

62018CJ0707

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

19. prosince 2019 ( \*1 )

„řízení o předběžné otázce – Daně – Společný systém daní z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Zdanitelná plnění – Odpověď daní zaplacené na vstupu – Nabývání nemovitostí nezapsaných do vnitrostátního katastru nemovitostí – Náklady spojené s prvním zápisem do uvedeného katastru hrazené nabyvatelem – Využití specializovaných třetích společností – Podílení se na poskytnutí služeb nebo investiční náklady vynaložené pro potřeby podniku“

Ve věci C-707/18,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunalul Timiș (soud prvního stupně v Timiș, Rumunsko) ze dne 30. října 2018, došlým Soudnímu dvoru dne 13. listopadu 2018, v řízení

Amruti Land Investment SRL

proti

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș,

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení L. S. Rossi, předsedkyně senátu, J. Malenovský (zpravodaj) a N. Wahl, soudci,

generální advokát: G. Hogan,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

–

za rumunskou vládu C.-R. Canțem, R. I. Haieganu a L. Lițu, jako zmocněnci,

–

za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a A. Biolanem, jako zmocněnci,

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

vydává tento

Rozsudek

1

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 24, 28, 167 a 168 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. v. st. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2

Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Amruti Land Investment SRL na jedné straně a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara (oblastní generální ředitelství pro veřejné finance v Timișoara, Rumunsko) a Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș (krajský úřad pro veřejné finance v Timiș, Rumunsko) na straně druhé ohledně nároku na vrácení daně z přidané hodnoty (DPH) z plnění, jimiž společnost Amruti Land Investment provedla na vlastní náklady kroky nezbytné k prvnímu zápisu pozemků, které hodlala nabýt, do vnitrostátního katastru nemovitostí (dále jen „katastr nemovitostí“).

Právní rámec

Unijní právo

3

Článek 2 odst. 1 směrnice o DPH stanoví:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

[...]

c)

poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4

Článek 24 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Poskytnutím služby“ se rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.“

5

Článek 28 uvedené směrnice zní takto:

„Jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tuto službu ona sama.“

6

Článek 167 též směrnice stanoví:

„Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.“

7

§lánek 168 sm?rnice o DPH, obsažený v hlav? X, nadepsané „Odporet dan?“, zní následov?:

„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;

[...]

Rumunské právo

Zákon ?. 227/2015

8

Podle ?l. 297 odst. 4 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (zákon ?. 227/2015, da?ový zákoník):

„Každá osoba povinná k dani má nárok na odpo?et dan? související s nákupy, pokud byly použity pro pot?eby následujících pln?ní:

a)

zdan?ná pln?ní;

[...]

9

§lánek 271 odst. 2 tohoto zákona stanoví:

„Jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná p?itom vlastním jménem, avšak na ú?et jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tuto službu ona sama.“

Ob?anský zákoník

10

§lánek 885 odst. 1 Legea nr. 287/2009 privind Codul civil al României (zákon ?. 287/2009, rumunský ob?anský zákoník) (Monitorul Oficial al României, ?ást I, ?. 505, ze dne 15. ?ervence 2011, dále jen „ob?anský zákoník“), zní takto:

„Nestanoví-li zákon jinak, v?cná práva k nemovitostem zapsaným v katastru nemovitostí se nabývají, jak mezi stranami, tak v?i t?etím osobám, až jejich zápisem do katastru nemovitostí na základ? listiny nebo skute?nosti, která takový zápis od?vod?uje.“

11

§lánek 886 ob?anského zákoníku stanoví:

„Nestanoví-li zákon jinak, zm?na v?cného práva k nemovitosti se uskute?ní na základ? ustanovení upravujících nabytí nebo zánik v?cných práv.“

12

?lánek 888 tohoto zákoníku stanoví:

„Zápis do katastru nemovitostí se provádí na základ? notá?ského zápisu, pravomocného soudního rozhodnutí, potvrzení o d?dictví nebo jiné listiny vydané správním orgánem, pokud tak stanoví zákon.“

13

?lánek 893 uvedeného zákoníku stanoví:

„Zápis v?cného práva m?že být proveden pouze:

a)

ve vztahu k osob?, která je k datu zápisu návrhu zapsána jako držitel práva, u n?hož má být zápis proveden;

[...]"

14

?lánek 1244 ob?anského zákoníku stanoví:

„Krom? jiných p?ípad? stanovených zákonem musí být formou veřejné listiny, pod sankcí absolutní neplatnosti, uzav?eny dohody, které p?evád?jí nebo z?izují v?cná práva, jež musí být zapsána do katastru nemovitostí.“

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

15

Spole?nost Am?r??ti Land Investment byla založena v roce 2014 s cílem provozovat zeměd?lskou ?innost a za tímto ú?elem nabyla pozemky.

16

Proces nabytí t?chto pozemk? zahrnoval dv? fáze. Nejprve byla mezi osobou, která p?islíbila prodej pozemk?, a spole?ností Am?r??ti Land Investment uzav?ena smlouva o budoucí smlouv? kupní, kterou posledn? uvedená spole?nost získala nárok na vlastnictví t?chto pozemk?. Poté, po spln?ní administrativních formalit požadovaných zákonem za ú?elem uzav?ení kupní smlouvy na uvedené pozemky, podepsaly dot?ené strany uvedenou smlouvu.

17

Předkládající soud v tomto ohledu upesuje, že rumunské právo vyžaduje, aby smlouvy o prodeji nemovitostí, jako jsou pozemky dotené ve sporu v pvodním ízení, mly formu veřejné listiny, a k tomu, aby tyto smlouvy byly platn uzaveny formou veřejné listiny, musí být doty né pozemky zapsány do katastru nemovitostí a prodávající tam musí být uveden jako jejich vlastník, což nebyl p ípad pozemk dotených v pvodním ízení.

18

Amr?ti Land Investment v rámci svých investic do pozemk a za úelem spln ní administrativních formalit požadovaných ped uzav ením kupní smlouvy na tyto pozemky využila na své náklady služeb poskytovaných t etími osobami, a sice advokáty, notá i, jakož i společnostmi specializovanými v katastrálních a topografických v cech. Využila konkrétn služeb geodetické společnosti za úelem prvního zápisu pozemk do katastru nemovitostí.

19

Smlouvy o budoucí smlouv kupní na dotené pozemky obsahovaly ujednání, podle něhož osoba zavazující se k prodeji prohlašuje, že souhlasí s tím, že Amr?ti Land Investment provede na vlastní náklady veškeré innosti v rámci shromážd ní dokument, vyhotovení spis, ov ování a registrace dokument, zam ení pozemk a zápisu do katastru nemovitostí. Krom toho první uvedená osoba prohlásila, že je srozum na s tím, že všechny procesy zápisu provád né společností Amr?ti Land Investment jsou naprosto nezbytné k tomu, aby kupní smlouva mohla být uzav ena formou veřejné listiny.

20

Náklady spojené s prvním zápisem uvedených pozemk do katastru nemovitostí, které smluvní strany ve vzájemné dohod ocenily na 750 eur na hektar, nebyly prodávajícímu p eú továny. Smlouvy o budoucí smlouv kupní krom toho uvád ly, že Amr?ti Land Investment p i jejich uzav ení zaplatila prodávajícímu plnou cenu pozemk, která nezahrnovala protihodnotu za pln ní týkající se katastrální evidence.

21

Tyto smlouvy o budoucí smlouv kupní obsahovaly krom toho ujednání, podle něhož je prodávající povinen zaplatit společnosti Amr?ti Land Investment náklady vynaložené za úelem zapsání doty ných pozemk do katastru nemovitostí, jakož i náhradu škody ve výši 2000 eur na hektar, pokud nesplní svou povinnost uzav ít kupní smlouvu ve stanovené lh t, z d vodou nespln ní povinnosti, které mu lze p í ítat, nebo z jiných d vod, s výjimkou t ch, které lze p í ítat společnosti Amr?ti Land Investment.

22

V návaznosti na nabytí pozemk podala společnost Amr?ti Land Investment dne 23. ledna 2017 žádost o vrácení DPH ve výši 73828 rumunských lei (RON) (p íbližn 15456 EUR), které správce dan vyhov l.

23

Tento správce dan však následn vym il dodate nou DPH ve výši 41911 RON (p íbližn 8772 eur) na základ toho, že ástka 750 eur na hektar, uvedená v bod 20 tohoto rozsudku, p edstavuje protihodnotu za službu poskytnutou společností Amr?ti Land Investment prodávajícím v souvislosti se zápisem doty ných pozemk do katastru nemovitostí a uzav ením

kupních smluv formou veřejné listiny výměnou za převod těchto pozemků. Uvedený správce daně v tomto ohledu uvedl, že výměnou za uvedené pozemky společnost Amruti Land Investment zaplatila cenu a poskytla prodávajícímu službu, jejíž náklady nutně musí nést tito prodávající.

24

Společnost Amruti Land Investment podala proti daňovému výměru, kterým byla vyměřena dodatečná DPH, stížnost, kterou správce daně zamítl z důvodu, že tato společnost poskytla dotčené služby vlastním jménem, ale na účet prodávajících, aniž však fakturovala její protihodnotu příjemcem, ani inkasovala DPH z tohoto poskytnutí služeb.

25

Před předkládajícím soudem společnost Amruti Land Investment tvrdí, že náklady, které vynaložila a ohodnotila na 750 eur na hektar, jsou náklady spojené s investicí, vynaložené pro účely zdanitelných plnění, u nichž má nárok na odpočet DPH.

26

Kromě toho poukazuje na to, že výše nákladů spojených se zapsáním pozemků dotčených v převodním řízení do katastru nemovitostí byla stanovena na 750 eur na hektar, aby bylo usnadněno ocenění újmy, která jí mohla být způsobena, pokud by prodávající nesplnili svou povinnost uzavřít kupní smlouvy na pozemky formou veřejné listiny. Amruti Land Investment upesňuje, že v praxi mohla být tato výše nákladů, která se u jednotlivých plnění lišila, vyšší či nižší než tato částka 750 eur.

27

Vzhledem k tomu, že Tribunalul Timiș (soud prvního stupně v Timiș, Rumunsko) měl za to, že spor, který mu byl předložen, vyžaduje výklad ustanovení unijního práva, rozhodl se přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1)

Je třeba [směrnici o DPH], zejména její články 24, 28, 167 a čl. 168 písm. a), vykládat v tom smyslu, že v rámci prodeje nemovitostí, které v okamžiku dodání nejsou zapsány v [katastru nemovitostí] a nejsou předmětem katastrální evidence, nabyvatel, jenž je osobou povinnou k dani a který smluvně přebírá povinnost uskutečnit na své náklady kroky nezbytné pro první zápis těchto nemovitostí do katastru nemovitostí, poskytuje prodávajícímu službu, anebo poskytuje služby v souvislosti se svou investicí do nemovitostí, na základě čehož mu musí být přiznán nárok na odpočet DPH?

2)

Může být [směrnice o DPH], konkrétně její článek 167 a čl. 168 písm. a), vykládána v tom smyslu, že náklady vynaložené nabyvatelem, jenž je osobou povinnou k dani, při příležitosti prvního zápisu do katastru nemovitostí v případě nemovitostí, ve vztahu k nimž má nárok na budoucí převod vlastnického práva a které mu byly dodány prodávajícími, jejichž vlastnické právo k nemovitostem není zapsáno v katastru nemovitostí, mohou být kvalifikovány jako plnění předcházející investici, u nichž má osoba povinná k dani nárok na odpočet DPH?

3)

Je třeba ustanovení [směrnice o DPH], konkrétně její články 24, 28, 167 a čl. 168 písm. a), vykládat v tom smyslu, že náklady vynaložené nabyvatelem, jenž je osobou povinnou k dani, při příležitosti prvního zápisu do katastru nemovitostí v případě nemovitostí, které mu byly dodány a ve vztahu k nimž má nabyvatel na základě smlouvy nárok na budoucí převod vlastnického práva ze strany prodávajících, jejichž vlastnické právo k nemovitostem není zapsáno v katastru nemovitostí, musí být kvalifikovány jako poskytnutí služeb prodávajícím, jestliže se nabyvatel a prodávající dohodli, že cena nemovitostí nezahrnuje protihodnotu plnění týkajících se katastrální evidence?

4)

Musí ve smyslu [směrnice o DPH] administrativní náklady související s nemovitostmi, které byly dodány nabyvateli a ve vztahu k nimž má tento nabyvatel nárok na budoucí převod vlastnického práva ze strany prodávajících, včetně nákladů na první zápis do katastru nemovitostí, ale nejen těchto nákladů, nést nutně prodávající, nebo může tyto náklady na základě dohody mezi stranami nést nabyvatel nebo kterákoli ze stran smlouvy s tím důsledkem, že této osobě je přiznán nárok na odpouštění DPH?

K předloženým otázkám

Ke čtvrté otázce

28

Podstatou čtvrté otázky předkládajícího soudu, kterou je třeba zodpovědět jako první, je, zda musí být směrnice o DPH vykládána v tom smyslu, že brání tomu, aby si strany transakce, jejímž cílem je převod vlastnického práva k nemovitosti, dohodly, že budoucí nabyvatel (dále jen „nabyvatel“) nese zcela nebo zčásti náklady na administrativní formalities v souvislosti s touto transakcí, zejména náklady související s prvním zápisem této nemovitosti do katastru nemovitostí, a aby tomuto nabyvateli byl v důsledku toho přiznán nárok na odpouštění DPH.

29

V tomto ohledu je třeba konstatovat, že směrnice o DPH neobsahuje žádné ustanovení omezující svobodu, kterou v zásadě mají strany takové transakce spojující v prodeji nemovitosti, jako je ta, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, určit smluvně tu z nich, která ponese náklady na administrativní formalities spojené s touto transakcí.

30

Kromě toho je třeba uvést, že jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení vyžaduje, aby nemovitost, k jejímuž prodeji má dojít, byla zapsána do katastru nemovitostí a aby osoba, která má postavení prodávajícího, tam byla uvedena jako vlastník této nemovitosti, a to pod sankcí neplatnosti kupní smlouvy.

31

První zápis této nemovitosti do katastru nemovitostí a uvedení jejího vlastníka v katastru přitom nespádají do smluvní svobody stran prodeje nemovitosti, jelikož jsou výrazem zákonné povinnosti prodávajícího.

32

Vložení takového smluvního ujednání, jako je ujednání dotčené v původním řízení, které má přenést náklady, spojené s prvním zápisem uvedené nemovitosti do katastru nemovitostí a uvedením jejího vlastníka, na nabyvatele nemovitosti, se tedy nelze odchýlit od zákonné povahy povinnosti, kterou má budoucí prodávající (dále jen „prodávající“) a která je příčinou takových nákladů, ani tuto povinnost nahradit.

33

Samotná existence takového ujednání v synallagmatické smlouvě o budoucí smlouvě o prodeji nemovitostí tedy není rozhodující pro to, zda má nabyvatel nárok na odpčet DPH v souvislosti se zaplacením nákladů plynoucích z prvního zápisu dotčených nemovitostí do katastru nemovitostí.

34

S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na čtvrtou otázku odpovědět tak, že směrnice o DPH musí být vykládána v tom smyslu, že nebrání tomu, aby se strany transakce, jejímž cílem je převod vlastnického práva k nemovitostem, dohodly na ujednání, podle kterého nabyvatel ponese zcela nebo zčásti náklady na administrativní formality v souvislosti s touto transakcí, zejména náklady související s prvním zápisem těchto nemovitostí do katastru nemovitostí. Samotná existence takového ujednání v synallagmatické smlouvě o budoucí smlouvě o prodeji nemovitostí však není rozhodující pro to, zda má nabyvatel nárok na odpčet DPH související se zaplacením nákladů plynoucích z prvního zápisu dotčených nemovitostí do katastru nemovitostí.

K první a třetí otázce

35

Podstatou první a třetí otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně a na druhém místě, je, zda musí být směrnice o DPH, zejména její článek 28, vykládána v tom smyslu, že v rámci synallagmatické smlouvy o budoucí smlouvě o prodeji nemovitostí nezapsaných do katastru nemovitostí se má za to, že nabyvatel, jenž je osobou povinnou k dani a který, jak se smluvně zavázal vůči prodávajícímu, provádí kroky nezbytné k prvnímu zápisu dotčených nemovitostí do uvedeného katastru, přičemž využívá služeb třetích osob povinných k dani, sám poskytl prodávajícímu potřebné služby ve smyslu tohoto článku 28, i když se smluvní strany dohodly, že prodejní cena uvedených nemovitostí nezahrnuje protihodnotu plnění týkajících se katastrální evidence.

36

V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že článek 28 směrnice o DPH stanoví, že jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tuto službu ona sama.

37

Toto ustanovení tím vytváří právní fikci dvou totožných služeb poskytovaných postupně, jelikož o subjektu, který se podílí na poskytování služeb a je komisionářem se má za to, že nejprve obdržel dotčené služby od specializovaných subjektů a poté tyto služby poskytne subjektu, na jehož účet jedná (rozsudek ze dne 4. května 2017, Komise v. Lucembursko, C-274/15, EU:C:2017:333, bod 86).



38

S ohledem na výše uvedené a vzhledem k tomu, že článek 28 směrnice 2006/112 je součástí hlavy IV této směrnice, nadepsané „Zdanitelná plnění“, je třeba mít za to, že pokud poskytnutí služeb, na kterém se subjekt podílí, podléhá DPH, právní vztah mezi tímto subjektem a subjektem, na jehož účet jedná, musí rovněž podléhat DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 4. května 2017, Komise v. Lucembursko, C-274/15, EU:C:2017:333, bod 87).

39

Zprv je ve věci v původním řízení nesporné, že společnost Amruti Land Investment při uzavírání smlouvy s třetími osobami povinnými k dani za účelem provedení kroků nezbytných k zápisu dotyčných nemovitostí do katastru nemovitostí jednala vlastním jménem.

40

Pokud jde zadruhé o otázku, zda v tomto rámci společnost Amruti Land Investment jednala na účet prodávajícího uvedených nemovitostí, je třeba připomenout, jak vyplývá z bodu 31 tohoto rozsudku, že povinnost provést první zápis nemovitosti do katastru nemovitostí představuje zákonnou povinnost prodávajícího, který musí být v katastru uveden jako vlastník této nemovitosti.

41

Z toho vyplývá, že jestliže na základě smlouvy uzavřené s prodávajícím uvedené nemovitosti provádí nabyvatel na vlastní náklady kroky nezbytné k prvnímu zápisu této nemovitosti do katastru nemovitostí a uvedení jejího vlastníka tamtéž, za účelem splnění zákonné povinnosti, kterou má tento vlastník, je třeba mít za to, že tyto kroky jsou prováděny na účet jiného ve smyslu článku 28 směrnice o DPH.

42

Zatím vzhledem k tomu, že znění čl. 28 směrnice o DPH nestanoví žádnou podmínku týkající se úplatné povahy podílení se na poskytování služeb, je pro účely použití tohoto článku irelevantní okolnost, že náklady spojené s prvním zápisem dotyčné nemovitosti do katastru nemovitostí nebyly přeúčtovány nabyvatelem prodávajícímu, takže protihodnota za plnění týkající se katastrální evidence nebyla zahrnuta do prodejní ceny této nemovitosti.

43

S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na první a třetí otázku odpovědět tak, že směrnice o DPH, zejména její článek 28, musí být vykládána v tom smyslu, že v rámci synallagmatické smlouvy o budoucí smlouvě o prodeji nemovitostí nezapsaných do katastru nemovitostí se má za to, že nabyvatel, jenž je osobou povinnou k dani a který, jak se smluvně zavázal vůči prodávajícímu, provádí kroky nezbytné k prvnímu zápisu dotyčných nemovitostí do uvedeného katastru, přičemž využívá služeb třetích osob povinných k dani, sám poskytl prodávajícímu předemtné služby ve smyslu tohoto článku 28, i když se smluvní strany dohodly, že prodejní cena uvedených nemovitostí nezahrnuje protihodnotu plnění týkajících se katastrální evidence.

K druhé otázce

44

Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda směrnice o DPH, zejména její článek 167 a

¶l. 168 písm. a), musí být vykládána v tom smyslu, že náklady vynaložené společností založenou za účelem provozování zemědělské činnosti, která za účelem prvního zápisu pozemků, které kupuje, do katastru nemovitostí využije služeb těchto osob povinných k dani, mohou být kvalifikovány jako investiční náklady pro účely hospodářské činnosti, kterou tato společnost hodlá začít vykonávat.

45

Jak vyplývá ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce a ze samotného znění první otázky, jeví se, že druhá otázka byla položena pro případ, že by nabyvatel, který je osobou povinnou k dani, nebyl považován za osobu, která sama poskytla dotčené služby prodávajícímu ve smyslu článku 28 směrnice o DPH.

46

Vzhledem k tomu, že Soudní dvůr v odpovědi na první a třetí otázku rozhodl, že se má za to, že takový nabyvatel, jako je žalobkyně v původním řízení, sám poskytl dotčené služby prodávajícímu ve smyslu článku 28 směrnice o DPH, není namístě odpovídat na druhou otázku.

K nákladům řízení

47

Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního 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 (osmý senát) rozhodl takto:

1)

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána v tom smyslu, že nebrání tomu, aby se strany transakce, jejímž cílem je převod vlastnického práva k nemovitostem, dohodly na ujednání, podle kterého nabyvatel ponese zcela nebo zčásti náklady na administrativní formalities v souvislosti s touto transakcí, zejména náklady související s prvním zápisem těchto nemovitostí do vnitrostátního katastru nemovitostí. Samotná existence takového ujednání v synallagmatické smlouvě o budoucí smlouvě o prodeji nemovitostí však není rozhodující pro to, zda má nabyvatel nárok na odpočet daně z přidané hodnoty související se zaplacením nákladů plynoucích z prvního zápisu dotčených nemovitostí do vnitrostátního katastru nemovitostí.

2)

Směrnice 2006/112, zejména její článek 28, musí být vykládána v tom smyslu, že v rámci synallagmatické smlouvy o budoucí smlouvě o prodeji nemovitostí nezapsaných do vnitrostátního katastru nemovitostí se má za to, že nabyvatel, jenž je osobou povinnou k dani a který, jak se smluvně zavázal vůči prodávajícímu, provádí kroky nezbytné k prvnímu zápisu dotčených nemovitostí do uvedeného katastru, přičemž využívá služeb těchto osob povinných k dani, sám poskytl prodávajícímu předmětné služby ve smyslu tohoto článku 28, i když se smluvní strany dohodly, že prodejní cena uvedených nemovitostí nezahrnuje protihodnotu plnění týkajících se

katastrální evidence.

Podpisy.

( \*1 ) – Jednací jazyk: rumunština.