

Downloaded via the EU tax law app / web

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (desiata komora)

z 19. decembra 2018 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – ťlánky 19 a 29, ako aj ťlánok 135 ods. 1 písm. l) – Prevod všetkých aktív alebo ich ťasti – Oslobodenie nájmu nehnuteľností od dane – Nájomná zmluva týkajúca sa nehnuteľnosti určenej na prevádzkovanie obchodnej činnosti a hnuteľného majetku potrebného na toto prevádzkovanie – Plnenia týkajúce sa nehnuteľnosti, ktoré viedli k odpočítaniu DPH – Oprava“

Vo veci C-17/18,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa ťlánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunalul Mureș (Župný súd v Mureș, Rumunsko) z 20. decembra 2017 a doručený Súdnemu dvoru 9. januára 2018, ktorý súvisí s trestným konaním proti:

Virgilovi Mailatovi,

Delii Elene Mailatovej,

Apcom Select SA,

SÚDNY DVOR (desiata komora),

v zložení: predseda komory F. Biltgen (spravodajca), vykonávajúci funkciu predsedu desiatej komory, sudcovia E. Levits a M. Berger,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú žasť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- V. Mailat, v zastúpení: L. Chiriac a O. D. Crăciun, avocați,
- D. E. Mailat, v zastúpení: S. Bogdan a D. S. Chertes, avocați,
- rumunská vláda, v zastúpení: pôvodne R. H. Radu, neskôr C. R. Canțar, O. C. M. Florescu a E. Gane, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

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

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 19 a 29, ako aj článku 135 ods. 1 písm. l) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci trestného konania zažatého proti páňovi Virgilovi Mailatovi a pani Delii Elene Mailatovej, ako aj proti obchodnej spoločnosti Apcom Select SA, ktorej boli správcami, za trestný čin daňového úniku z dôvodu, že po odpožití dane z pridanej hodnoty (DPH) zaplatenej na vstupe za práce vykonané na nehnuteľnosti určenej na ich obchodnú činnosť neopravili uvedenú DPH, keď predmetnú nehnuteľnosť, ako aj hnuťný majetok potrebný na výkon tejto činnosti dali do prenájmu.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 19 smernice o DPH znie takto:

„členské štáty môžu v prípade prevodu všetkých aktív alebo ich časti za úhradu alebo bezodplatne, alebo vo forme vkladu do spoločnosti usúdiť, že nedošlo k dodaniu tovaru a že sa príjemca považuje za právneho nástupcu prevodcu.

členské štáty môžu prijať opatrenia potrebné na predchádzanie narušeniu hospodárskej súťaže v prípadoch, ak príjemca nie je v plnom rozsahu povinný platiť daň. Môžu tiež prijať akékoľvek opatrenia potrebné na zabránenie tomu, aby uplatňovaním tohto článku mohlo dochádzať k daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa dani.“

4 Článok 29 tejto smernice stanovuje:

„Článok 19 sa za rovnakých podmienok uplatňuje na poskytovanie služieb.“

5 Podľa článku 135 ods. 1 písm. l) uvedenej smernice:

„členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

...

l) nájom nehnuteľností.“

Rumunské právo

6 Článok 149 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003 o daňovom zákonníku) z 23. decembra 2003 (*Monitorul Oficial al României*, časť I, č. 927 z 23. decembra 2003) v znení účinnom v decembri 2007 stanovuje:

„1. Na účely tohto článku:

...

d) odpožitá daň z investičného majetku je zaplatená alebo splatná daň týkajúca sa všetkých činností súvisiacich s nadobudnutím, výrobou, vybudovaním, prestavbou alebo reštrukturalizáciou tohto majetku s výnimkou zaplatenej alebo splatnej dane týkajúcej sa opráv alebo údržby tohto majetku alebo týkajúcej sa získania náhradných dielov určených na opravu

alebo údržbu investičného majetku.

...

4. Oprava odpôčítateľnej dane uvedená v ods. 1 písm. d) sa vykoná:

a) ak je investičný majetok používaný zdaniteľnou osobou;

1. v celom rozsahu alebo čiastočne na iné účely než hospodárske činnosti;

2. pre činnosti, ktoré nezakladajú nárok na odpôčet dane;

3. pre činnosti, ktoré zakladajú nárok na odpôčet dane v inom rozsahu, než je pôvodný odpôčet;

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

7 Apcom Select spravovaná pánom Mailatom a pani Mailatovou prebrala v máji 2007 investičné práce vykonané v priebehu rokov 2006 – 2007 na nehnuteľnosti, v ktorej prevádzkovala reštauráciu. Uvedená spoločnosť odpôčítala DPH za tieto práce, ako aj za investičný majetok a hnuteľný majetok súvisiaci s prevádzkovaním uvedenej reštaurácie.

8 V decembri 2007 táto istá spoločnosť uzavrela v rámci režimu oslobodenia od platby DPH nájomnú zmluvu s inou obchodnou spoločnosťou týkajúcou sa predmetnej nehnuteľnosti, ako aj investičného majetku a hnuteľného majetku súvisiaceho s prevádzkovaním reštaurácie. Nájomca pokračoval v prevádzkovaní reštaurácie na obchodné účely pod tým istým obchodným menom. Pán Mailat a pani Mailatová pri uzavretí uvedenej zmluvy neopravili DPH na základe zníženej DPH za vykonané práce ani za investičný majetok a hnuteľný majetok súvisiaci s prevádzkovaním reštaurácie, pričom podľa vnútroštátnej právnej úpravy mali povinnosť ju opraviť.

9 V tomto kontexte je na podnet Národného riaditeľstva pre boj proti korupcii vedené na vnútroštátnom súde proti pánovi Mailatovi a pani Mailatovej, ako aj proti spoločnosti Apcom Select trestné konanie za daňový únik.

10 V prejednávanej veci pán Mailat a pani Mailatová tvrdia, že skutočnosť, že prenajali prostredníctvom spoločnosti Apcom Select nehnuteľnosť, v ktorej prevádzkovali reštauráciu, vrátane fixných aktív a hnuteľného majetku súvisiacich s prevádzkou reštaurácie inej obchodnej spoločnosti, predstavuje prevod podniku v zmysle článkov 19 a 29 smernice o DPH, a že Apcom Select mala preto právo odpôčítať DPH za rekonštrukčné práce vykonané v priebehu rokov 2006 – 2007 bez toho, aby bola povinná opraviť DPH v prospech štátu v prípade uzavretia nájomnej zmluvy.

11 Za týchto okolností Tribunalul Mureș (Župný súd v Mureș, Rumunsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Predstavuje uzavretie zmluvy, ktorou spoločnosť prenajme inej spoločnosti nehnuteľnosť, v ktorej prevádzkovala reštauráciu, vrátane všetkých fixných aktív a inventárnych predmetov, pokiaľ spoločnosť, ktorá je nájomcom, pokračuje v prevádzkovaní tejto reštaurácie pod tým istým názvom, ako bol používaný predtým, prevod podniku v zmysle článku 19 a článku 29 smernice [o DPH]?

2. V prípade zápornej odpovede na prvú otázku, predstavuje opísaná transakcia poskytovanie služieb, ktoré možno v zmysle článku 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH považovať za „nájom nehnuteľností“, alebo komplexné poskytovanie služieb, ktoré nemožno považovať za „nájom nehnuteľností“, podliehajúce dani zo zákona?

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

12 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má pojem „prevod všetkých aktív alebo ich častí“ v zmysle článku 19 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že sa vzťahuje na transakciu, prostredníctvom ktorej sa nehnuteľnosť, ktorá bola používaná na prevádzkovanie obchodnej činnosti, prenajme so všetkými fixnými aktívami, ako aj s inventárnymi predmetmi určenými na toto prevádzkovanie, ak nájomca pokračuje v tejto činnosti pod tým istým obchodným menom.

13 Na účely odpovede na túto otázku treba uviesť, že článok 19 prvý odsek smernice o DPH má rovnaké znenie ako článok 5 ods. 8 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, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 1) a že judikatúru Súdneho dvora týkajúcu sa tohto posledného uvedeného ustanovenia možno uplatniť *mutatis mutandis* na článok 19 prvý odsek smernice o DPH. V súlade s touto judikatúrou má toto ustanovenie za cieľ uľahčiť prevody podnikov alebo ich častí tým, že tieto prevody zjednoduší a nezaťaží rozpočet príjemcu neprimeranou daňovou záťažou, ktorú by si v každom prípade vybral neskôr odpočítaním DPH na vstupe (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. novembra 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, bod 39, a z 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, bod 23).

14 Pokiaľ ide o pojem „prevod všetkých aktív alebo ich častí“, Súdny dvor rozhodol, že sa tento pojem musí vykladať v tom zmysle, že sa vzťahuje na prevod obchodného majetku alebo samostatnej časti podniku zahŕajúcej hmotné a prípadne nehmotné zložky, ktoré v súhrne predstavujú podnik alebo časť podniku spôsobilú vykonávať samostatnú hospodársku činnosť, ale že sa nevzťahuje na obyčajný prevod majetku, ako je prevod skladových zásob výrobkov (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. novembra 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, bod 40, a z 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, bod 24).

15 Z tejto istej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na to, aby išlo o prevod obchodného majetku alebo samostatnej časti podniku, musí byť súhrn prevedených zložiek postačujúci na to, aby umožnil vykonávanie samostatnej hospodárskej činnosti, a že otázka, či tento súhrn musí zahŕňať najmä hnutelý a nehnuteľný majetok, sa musí posúdiť s ohľadom na povahu predmetnej hospodárskej činnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, body 25 a 26).

16 Súdny dvor navyše určil, že v rámci všeobecného posúdenia skutkových okolností, ktoré treba vykonať na určenie, či predmetná operácia patrí pod pojem „prevod všetkých aktív“ v zmysle smernice o DPH, treba pripísať osobitný význam povahe hospodárskej činnosti, ktorej výkon sa zamýšľa (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, bod 32).

17 V prípade, že hospodárska činnosť nevyžaduje využívanie konkrétnych priestorov alebo priestorov so stálym vybavením nevyhnutným na vykonávanie hospodárskej činnosti, môže k prevodu všetkých aktív v zmysle článku 19 prvého odseku smernice o DPH dôjsť aj bez prevodu

vlastníckych práv k nehnuteľnému majetku (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, bod 27).

18 Pokiaľ ide o hospodárske činnosti spočívajúce vo využívaní nedeliteľného súhrnu hnuteľného a nehnuteľného majetku, Súdny dvor sa okrem iného domnieval, že o takýto prevod v zmysle ustanovenia článku 19 prvého odseku smernice o DPH nemôže ísť bez nadobudnutia užívacích práv k obchodným priestorom. Konkrétne, ak sú obchodné priestory vybavené stálym zariadením nevyhnutným na vykonávanie hospodárskej činnosti, musí byť na to, aby išlo o prevod všetkých aktív alebo ich časti v zmysle smernice o DPH, tento nehnuteľný majetok súčasťou prevedených zložiek (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, bod 28).

19 Pokiaľ ide o činnosť, o ktorú ide vo veci samej, konkrétne o prevádzkovanie reštaurácie, treba konštatovať, že ide o činnosť, ktorá v zásade nemôže byť vykonávaná bez obchodného priestoru. S výnimkou pojazdnej reštaurátorskej činnosti totiž reštaurácia predpokladá, že prevádzkovateľ má k dispozícii priestor, ktorý môže byť používaný ako kuchyňa, v ktorom sa môžu uskladňovať pomôcky, materiály a suroviny potrebné na prípravu jedál. Prejednávaná vec sa netýka pojazdnej reštaurátorskej činnosti, ale prevádzkovania zariadenia so stálou adresou, ktoré má tak kuchyňu, ako aj jedáleň.

20 Treba pripomenúť, že aj keď ide o hospodársku činnosť, ktorú nemožno vykonávať bez obchodných priestorov, na zabezpečenie prevádzky určitých prevedených obchodných činností nie je nevyhnutné, aby vlastníkom obchodného majetku vlastnil aj nehnuteľnosť, v ktorej sa tento obchod prevádzkuje (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, bod 34). Súdny dvor tak rozhodol, že ak sa ukáže, že na vykonávanie predmetnej hospodárskej činnosti sa vyžaduje, aby nadobúdateľ užíval tie isté priestory, ktoré mal k dispozícii predávajúci, nič v zásade nebráni tomu, aby toto užívacie právo bolo prevedené uzavretím nájomnej zmluvy (rozsudok z 10. novembra 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, bod 36).

21 Treba však spresniť, že vec, v ktorej bol vydaný rozsudok z 10. novembra 2011, Schrieffer (C-444/10, EU:C:2011:724), v rámci ktorej Súdny dvor uviedol tieto úvahy, sa týkala prevodu v prospech nového prevádzkovateľa obchodnej činnosti, o ktorú ide v uvedenej veci, vlastníctva skladových zásob tovarov a vybavenia používaného na túto činnosť, o ktorých sa domnieval, že predstavovali súhrn hnuteľného majetku postačujúceho na zabezpečenie výkonu uvedenej činnosti.

22 Naopak, v prejednáwanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že všetky zložky potrebné na výkon obchodnej činnosti, o ktorú ide vo veci samej, boli len predmetom nájmu a že nedošlo k prevodu vlastníckych práv, ktoré sa na ne vzťahujú.

23 Takéto poskytnutie súhrnu týchto zložiek pritom nepredstavuje prevod všetkých aktív alebo ich časti v zmysle článku 19 prvého odseku smernice o DPH.

24 Na účely poskytnutia potrebnej odpovede vnútroštátnemu súdu však treba uviesť, že z pripomienok predložených Súdnemu dvoru vyplýva, že určitá časť hnuteľného majetku nebola prenajatá, ale predaná nadobúdateľovi. V konečnom dôsledku prináleží vnútroštátnemu súdu, aby určil, či tento majetok ako taký umožňoval nadobúdateľovi samostatne pokračovať v predmetnej hospodárskej činnosti alebo či nehnuteľnosť, ktorá bola predmetom nájmomnej zmluvy, o ktorú ide vo veci samej, bola vybavená zariadeniami potrebnými na výkon tejto hospodárskej činnosti.

25 Okrem toho treba na jednej strane dodať, že na uplatnenie pojmu „prevod všetkých aktív alebo ich časti“ v zmysle článku 19 prvého odseku smernice o DPH treba, aby mal nadobúdateľ

úmysel využíva? prevedený obchodný majetok alebo prevedenú ?as? podniku, a nie len okamžite uskuto?ni? likvidáciu predmetnej obchodnej ?innosti, prípadne spolu s predajom skladových zásob (pozri v tomto zmysle najmä rozsudok z 27. novembra 2003, Zita Modes, C?497/01, EU:C:2003:644, bod 44).

26 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že úmysly nadobúdate?a sa môžu alebo v ur?itých prípadoch musia zoh?adni? pri celkovom posúdení okolnosti transakcie, pokia? sú podporené objektívnymi dôkazmi (rozsudok z 10. novembra 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, bod 38).

27 Hoci je pravda, že vo veci samej je nesporné, že nájomca pokračoval po?as viac ako dvoch rokov v samostatnej hospodárskej ?innosti, ktorú predtým vykonával prenajímate?, pri?om, ako vyplýva z pripomienok predložených Súdnemu dvoru, prevzal zamestnancov, ponechal si tých istých dodávate?ov a splnil si obchodné záväzky, ku ktorým sa už zaviazal prenajímate? vo?i svojim zákazníkom, ni? to nemení na tom, že tento nájomca ako taký nebol nikdy schopný vykona? likvidáciu dotknutej ?innosti, keďže vzh?adom na to, že sa nestal vlastníkom vä?šiny zložiek potrebných na prevádzkovanie uvedenej ?innosti, nemohol s nimi naklada?.

28 Na druhej strane, aj keď je pravda, že prvky ako d?žka dohodnutého nájmu a spôsoby jeho ukon?enia sa musia zoh?adni? pri celkovom posúdení transakcie prevodu aktív v zmysle ?lánku 19 prvého odseku smernice o DPH, ni? to nemení na tom, že ani d?žka nájmovej zmluvy, ani možnosť vypoveda? ju prostredníctvom výpovede s krátkou výpovednou lehotou nemôžu byť samy osebe rozhodujúce na vyvodenie záveru, že úmyslom nadobúdate?a bolo okamžite uskuto?ni? likvidáciu obchodného majetku alebo ?asti prevedeného podniku (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, body 42 a 43). Vzh?adom na to, že v prejednávanej veci, ako vyplýva z predchádzajúceho bodu, nájomca spoločnosti Apcom Select nemohol v žiadnom prípade uskuto?ni? likvidáciu dotknutej hospodárskej ?innosti, skuto?nosť, že nemožno zamietnu? uplatnenie ?lánku 19 prvého odseku smernice o DPH len na základe jedného z týchto dôvodov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. novembra 2011, Schriever, C?444/10, EU:C:2011:724, body 42 až 44), nemá vplyv na kvalifikovanie transakcie, o ktorú ide vo veci samej, z h?adiska tohto ustanovenia.

29 Navyše treba pripomenú?, že skuto?nosť, že ?lánok 19 prvý odsek smernice o DPH stanovuje, že príjemca sa považuje za právneho nástupcu prevodcu, neznamená, že právne nástupníctvo je podmienkou uplatnenia tohto ustanovenia (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. novembra 2003, Zita Modes, C?497/01, EU:C:2003:644, bod 43). V dôsledku toho okolnosť, že v prejednávanej veci príjemca na?alej prevádzkoval ?innos? pod rovnakým obchodným menom ako prevodca, taktiež nemá vplyv na ur?enie, či sa na predmetnú transakciu vz?ahuje ?lánok 19 prvý odsek smernice o DPH, alebo nie.

30 Vzh?adom na vyššie uvedené treba odpoveda? na prvú otázku tak, že pojem „prevod všetkých aktív alebo ich ?asti“ v zmysle ?lánku 19 smernice o DPH sa má vyklada? v tom zmysle, že sa nevz?ahuje na transakciu, prostredníctvom ktorej sa nehnute?nosť používaná na prevádzkovanie obchodnej ?innosti prenajme so všetkými fixnými aktívami, ako aj s inventárnymi predmetmi ur?enými na toto prevádzkovanie, aj keď nájomca pokračuje v ?innosti prenajímate?a pod tým istým obchodným menom.

O druhej otázke

31 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má ?lánok 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH vyklada? v tom zmysle, že nájomná zmluva týkajúca sa nehnute?nosti, ktorá sa používa na prevádzkovanie obchodnej ?innosti, ako aj fixných aktív a inventárnych predmetov potrebných na toto prevádzkovanie predstavuje „nájom nehnute?ností“ v zmysle tohto

ustanovenia alebo či sa takáto zmluva považuje za komplexné poskytovanie služieb.

32 Na účely odpovede na túto otázku treba pripomenúť, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že za určitých okolností viaceré formálne odlišné plnenia, ktoré môžu byť poskytnuté oddelene, a teda oddelene viesť buď k zdaneniu, alebo k oslobodeniu od dane, sa musia, ak nie sú nezávislé, považovať za jedinú transakciu (rozsudok z 27. júna 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, bod 20 a citovaná judikatúra).

33 Súdny dvor v tejto súvislosti konštatoval, že plnenie treba považovať za jediné plnenie, keď sú dva alebo viaceré prvky alebo úkony poskytnuté zdaniteľnou osobou natoľko úzko prepojené, že tvoria objektívne jediné nerozlučné hospodárske plnenie, ktorého rozčlenenie by bolo neprirodzené (rozsudok z 27. júna 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, bod 21 a citovaná judikatúra).

34 Tak je to v prípade, ak jedno alebo viaceré plnenia predstavujú hlavné plnenie a ostatné plnenia predstavujú jedno alebo viaceré vedľajšie plnenia, ktoré podliehajú rovnakému daňovému režimu ako hlavné plnenie. Predovšetkým sa plnenie musí považovať za vedľajšie vo vzťahu k hlavnému plneniu, ak samo osebe nie je pre zákazníkov cieľom, ale je iba prostriedkom lepšieho využitia hlavnej služby poskytovateľa (rozsudok z 27. júna 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, bod 22 a citovaná judikatúra).

35 Hoci je pravda, že vnútroštátnemu súdu prináleží, aby určil, či zdaniteľná osoba v konkrétnom prípade poskytuje jediné plnenie, a v tejto súvislosti posúdil všetky konečné skutkové okolnosti, Súdny dvor mu však môže poskytnúť akékoľvek usmernenie týkajúce sa výkladu práva, ktoré mu môže pomôcť pri rozhodnutí sporu (rozsudok z 27. júna 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, bod 23).

36 Pokiaľ teda ide o pojem „nájom“ uvedený v článku 135 ods. 1 smernice o DPH, treba pripomenúť, že z dôvodu neexistencie definície tohto pojmu v uvedenom ustanovení Súdny dvor definoval „nájom nehnuteľností“ v zmysle tohto ustanovenia ako právo poskytnuté majiteľom nehnuteľnosti nájomcovi užívať nehnuteľnosť za odplatu a na dojednanú dobu a vylúčiť akúkoľvek inú osobu z výkonu takéhoto práva (pozri najmä rozsudky zo 4. októbra 2001, „Goed Wonen“, C-326/99, EU:C:2001:506, bod 55, a zo 6. decembra 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, bod 17).

37 Okrem toho podľa judikatúry Súdneho dvora sa výrazy použité na označenie oslobodení od dane uvedených v článku 135 ods. 1 smernice o DPH vrátane pojmu „nájom nehnuteľností“ majú vykladať doslovne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba uskutoční za protihodnotu (rozsudok zo 6. decembra 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, bod 18 a citovaná judikatúra).

38 V prejednávanej veci treba teda skúmať, či transakcia, o ktorú ide vo veci samej, konkrétne nájom nehnuteľnosti, ktorá sa používa na prevádzkovanie obchodnej činnosti súčasne s nájmom fixných aktív a inventárnych predmetov potrebných na toto prevádzkovanie, sa má považovať za jediné plnenie, alebo za viaceré odlišné a nezávislé plnenia, ktoré sa majú posudzovať z hľadiska DPH samostatne.

39 V tejto súvislosti so spisu predloženého Súdneho dvoru vyplýva, že sa nezdá, že by nájom hnutelného majetku, ktorý je predmetom nájomnej zmluvy, mohol byť oddelený od nájmu nehnuteľnosti, o ktorú ide vo veci samej. Navyše je nesporné, že časť tohto hnutelného majetku, ako sú kuchynské spotrebiče a zariadenia, sú zabudované do tejto nehnuteľnosti a musia byť v tomto štádiu považované za jej neoddeliteľnú súčasť. Keďže inventárne predmety, ktoré boli

prenajaté alebo v prípade niektorých z nich prevedené sú?asne s nehnute?nos?ou, boli taktiež ur?ené na prevádzkovanie reštaurácie rovnako ako táto posledná uvedená nehnute?nos?, nemožno viac usudzova?, že tento nájom/prevod sleduje vlastný cie?, ale sa považuje za prostriedok využitia hlavnej služby, ktorú predstavuje nájom nehnute?nosti, za najlepších podmienok.

40 Nájom nehnute?nosti sa preto má považova? za hlavné plnenie, vo vz?ahu ku ktorému sú iné plnenia, konkrétne nájom fixných aktív a inventárnych predmetov, len ved?ajšími plneniami.

41 Vzh?adom na tieto úvahy treba na druhú otázku odpoveda? tak, že ?lánok 135 ods. 1 písm. l) smernice o DPH sa má vyklada? v tom zmysle, že nájomná zmluva týkajúca sa nehnute?nosti používanej na prevádzkovanie obchodnej ?innosti, ako aj fixných aktív a inventárnych predmetov potrebných na toto prevádzkovanie predstavuje jediné plnenie, v rámci ktorého je nájom nehnute?nosti hlavným plnením.

O trovách

42 Vzh?adom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vz?ahu k ú?astníkom konania vo veci samej inciden?ný charakter a bolo za?até 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 ú?astníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (desiata komora) rozhodol takto:

1. Pojem „prevod všetkých aktív alebo ich ?asti“ v zmysle ?lánku 19 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vyklada? v tom zmysle, že sa nevz?ahuje na transakciu, prostredníctvom ktorej sa nehnute?nos? používaná na prevádzkovanie obchodnej ?innosti prenajme so všetkými fixnými aktívami, ako aj s inventárnymi predmetmi ur?enými na toto prevádzkovanie, aj keď nájomca pokračuje v ?innosti prenajímate?a pod tým istým obchodným menom.

2. ?lánok 135 ods. 1 písm. l) smernice 2006/112 sa má vyklada? v tom zmysle, že nájomná zmluva týkajúca sa nehnute?nosti používanej na prevádzkovanie obchodnej ?innosti, ako aj fixných aktív a inventárnych predmetov potrebných na toto prevádzkovanie predstavuje jediné plnenie, v rámci ktorého je nájom nehnute?nosti hlavným plnením.

Podpisy

* Jazyk konania: rumun?ina.