosti, konkrétne spoločnosti Sava IP, d.o.o. (ďalej len „Sava IP“), a pri tej príležitosti podala priznanie k DPH.

17 Keďže si spoločnosť Domino nespĺnila záväzky, ktoré jej vyplývali z lízingových zmlúv, spoločnosť NLB požiadala o opravu sumy zaplatenej DPH vo výške hodnoty kúpnych opcí stanovených v týchto zmluvách.

18 V tejto súvislosti z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že NLB a Domino vykonali v súlade s podmienkami lízingových zmlúv konečné vyúčtovanie, podľa ktorého spoločnosť NLB vyplatila spoločnosti Domino sumu zodpovedajúcu rozdielu medzi prebytkom dosiahnutým z predaja nehnuteľností spoločnosti Sava IP na jednej strane a sumami, ktoré spoločnosť Domino nezaplatila, vrátane kúpnych opcí na druhej strane.

19 Spoločnosť NLB odpočítala od kúpnej ceny dotknutých nehnuteľností po prvej sumu zodpovedajúcu DPH, ktorú zaplatila pri tomto prevode, po druhej splátky týkajúce sa kúpnych opcí ešte nezaplatených spoločnosťou Domino a napokon po tretie mesačné splátky, ktoré bola spoločnosť Domino okrem iného dlžná spoločnosti NLB. Rozdiel potom previedla spoločnosť Domino. Spoločnosť NLB následne vystavila spoločnosti Domino dva dobropisy zodpovedajúce hodnote splátok za kúpne opcie, čím tieto lízingové splátky zrušila.

20 Rozhodnutím z 5. júna 2012 slovinské daňové orgány odmietli vyhovieť žiadosti spoločnosti NLB o zníženie sumy DPH zaplatenej uvedenou spoločnosťou pri uzavretí lízingových zmlúv, pretože dva dobropisy nepredstavujú zákonný základ zníženia základu dane spoločnosti NLB. Vychádzali z toho, že tieto zmluvy neboli „vypovedané“ a opätovné prevzatie nehnuteľností spoločnosťou NLB nepredstavuje „vrátenie“ v zmysle článku 39 ods. 2 ZDDV¹, ktorý do slovinského práva preberá článok 90 ods. 1 smernice o DPH. Podľa týchto orgánov prenajímateľ v skutočnosti prevzal úlohu veriteľa a na účet nájomcu predal nehnuteľnosti spoločnosti Sava IP.

21 Spoločnosť NLB napadla rozhodnutie slovinských daňových orgánov podaním odvolania v správnom konaní na ministerstvo financií a následne podaním žaloby k príslušnému súdu prvého stupňa. Oba opravné prostriedky boli zamietnuté.

22 Spoločnosť NLB vo svojom dovolaní tvrdí, že daňová správa a súd prvého stupňa nesprávne vyložili článok 39 ZDDV¹ a článok 90 ods. 1 smernice o DPH. Vrátenie nehnuteľností, ktoré vykonala spoločnosť Domino z dôvodu neplnenia svojich záväzkov, predstavuje jeden z prípadov upravených v uvedených ustanoveniach. Spoločnosť NLB takisto tvrdí, že ak by nemohla znížiť svoj daňový základ v kontexte, akým je kontext v konaní vo veci samej, bola by porušená zásada daňovej neutrality, pretože pri prevode nehnuteľností na tretiu spoločnosť zaplatila DPH druhýkrát.

23 Za týchto podmienok sa Vrhovno sodišče rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 90 ods. 1 smernice o DPH vykladať s prihliadnutím na okolnosti konania vo

veci samej tak, že vrátenie nehnuteľnosti, ktorá je predmetom lízingu, z dôvodu čiastočného neplnenia záväzkov nájomcu do držby prenajímateľa, s cieľom následného predaja a výkonu ďalších povinností stanovených v dotknutej zmluve predstavuje, hoci sa uskutočňuje po termíne splatnosti všetkých lízingových splátok, prípad zrušenia, odmietnutia [odstúpenia, vypovedania – *neoficiálny preklad*], úplného alebo čiastočného nezaplatenia po dodaní, v ktorom sa má základ dane primerane znížiť?

2. Majú sa článok 2 ods. 1, článok 14 a článok 24 ods. 1 smernice o DPH vykladať tak, že hodnotu dvoch kúpnych opcí predstavujúcu väčšinu celkových záväzkov splatných na základe lízingových zmlúv, ktorú nájomca zaplatil prenajímateľovi takým spôsobom, že z dôvodu čiastočného neplnenia záväzkov prenajímateľ opätovne získal predmet lízingu do svojej držby, predal ho tretej osobe a prebytok z tohto predaja zaplatil nájomcovi, pričom v konečnom vyúčtovaní od neho odpočítal aj hodnotu kúpnych opcí, treba považovať za platbu pri plnení zmluvy a dodanie tovaru, ktoré ako také podlieha DPH; alebo za platbu za službu nájmu alebo užívania nehnuteľnosti (protihodnota, ktorá je ako taká zo zákona alebo na základe rozhodnutia zdaniteľnej osoby predmetom DPH); alebo za náhradu škody za odstúpenie od zmluvy, uhrádzanú na odstránenie ujmy spôsobenej neplnením nájomcu, ktorá nie je priamo spojená s akýmkoľvek poskytovaním služieb za odplatu a ako taká nepodlieha DPH?

3. V prípade, že sa na druhú otázku odpovie tak, že ide o platbu za dodanie tovaru a plnenie zmluvy, vzniká otázka, či zásada neutrality DPH bráni tomu, aby prenajímateľ zaplatil DPH na výstupe dvakrát, t. j. prvýkrát pri uzavretí lízingových zmlúv (vrátane hodnoty kúpnych opcí, ktorá predstavovala väčšinu hodnoty zmluvy) a druhýkrát v dôsledku čiastočného neplnenia záväzkov nájomcu pri (následnom) predaji nehnuteľnosti tretej osobe, hoci prenajímateľ preniesol daňovú povinnosť vyplývajúcu z tohto druhého prevodu prostredníctvom konečného vyúčtovania na nájomcu?

O prejudiciálnych otázkach

O druhej otázke

24 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že spoločnosť NLB ako prenajímateľ a Domino ako nájomca uzavreli dve lízingové zmluvy, ktorých predmetom je prenájom dvoch nehnuteľností. Takisto sa javí, že z tohto rozhodnutia vyplýva, že spoločnosť NLB z dôvodu neplnenia záväzkov prináležiacim spoločnosti Domino v súlade so zmluvami opätovne získala uvedené nehnuteľnosti do svojej držby, predala ich tretej osobe a prebytok z tohto predaja zaplatila spoločnosti Domino, pričom v konečnom vyúčtovaní od neho odpočítala sumu kúpnych opcí. V tomto kontexte sa vnútroštátny súd svojou druhou otázkou, ktorú treba preskúmať ako prvú, v podstate pýta, či článok 2 ods. 1, článok 14 a článok 24 ods. 1 smernice o DPH treba vykladať v tom zmysle, že lízing, akým je lízing v konaní vo veci samej, predstavuje dodanie tovaru, alebo poskytovanie služieb v zmysle týchto ustanovení.

25 Treba pripomenúť, že Súdny dvor nemá v rámci článku 267 ZFEÚ právomoc uplatňovať právne pravidlá Únie na konkrétny prípad (rozsudok *Patriciello*, C-163/10, EU:C:2011:543, bod 21). V takom konaní, akým je konanie vo veci samej, je teda na vnútroštátnom súde vykonať právnu kvalifikáciu nevyhnutnú na vyriešenie sporu v konaní vo veci samej. Súdnemu dvoru naopak prináleží, aby vnútroštátnemu súdu poskytol všetky potrebné údaje, ktoré by ho pri tomto posúdení mali viesť (rozsudok *Patriciello*, C-163/10, EU:C:2011:543, bod 23).

26 Nezávisle na otázke, či s prihliadnutím na základné okolnosti sporu vo veci samej je poskytnutie lízingu v skutočnosti súčasťou jedinej transakcie pozostávajúcej z viacerých prvkov, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu, treba mu poskytnúť údaje, ktoré mu umožnia na účely DPH posúdiť právnu povahu poskytnutia lízingu.

27 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že v súlade s článkom 24 ods. 1 smernice o DPH je „poskytovaním služieb“ každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru“. Pokiaľ ide o pojem „dodanie tovaru“, požaduje článok 14 ods. 1 tejto smernice „prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ“. Okrem toho článok 14 ods. 2 písm. b) smernice o DPH považuje za „dodanie tovaru“ skutočné odovzdanie tovaru na základe zmluvy o nájme tovaru na určité obdobie s klauzulou, ktorá stanovuje, že za normálnych okolností sa vlastníctvo nadobudne najneskôr pri zaplatení poslednej splátky.

28 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že samotný lízing treba odlišovať od finančného lízingu, lebo v prípade tohto lízingu sa na nájomcu prevádzajú v podstate všetky riziká a výhody plynúce z vlastníctva majetku. Skutočnosti, že prevod vlastníckeho práva je stanovený zmluvou alebo že aktualizovaná suma splátok je prakticky zhodná s predajnou hodnotou tovaru, individuálne alebo spoločne predstavujú kritériá, na základe ktorých možno určiť, či určitý lízing možno kvalifikovať ako finančný lízing (pozri v tomto zmysle rozsudok Eon Aset Menidjunt, C-118/11, EU:C:2012:97, bod 38).

29 Navyše pojem dodanie tovaru neodkazuje na prevod vlastníctva spôsobmi uvádzanými uplatniteľným vnútroštátnym právom, ale zahŕňa každý prevod hmotného majetku jednou stranou, ktorá splnomocní druhú stranu fakticky s ním disponovať, akoby bola vlastníkom tohto majetku (rozsudok Eon Aset Menidjunt, C-118/11, bod 39 a citovaná judikatúra).

30 Preto v prípade, že lízingová zmluva týkajúca sa nehnuteľnosti stanovuje buď prevod vlastníckeho práva na nájomcu po skončení platnosti tejto zmluvy, alebo že nájomca získa základné atribúty vlastníckeho práva k tejto nehnuteľnosti, najmä je na uvedeného nájomcu prevedená väčšina výhod a rizík vlastných vlastníckemu právu k uvedenej nehnuteľnosti, a ak je aktualizovaná suma splátok prakticky zhodná s predajnou hodnotou tovaru, musí sa plnenie vyplývajúce z takej zmluvy považovať za nadobudnutie investičného majetku (pozri v tomto zmysle rozsudok Eon Aset Menidjunt, C-118/11, bod 40).

31 V tejto súvislosti základné skutočnosti sporu v konaní vo veci samej, teda predovšetkým ustanovenia dohôd o „obchodnej spolupráci“, ako aj transakcie uskutočnené po konečnom vyúťovaní, naznačujú, že cieľom lízingových zmlúv bol prevod vlastníctva nehnuteľností, ktoré boli predmetom uvedených zmlúv, na spoločnosť Domino, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu s prihliadnutím na kritériá pripomenuté v bodoch 26 až 30 tohto rozsudku.

32 Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že článok 2 ods. 1, článok 14 a článok 24 ods. 1 smernice o DPH treba vykladať v tom zmysle, že v prípade, že lízingová zmluva týkajúca sa nehnuteľnosti stanovuje buď prevod vlastníckeho práva na nájomcu po skončení platnosti tejto zmluvy, alebo že nájomca získa základné atribúty vlastníckeho práva k tejto nehnuteľnosti, najmä je na uvedeného nájomcu prevedená väčšina výhod a rizík vlastných vlastníckemu právu k uvedenej nehnuteľnosti, a ak je aktualizovaná suma splátok prakticky zhodná s predajnou hodnotou tovaru, musí sa plnenie vyplývajúce z takej zmluvy považovať za nadobudnutie investičného majetku.

O prvej otázke

33 Vnútroštátny súd sa svojou prvou otázkou v podstate pýta, či za okolností sporu v konaní vo

veci samej, ako vyplývajú z bodu 24 tohto rozsudku, sa má článok 90 ods. 1 smernice o DPH vykladať tak, že vrátenie nehnuteľnosti, ktorá je predmetom lízingu, do držby prenajímateľa predstavuje prípad zrušenia, odstúpenia, vypovedania, úplného alebo čiastočného nezaplatenia či zníženia ceny v zmysle uvedeného ustanovenia.

34 Zatiaž o vnútroštátnemu súdu prináleží vykonať právnu kvalifikáciu transakcií vykonaných spoločnosťami NLB a Domino, Súdnemu dvoru prináleží, aby vnútroštátnemu súdu poskytol všetky nevyhnutné údaje, ktoré ho pri tomto posúdení povedú.

35 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 90 ods. 1 smernice o DPH, ktorý stanovuje prípady zrušenia, odstúpenia, vypovedania, úplného alebo čiastočného nezaplatenia či zníženia ceny po dátume uskutočnenia transakcie, ukladá členským štátom povinnosť znížiť základ dane, a tak aj výšku DPH, ktorú má zdaniteľná osoba zaplatiť, a to vždy, keď po ukončení transakcie nezískala celú protihodnotu alebo jej časť. Toto ustanovenie je vyjadrením základnej zásady smernice o DPH, podľa ktorej základom dane je skutočne získaná protihodnota, čiže logickým dôsledkom je, že daňový orgán nemôže vybrať ako DPH vyššiu sumu, než je suma, ktorú získala zdaniteľná osoba (rozsudok Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, bod 22).

36 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že okrem prípadu zrušenia či odstúpenia od zmluvy, v ktorých sa zmluvné strany vracajú do situácie, v akej sa nachádzali pred uzavretím zmluvy, a zdaniteľná osoba už svojou pohľadávkou nedisponuje, sa článok 90 ods. 1 smernice o DPH týka iba situácií, keď druhá zmluvná strana nezaplatí, prípadne zaplatí len časť pohľadávky, ktorú je naďalej v zmysle tejto zmluvy povinná uspokojiť (pozri v tomto zmysle rozsudok Almos Agrárkölkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, body 23 a 24).

37 Základ dane zdaniteľnej osoby, pokiaľ táto zdaniteľná osoba za podmienok stanovených v zmluve skutočne získala všetky platby ako protihodnotu za poskytnuté plnenie alebo pokiaľ príjemca plnenia už nie je zdaniteľnej osobe dohodnutú sumu dlžný, sa totiž nemôže znížiť bez toho, aby sa zmluva nevypovedala alebo nezrušila.

38 Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že článok 90 ods. 1 smernice o DPH treba vykladať v tom zmysle, že neumožňuje, aby si zdaniteľná osoba znížila základ dane, pokiaľ skutočne získala všetky platby ako protihodnotu za poskytnuté plnenie, alebo pokiaľ druhá zmluvná strana už nie je zdaniteľnej osobe dlžná dohodnutú sumu bez toho, aby sa zmluva nevypovedala alebo nezrušila.

O tretej otázke

39 Vnútroštátny súd sa svojou treťou otázkou v podstate pýta, či sa má zásada daňovej neutrality vykladať v tom zmysle, že bráni tomu, aby zdaniteľná osoba zaplatila DPH prvýkrát pri uzavretí lízingovej zmluvy obsahujúcej kúpnu opciu a druhýkrát pri prevode predmetu uvedenej zmluvy na tretiu spoločnosť, ktorému došlo v dôsledku neplnenia záväzkov vyplývajúcich z lízingovej zmluvy nájomcom.

40 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že zásada daňovej neutrality vlastná spoločnému systému DPH bráni tomu, aby zdanenie podnikateľských činností zdaniteľnej osobe so sebou prinášalo dvojité zdanenie (pozri v tomto zmysle rozsudky Puffer, C-460/07, EU:C:2009:254, body 45 a 46, ako aj Klub, C-153/11, EU:C:2012:163, bod 42).

41 Súdny dvor tiež rozhodol, že na účely DPH sa má každé plnenie za normálnych okolností považovať za odlišné a nezávislé, ako to vyplýva aj z článku 1 ods. 2 druhého pododseku smernice o DPH (rozsudok BG Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, bod 29). Za určitých okolností

sa však musia viaceré formálne odlišné plnenia, ktoré môžu byť poskytnuté oddelene, a tak osobitne viesť buď k zdaneniu, alebo k oslobodeniu od dane, ak nie sú nezávislé, považovať za jedinú transakciu (pozri v tomto zmysle rozsudok RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, bod 20).

42 V súlade s touto judikatúrou prináleží vnútroštátnemu súdu overiť, či sa musia transakcie, o ktoré ide v konaní vo veci samej, konkrétne jednak plnenia uskutočnené v prospech spoločnosti Domino a jednak prevod nehnuteľnosti na tretiu spoločnosť, považovať za „jediné plnenie“. O takýto prípad ide predovšetkým vtedy, ak viaceré prvky či úkony poskytnuté zdaniteľnou osobou sú tak úzko zviazané, že objektívne tvoria jedno nerozlučné hospodárske plnenie, ktorého rozdelenie by bolo neprirodzené.

43 Ak sa preukáže, že uvedené plnenie nemožno považovať za tvoriace jediné plnenie, nebráni zásada daňovej neutrality tomu, aby boli na účely DPH predmetom samostatného zdanenia.

44 Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že zásadu daňovej neutrality treba vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby poskytnutie lízingu týkajúceho sa nehnuteľností na jednej strane a prevod uvedených nehnuteľností na tretiu osobu (ktorá nie je zmluvnou stranou lízingovej zmluvy) na druhej strane boli na účely DPH predmetom samostatného zdanenia, pokiaľ tieto plnenia nemožno považovať za plnenia, ktoré tvoria jediné plnenie, čo prináleží posúdiť vnútroštátnemu súdu.

O trovách

45 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny 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 (druhá komora) rozhodol takto:

- 1. Článok 2 ods. 1, článok 14 a článok 24 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že v prípade, že lízingová zmluva týkajúca sa nehnuteľnosti stanovuje buď prevod vlastníckeho práva na nájomcu po skončení platnosti tejto zmluvy, alebo že nájomca získava základné atribúty vlastníckeho práva k tejto nehnuteľnosti, najmä je na uvedeného nájomcu prevedená väčšina výhod a rizík vlastných vlastníckemu právu k uvedenej nehnuteľnosti, a ak je aktualizovaná suma splátok prakticky zhodná s predajnou hodnotou tovaru, musí sa plnenie vyplývajúce z takej zmluvy považovať za nadobudnutie investičného majetku.**
- 2. Článok 90 ods. 1 smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že neumožňuje, aby si zdaniteľná osoba znížila základ dane, pokiaľ skutočne získala všetky platby ako protihodnotu za poskytnuté plnenie, alebo pokiaľ druhá zmluvná strana už nie je zdaniteľnej osobe dlžná dohodnutú sumu, bez toho, aby sa zmluva nevypovedala alebo nezrušila.**

3. Zásadu daňovej neutrality treba vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby poskytnutie lízingu týkajúceho sa nehnuteľností na jednej strane a prevod uvedených nehnuteľností na tretiu osobu (ktorá nie je zmluvnou stranou lízinguovej zmluvy) na druhej strane boli na účely dane z pridanej hodnoty predmetom samostatného zdanenia, pokiaľ tieto plnenia nemožno považovať za plnenia, ktoré tvoria jediné plnenie, o prísluší posúdiť vnútroštátnemu súdu.

Podpisy

* Jazyk konania: slovinčina.