

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 19. apríla 2007 *

Vo veci C-455/05,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Finanzgericht Hamburg (Nemecko) z 1. decembra 2005 a doručený Súdnemu dvoru 23. decembra 2005, ktorý súvisí s konaním:

Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH

proti

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia J. N. Cunha Rodrigues, U. Løhmus (spravodajca), A. Ó Caoimh a P. Lindh,

* Jazyk konania: nemčina.

generálny advokát: M. Poiares Maduro,
tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- nemecká vláda, v zastúpení: M. Lumma a U. Forsthoff, splnomocnení zástupcovia,
- grécka vláda, v zastúpení: K. Georgiadis a Z. Chatzipavlou, splnomocnení zástupcovia,
- francúzska vláda, v zastúpení: G. de Bergues a J.-C. Gracia, splnomocnení zástupcovia,
- Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci G. Clohessy, SC, a C. Ramsay, BL,

- talianska vláda, v zastúpení: I. M. Braguglia, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci S. Fiorentino, avvocato dello Stato,
- cyperská vláda, v zastúpení: D. Ergatoudi, splnomocnená zástupkyňa,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: T. Harris a T. Ward, splnomocnení zástupcovia,
- Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: D. Triantafyllou, splnomocnený zástupca,

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 13 B písm. d) bodu 2 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení

právných predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH (ďalej len „Velvet & Steel“) a Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel (daňová správa, ďalej len „Finanzamt“) vo veci zdanenia prevzatia záväzku renovácie nehnuteľnosti zo strany Velvet & Steel daňou z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

Právny rámec

Právo Spoločenstva

- 3 Článok 13 B písm. d) bod 2 šiestej smernice znie:

„Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie oslobodení od dane a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

d) nasledujúce plnenia:

...

2. vyjednávanie úverových záruk alebo akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí alebo akákoľvek činnosť súvisiaca s nimi [dojednávanie alebo prevzatie záväzkov, kaucíí a iných zábezpek a záruk — *neoficiálny preklad*] a správa úverových záruk osobou, ktorá poskytla úver“.

Vnútroštátne právo

- 4 Podľa § 1 ods. 1 bodu 1 zákona o dani z obratu (Umsatzsteuergesetz, ďalej len „UStG“), vo svojom znení uplatňovanom v čase vzniku skutkových okolností, podliehajú dani z obratu dodávky tovaru a iné poskytnutia služieb uskutočnené podnikateľom na území tohto štátu v rámci jeho podnikania a za odplatu.
- 5 § 4 bod 8 písm. g) UStG oslobodzuje od dane z obratu nasledujúce plnenia, na ktoré sa vzťahuje § 1 ods. 1 body 1 až 3:

„prevzatie záväzkov, kaucíí a iných zábezpek, ako aj dojednanie obdobných plnení“.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

- 6 Burmeister Immobilien GmbH (ďalej len „Burmeister“) predal v septembri 1998 pozemok, na ktorom bol postavený bytový dom s nájomnými bytmi. Dve súkromné osoby zrealizovali rovnaký predaj v júli 1999. V oboch kúpnych zmluvách týkajúcich sa týchto plnení predávajúci prevzali záväzok uskutočniť renovačné práce na príslušných nehnuteľnostiach. Dve súkromné osoby súčasne na seba prevzali záruku za platenie nájomného.
- 7 Po uskutočnení týchto predajov uzatvorili predávajúci 25. septembra 1998 a 12. júla 1999 s Velvet & Steel zmluvy nazvané „postúpenie časti kúpnej ceny ako protiplnenie za prevzatie záväzku“.
- 8 Týmito zmluvami Velvet & Steel na seba prevzal záväzky renovácie nehnuteľností a súčasne prevzal záruku za platenie nájomného prijatú predávajúcimi ako protiplnenie za časť kúpnej ceny týchto nehnuteľností, t. j. 200 000 DEM v rámci zmluvy uzatvorenej s Burmeister a 250 000 DEM v rámci zmluvy uzatvorenej so súkromnými osobami. V zmysle týchto zmlúv sa Velvet & Steel zaviazal oslobodiť predávajúcich od všetkých nákladov a nárokov, ktoré prináležia nadobúdateľom nehnuteľností z titulu renovačných prác a záruky za platenie nájomného.
- 9 Následne obaja nadobúdatelia nehnuteľností súhlasili s tým, že Velvet & Steel sa zbaví svojich záväzkov, pokiaľ v prospech nadobúdateľov zaplatí časť na neho

postúpeného podielu z kúpnej ceny. Zisk dosiahnutý pri tomto plnení, konkrétne 11 000 a 13 750 DEM, zo zmlúv uzatvorených jednak s Burmeisterom a jednak s dotknutými súkromnými osobami mal Velvet & Steel dostať z titulu „odmeny alebo paušálneho odškodnenia/kompenzácie eventuálneho ušlého zisku“. Tento zisk Velvet & Steel deklarovala na účel DPH.

- 10 Po uskutočnení kontroly Finanzamt rozhodol, že prevzatie záväzku renovácie zo strany Velvet & Steel je poskytnutím služby, ktoré nutne podlieha DPH podľa § 1 ods. 1 bodu 1 prvej vety UStG. Posledný uvedený podal proti platobnému výmeru, ktorý vydal Finanzamt, sťažnosť a tento úrad sťažnosť 10. júna 2003 zamietol.
- 11 Velvet & Steel uvedené rozhodnutie napadol 14. júla 2003 na Finanzgericht Hamburg. Opierajúc sa o argumentáciu, podľa ktorej ani jeden z oboch záväzkov, ktoré prevzal, nebol vykonaný, Velvet & Steel pred týmto súdom tvrdil, že sporné plnenia sa musia považovať za „prevzatie záväzkov“ v zmysle § 4 bodu 8 písm. g) UStG, ktorým bol do vnútroštátneho práva prebratý článok 13 B písm. d) bod 2 šiestej smernice. Finanzamt naopak tvrdil, že ustanovenie práva Spoločenstva upravuje len prevzatie finančných záväzkov, zatiaľ čo prevzatie záväzku renovovať nehnuteľnosť patrí do kategórie záväzkov niečo konať.
- 12 Vnútroštátny súd sa pýta, či prevzatie záväzku renovovať nehnuteľnosť je plnením oslobodeným od dane z obratu podľa § 4 bodu 8 písm. g) UStG. Súd sa domnieva, že znenie tohto článku sa výlučne obmedzuje na oslobodenia finančných záväzkov.

Vnútroštátny súd však pochybuje o súlade tohto výkladu s článkom 13 B písm. d) bodu 2 šiestej smernice, pretože nemecká a francúzska verzia sa odlišuje od anglickej verzie tohto ustanovenia šiestej smernice, ktorá neupravuje prevzatie záväzkov vo všeobecnosti, ale len osobitné formy záruk alebo zábezpek. Za týchto okolností Finanzgericht Hamburg rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 13 B písm. d) bodu 2 šiestej smernice... pokiaľ ide o pojem „akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí [prevzatie záväzkov — *neoficiálny preklad*]“ vykladať v tomto zmysle, že pod tento pojem možno zaradiť len finančné záväzky, alebo sa toto ustanovenie vzťahuje aj na iné záväzky, napr. záväzky, ktorých predmetom je určité konanie?“

O prejudiciálnej otázke

- 13 Svojou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 13 B písm. d) bodu 2 šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že pojem „akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí [prevzatie záväzkov — *neoficiálny preklad*]“ vylučuje z pôsobnosti tohto ustanovenia iné záväzky než finančné ako napríklad záväzok renovácie nehnuteľnosti.
- 14 Na úvod je potrebné pripomenúť, že výrazy použité na označenie oslobodení uvedených v článku 13 šiestej smernice sa majú vykladať doslovne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá

z každého poskytnutia služieb, ktoré platiteľ dane uskutoční za odplatu (pozri najmä rozsudky z 3. marca 2005, Arthur Andersen, C-472/03, Zb. s. I-1719, bod 24; z 9. februára 2006, Stichting Kinderopvang Enschede, C-415/04, Zb. s. I-1385, bod 13, a z 13. júla 2006, United Utilities, C-89/05, Zb. s. I-6813, bod 21).

- 15 Okrem toho z ustálenej judikatúry vyplýva, že takéto oslobodenia predstavujú autonómne pojmy práva Spoločenstva, ktorých cieľom je vyhnúť sa rozdielnemu uplatňovaniu systému DPH v jednotlivých členských štátoch (rozsudky z 20. novembra 2003, Taksatorringen, C-8/01, Zb. s. I-13711, bod 37, a z 1. decembra 2005, Ygeia, C-394/04 a C-395/04, Zb. s. I-10373, bod 15).
- 16 Ustanovenia Spoločenstva sa teda majú vykladať a uplatňovať jednotne na základe verzií vypracovaných vo všetkých jazykoch Spoločenstva (pozri rozsudky zo 7. decembra 1995, Rockfon, C-449/93, Zb. s. I-4291, bod 28, a z 8. decembra 2005, Jyske Finans, C-280/04, Zb. s. I-10683, bod 31).
- 17 V tejto súvislosti je potrebné konštatovať, že šiesta smernica neobsahuje žiadnu definíciu pojmu „akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí [prevzatie záväzkov — *neoficiálny preklad*]“ obsiahnutého v jej článku 13 B písm. d) bode 2.
- 18 Preskúmanie formou porovnávania rôznych jazykových verzií tohto ustanovenia šiestej smernice ukazuje terminologické odchýlky pojmu „akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí [prevzatie záväzkov — *neoficiálny preklad*]“. V niektorých

jazykových verziách ako napríklad v nemeckej, francúzskej a talianskej má totiž tento výraz všeobecný význam, zatiaľ čo v iných verziách ako napríklad v anglickej a španielskej sa jasne odkazuje na finančné záväzky.

- 19 Podľa ustálenej judikatúry nemôže byť formulácia použitá v jednej z jazykových verzií ustanovenia Spoločenstva chápaná ako jediný základ pre výklad tohto ustanovenia alebo sa v tejto súvislosti považovať za ustanovenie, ktoré má prednosť pred inými jazykovými verziami. Takýto prístup by totiž nebol v súlade s požiadavkou jednotnosti pri uplatňovaní práva Spoločenstva (pozri rozsudok z 12. novembra 1998, *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Zb. s. I-7053, bod 16).
- 20 Vzhľadom na jazykové odchýlky nemožno posudzovať dosah príslušného výrazu výlučne na základe doslovného výkladu. Je potrebné vykladať tento výraz vo svetle kontextu, do ktorého zapadá, cieľov a štruktúry šiestej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júna 1997, *SDC*, C-2/95, Zb. s. I-3017, bod 22; z 3. marca 2005, *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, C-428/02, Zb. s. I-1527, bod 42, a *Jyske Finans*, už citovaný, bod 31).
- 21 Pokiaľ ide o kontext, v akom je tento výraz použitý, treba pripomenúť, že oslobodenie stanovené v článku 13 B písm. d) bodu 2 šiestej smernice sa okrem prevzatia záväzkov týka dojednávania alebo prevzatia kaucii a iných zábezpek a záruk, ako aj správy úverových záruk. Je potrebné konštatovať, že všetky tieto plnenia vzhľadom na ich povahu sú finančnými službami.
- 22 Rovnaký záver platí pre iné plnenia uvedené v bodoch 1 a 3 až 6 článku 13 B písm. d) šiestej smernice. Bod 1 sa tak vzťahuje na úvery; bod 3 na vklady a bežné účty, platby,

prevody, dlhy, šeky a iné prevoditeľné cenné papiere; bod 4 na platidlá, bod 5 na akcie a iné cenné papiere a bod 6 na správu investičných fondov. Aj keď tieto plnenia sú definované v závislosti od povahy poskytovaných služieb, nemusia byť nevyhnutne poskytované bankami alebo finančnými ústavmi (pozri v tomto zmysle rozsudky SDC, už citovaný, bod 32; z 26. júna 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Zb. s. I-6729, bod 64, a zo 4. mája 2006, Abbey National, C-169/04, Zb. s. I-4027, bod 66), ale ako celok sa týkajú oblasti finančných plnení.

²³ Vo veci samej prevzatie záväzku renovovať nehnuteľnosť nepredstavuje vo svojej podstate finančné plnenie v zmysle článku 13 B písm. d) šiestej smernice, a teda nepatrí do pôsobnosti tohto ustanovenia.

²⁴ Tento výklad je navyše potvrdený cieľom oslobodenia finančných plnení, ako ho vysvetľuje Komisia Európskych spoločenstiev vo svojich písomných pripomienkach, t. j. odstrániť ťažkosti spojené so zisťovaním základu dane, ako aj sumy odpočítateľnej DPH a zabrániť nárastu nákladov pri spotrebných úveroch. Keďže zdaňovanie prevzatia záväzku renovácie nehnuteľnosti DPH nie je spojené s takýmito ťažkosťami, nie je dôvod na to, aby toto plnenie bolo oslobodené.

²⁵ Ani znenie, ani kontext a ani cieľ článku 13 B písm. d) bodu 2 šiestej smernice teda neumožňujú dokázať, že zámerom zákonodarcu Spoločenstva bolo oslobodiť

prevzatie záväzkov, ktoré nie sú finančnej povahy, od DPH. Z tohto dôvodu prevzatie takýchto záväzkov podlieha DPH.

- 26 Na položenú otázku je teda potrebné odpovedať, že článok 13 B písm. d) bodu 2 šiestej smernice sa má vykladať v tomto zmysle, že pojem „akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí [prevzatie záväzkov — *neoficiálny preklad*]“ vylučuje z pôsobnosti tohto ustanovenia iné ako finančné záväzky, akým je napríklad záväzok renovácie nehnuteľnosti.

O trovách

- 27 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym 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 (tretia komora) rozhodol takto:

Šiesta smernica 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 sa má vykladať v tomto zmysle, že pojem „akéhokoľvek iného zabezpečenia peňazí [prevzatie záväzkov — *neoficiálny preklad*]“ vylučuje z pôsobnosti tohto ustanovenia iné ako finančné záväzky, akým je napríklad záväzok renovácie nehnuteľnosti.

Podpisy