Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

18. července 2013 *

„Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce — Šestá směrnice o DPH — Článek 6 odst. 2 první pododstavec písm. a) a článek 13 část B písm. b) — Nárok na odpočet — Investiční majetek právnických osob, který je zčásti poskytnut jejich jednatelům pro jejich soukromé potřeby — Absence peněžitého nájemného, avšak zohlednění naturálního plnění pro účely daně z příjmů“

Ve spojených věcech C-210/11 a C-211/11,

jejichž předmětem jsou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podané rozhodnutími Cour de cassation (Belgie) ze dne 7. dubna 2011, došlými Soudnímu dvoru dne 9. května 2011, v řízeních

Belgický stát

proti

Medicom SPRL (C-210/11),

Maison Patrice Alard SPRL (C-211/11),

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení M. Berger, předsedkyně senátu, A. Borg Barthet a J.-J. Kasel (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za belgickou vládu M. Jacobs a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci,

— za maďarskou vládu K. Szíjjártó, jakož i M. Fehérem a G. Koósem, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi C. Soulay a W. Roelsem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: francouzština.

Rozsudek

1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu čl. 6 odst. 2 prvního pododstavce písm. a) čl. 13 část B písm. b) směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu — Společný systém daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 145, s. 1) ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. L 102, s. 18, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tyto žádosti byly předloženy v rámci sporu mezi Belgickým státem a belgickými společnostmi Medicom SPRL (dále jen „Medicom“) (věc C-210/11) a Maison Patrice Alard SPRL (dále jen „MPA“) (věc C-211/11) v otázce odpočtu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) zaplacené na vstupu z nemovitostí užívaných zčásti pro soukromé účely jednateli těchto společností.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 6 odst. 2 šesté směrnice stanoví:

„Za poskytování služeb za protiplnění se považují:

a) využívání zboží, které tvoří součást aktiv podniku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro potřebu jejího podniku, je-li přitom [DPH] z tohoto zboží plně nebo zčásti odpočitatelná;

b) poskytování služeb, které bezplatně provádí osoba povinná k dani pro svou soukromou potřebu nebo potřebu svých zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro potřebu svého podniku.“

4 Článek 11 A odst. 1 šesté směrnice stanoví:

„Základem daně je:

a) při dodání zboží a poskytování služeb jiných než těch, které jsou uvedeny dále v písm. b), c) a d), vše, co představuje protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od kupujícího, zákazníka nebo třetí strany za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby včetně dotací přímo vázaných na cenu takového dodání zboží nebo poskytnutí služby;

b) při dodáních zboží uvedených v čl. 5 odst. 6 a 7 kupní cena zboží nebo podobného zboží, a nelze-li ji určit, výrobní cena stanovená k okamžiku dodání;

c) při poskytování služeb uvedených v čl. 6 odst. 2 výše výdajů na poskytování služeb vynaložených osobou povinnou k dani;

[…]“

5 Podle čl. 13 části B prvního pododstavce písm. b) šesté směrnice osvobodí členské státy od daně pacht nebo nájem nemovitého majetku.

6 Článek 17 odst. 2 šesté směrnice ve znění vyplývajícím z článku 28 f této směrnice stanoví:

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

a) daň z přidané hodnoty, která je [v tuzemsku] splatná nebo byla odvedena za zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani, která je [v tuzemsku] daňovým dlužníkem;

[…]“

Belgická právní úprava

7 Článek 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění použitelném na spory v původním řízení (dále jen „zákon o DPH“) stanoví:

„Za poskytování služeb za protiplnění se považuje užívání majetku patřícího podniku pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecně pro účely, které nesouvisí s hospodářskou činností osoby povinné k dani, jestliže tento majetek založil nárok na plný nebo částečný odpočet daně.“

8 Článek 44 odst. 3 bod 2 téhož zákona stanoví, že od DPH jsou osvobozeny zejména „pacht, nájem a převod nájmu přirozených věcí nemovitých, jakož i užívání takovýchto věcí za podmínek čl. 19 odst. 1“.

9 Ustanovení § 1 arrêté royal nº 3, du 10 décembre 1969, relatif aux déductions pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée (královská vyhláška č. 3 ze dne 10. prosince 1969 o odpočtech pro účely daně z přidané hodnoty) (*Moniteur belge* ze dne 12. prosince 1969, s. 9) stanoví:

„§ 1S výjimkou případů, kdy se uplatní 45 §§ 1 a, 2 a 3 zákona [o DPH], může osoba povinná k dani za podmínek stanovených v článcích 2 a 4 této vyhlášky odpočíst daň ze zboží a služeb určených k uskutečnění plnění uvedených v článku 45 odst. 1 bod 1 až 5 zákona.

Uskutečňuje-li osoba povinná k dani v rámci výkonu hospodářské činnosti jiná plnění, u nichž nevzniká nárok na odpočet, postupuje pro účely určení odpočtu v souladu s ustanoveními článků 46 a 48 zákona [o DPH] a 12 až 21 této vyhlášky.

§ 2. Daň nelze odpočíst u zboží a služeb určených osobou povinnou k dani pro soukromé účely či účely nesouvisející s její hospodářskou činností.

Je-li zboží či služba k takovým účelům určena zčásti, je odpočet vyloučen v tomto rozsahu. Tento rozsah určuje osoba povinná k dani a podléhá kontrole daňových orgánů.“

Spory v původním řízení a předběžné otázky

Věc C-210/11

10 Ve věci C-210/11 z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že Medicom je společností s právní subjektivitou, která je plátcem DPH z činností spočívajících ve výcviku, organizování a poradenství v oblasti psaní na stroji, překladů a vydávání lékařských zpráv pro farmaceutické společnosti, jakož

i provozu zařízení pro koně. Tato společnost si nechala zhotovit nemovitost, v níž provozuje činnost a v níž bydlí její jednatelé s rodinami, kteří nemusí platit nájemné. V přiznání k DPH společnost Medicom v plném rozsahu odpočetla DPH z nákladů na zhotovení této nemovitosti.

11 V zápisu ze dne 3. září 1997 konstatoval příslušný finanční úřad, že tato nemovitost byla z 50 % využívána pro soukromé potřeby jednatelů společnosti a že za toto užívání je od nich „vyžadováno naturální plnění“. Vzhledem k tomu, že bylo možné odpočíst pouze polovinu DPH z výstavby uvedené nemovitosti, doměřil finanční úřad společnosti Medicom DPH neoprávněně odpočtenou v příslušném prohlášení za druhé čtvrtletí roku 1997.

12 Jednatelé společnosti Medicom následně přiznali, že ve zdaňovacích obdobích 1997 a 1998 využívali dvě třetiny předmětné nemovitosti pro soukromé účely. Příslušný finanční úřad za těchto podmínek zamítl dne 16. listopadu 2000 žádost o odpočet DPH pro rok 1996 a dne 15. ledna 2001 vydal nový dodatečný výměr týkající se společnosti Medicom.

13 Žaloba společnosti Medicom proti uvedeným výměrům byla v prvním stupni zamítnuta, a proto se uvedená společnost obrátila na cour d’appel de Liège. Tento soud rozsudkem ze dne 24. března 2006 zrušil sporné výměry s tím, že na spor, který mu byl předložen, použil výklad šesté směrnice, který Soudní dvůr podal ve svém rozsudku ze dne 8. května 2003, Seeling (C-269/00, Recueil, s. I-4101).

Věc C-211/11

14 Ve věci C-211/11 z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že MPA je společností s právní subjektivitou, která je plátcem DPH z činnosti spočívající v přípravě a pořádání recepcí. V roce 1991 si nechala zhotovit nemovitost, v níž provozovala svou činnost a v níž bydlel její jednatel s rodinou, aniž musel platit nájemné. V přiznání k DPH odpočetla MPA v plné výši DPH z nákladů na zhotovení a zařízení této nemovitosti.

15 Vzhledem k tomu, že DPH bylo možné odpočíst pouze zčásti, jelikož část nemovitosti sloužila k ubytování jednatele, vydal příslušný finanční úřad dne 6. listopadu 1995 dodatečný výměr týkající se společnosti MPA.

16 Soud prvního stupně, ke kterému společnost MPA podala žalobu na neplatnost uvedeného dodatečného výměru, této žalobě vyhověl. Odvolání příslušného finančního úřadu proti rozsudku soudu prvního stupně bylo zamítnuto rozsudkem cour d’appel de Bruxelles ze dne 4. ledna 2006 mj. z důvodu, že k bezúplatnému poskytnutí části nemovitosti využívané k ubytování jednatele došlo primárně v zájmu zdanitelné hospodářské činnosti provozované v této nemovitosti osobou povinnou k dani, takže tato část nemovitosti může být považována za investiční majetek, jehož výstavba, údržba, oprava a vylepšení zakládá nárok na odpočet DPH.

17 V obou sporech podal příslušný finanční úřad kasační opravný prostředek, přičemž mimo jiné tvrdil, že výše uvedený rozsudek Seeling nelze použít na takové situace, jako jsou situace, které vedly k těmto sporům. Poskytnutí části nemovitosti pro soukromé účely jednatele se z hlediska daně z příjmu považuje za naturální plnění, takže nelze mít za to, že jde o poskytnutí „bezúplatné“ či „bez nutnosti platit nájemné“. Přímá a bezprostřední souvislost, která musí na základě čl. 17 odst. 2 a 5 šesté směrnice existovat mezi plněním na vstupu a plněním zdaňovaným na výstupu, aby vznikl nárok na odpočet, nezávisí podle názoru finančního úřadu na účelu sledovaném osobou povinnou k dani a není podle něj v tomto případě dána. Osoba povinná k dani tedy musí prokázat, že má nárok na odpočet. Takový důkaz však nebyl předložen.

18 Za těchto podmínek se Cour de cassation rozhodl přerušit řízení a předložit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky, které znějí v obou věcech C-210/11 a C-211/11 totožně:

„1) Je třeba vykládat čl. 6 [odst. 2 první pododstavec] písm. a) a čl. 13 část B písm. b) [šesté směrnice] v tom smyslu, že brání tomu, aby bylo užívání celé nemovitosti či její části pro soukromé potřeby jednatelů, členů představenstva nebo společníků společnosti s právní subjektivitou povinné k dani a jejich rodin, kterážto nemovitost je součástí majetku této společnosti a je tak užívána v plném rozsahu pro potřeby jejího podnikání, považováno za poskytování služeb osvobozené od daně jakožto pacht nebo nájem nemovitého majetku ve smyslu uvedeného čl. 13 části B písm. b), v případě, že za toto užívání není dohodnuto žádné peněžité nájemné, nýbrž je toto užívání považováno za naturální plnění, které je jako takové zdaňováno v rámci daně z příjmů, které podléhají jednatelé, přičemž toto užívání je z daňového hlediska považováno za protiplnění za část práce vykonané jednateli, členy představenstva nebo společníky?

2) Je třeba vykládat tato ustanovení v tom smyslu, že [toto] osvobození se použije v uvedeném případě, pokud společnost neprokáže existenci nezbytné souvislosti mezi podnikáním a poskytnutím celé nemovitosti či její části k dispozici jednatelům, členům představenstva nebo společníkům, a postačuje v tomto případě existence nepřímé souvislosti?“

19 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 28. června 2011 byly věci C-210/11 a C-211/11 spojeny pro účely písemné a ústní části řízení, jakož i rozsudku.

K předběžným otázkám

K první otázce

20 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 6 odst. 2 první pododstavec písm. a) a čl. 13 část B písm. b) šesté směrnice vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby bylo poskytnutí nemovitosti ve vlastnictví právnické osoby jejímu jednateli pro soukromé potřeby, aniž je za užívání této nemovitosti sjednáno protiplnění ve formě peněžitého nájemného, považováno za pronájem nemovitosti osvobozený ve smyslu této směrnice, a zda je v tomto ohledu rozhodná skutečnost, že takové poskytnutí je ve vnitrostátní právní úpravě daně z příjmů považováno za naturální plnění plynoucí z postavení příjemců plnění, které mají jakožto statutární orgán či na základě pracovně právního poměru.

21 Pro účely odpovědi na tuto otázku je nutno připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora má osoba povinná k dani právo rozhodnout se pro účely použití šesté směrnice, zda učiní osobní majetek součástí aktiv svého podniku, či nikoli (viz zejména rozsudky ze dne 4. října 1995, Armbrecht, C-291/92, Recueil, s. I-2775, bod 20, výše uvedený rozsudek Seeling, bod 40).

22 Pokud se osoba povinná k dani rozhodne zacházet s investičním majetkem používaným jak k podnikatelským, tak soukromým účelům jako s majetkem podniku, je DPH splatná na vstupu při nabytí tohoto majetku v zásadě odpočitatelná přímo a v celém rozsahu (viz zejména rozsudek ze dne 11. července 1991, Lennartz, C-97/97, Recueil, s. I-3795, bod 26, a výše uvedený rozsudek Seeling, bod 41).

23 Z ustanovení čl. 6 odst. 2 prvního pododstavce písm. a) a čl. 11 části A odst. 1 písm. c) šesté směrnice vyplývá, že pokud zboží, které tvoří součást aktiv podniku, opravňuje k plnému nebo částečnému odpočtu DPH odvedené na vstupu, je jeho využívání pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo jejích zaměstnanců nebo k jiným účelům než pro potřebu jejího podniku považováno za poskytování služeb za protiplnění, které je zdaňováno na základě výše výdajů vynaložených na poskytování služeb (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Lennartz, bod 26, a Seeling, bod 42).

24 Osoba povinná k dani, která se rozhodne učinit určitou budovu součástí aktiv svého podniku a využívá část této budovy pro svou soukromou potřebu nebo pro potřeby zaměstnanců, je oprávněna odpočíst DPH zaplacenou na vstupu z celkových nákladů na stavbu uvedené budovy a má odpovídající povinnost zaplatit DPH z částky nákladů na soukromé využití majetku.

25 Pokud jde o kumulativní aplikaci čl. 6 odst. 2 prvního pododstavce písm. a) a čl. 13 části B písm. b) šesté směrnice v případě užívání části budovy, která je součástí aktiv podniku osoby povinné k dani, pro soukromé potřeby této osoby či jejích zaměstnanců, Soudní dvůr již rozhodl, že tato ustanovení brání vnitrostátní právní úpravě, která považuje za poskytování služeb osvobozené od DPH ve smyslu čl. 13 části B písm. b) užívání pro soukromé potřeby zaměstnanců osoby povinné k dani, která je právnickou osobou, části budovy, kterou tato osoba povinná k dani zhotovila nebo drží na základě věcného práva k nemovitosti, je-li daň z tohoto majetku odvedená na vstupu odpočitatelná, a to i když nejsou naplněny znaky pachtu nebo nájmu nemovitého majetku ve smyslu tohoto ustanovení (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Seeling, bod 56, a rozsudek ze dne 29. března 2012, BLM, C-436/10, bod 31).

26 O nájem nemovitosti ve smyslu článku 13 části B písm. b) šesté směrnice jde v případě, že jsou splněny všechny znaky charakteristické pro toto plnění, tj. vlastník nemovitosti převede na nájemce za úplatu na sjednanou dobu právo užívat jeho majetek a vyloučí z tohoto práva ostatní osoby (rozsudky ze dne 9. října 2001, Mirror Group, C-409/98, Recueil, s. I-7175, bod 31 a Cantor Fitzgerald International, C-108/99, Recueil, s. I-7257, bod 21, jakož i výše uvedený rozsudek Seeling, bod 49).

27 Článek 13 část B písm. b) šesté směrnice totiž představuje výjimku z obecné zásady, podle níž se DPH odvádí z každé služby poskytnuté za protiplnění osobou povinnou k dani, a musí být vykládán restriktivně. Není-li splněna jedna z podmínek uvedených v předchozím bodě, toto ustanovení se obdobně neuplatní z důvodu, že soukromé užívání nemovitosti, která je součástí aktiv podniku, pro účely bydlení se z hlediska konečné spotřeby nejvíce blíží nájmu ve smyslu tohoto ustanovení (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Seeling, body 44 a 45).

28 Pokud jde konkrétně o podmínku týkající se placení nájemného, postačí konstatovat – aniž je zpochybňována judikatura, podle níž pojem „poskytování služeb […] za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice předpokládá existenci přímé souvislosti mezi poskytnutou službou a získanou protihodnotou (viz zejména rozsudek ze dne 29. července 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, Sb. rozh. s. I-7505, bod 27) – že absence takové platby nemůže být kompenzována okolností, že toto soukromé užívání nemovitosti, která je učiněna součástí aktiv podniku, se pro účely daně z příjmu považuje za kvantifikovatelné naturální plnění, a tedy určitým způsobem za část odměny, které se příjemce vzdal výměnou za poskytnutí předmětné nemovitosti.

29 Nejprve je nutno poznamenat, jak již Soudní dvůr rozhodl v bodě 45 výše uvedeného rozsudku Seeling, že článek 13 část B písm. b) šesté směrnice nelze použít analogicky v tom smyslu, že se naturální plnění, jak navrhuje belgická vláda, posuzované pro účely výpočtu daně z příjmu, bude považovat za nájemné.

30 Takové situace, jako jsou situace dotčené ve věci v původním řízení, nelze na rozdíl od toho, co tvrdí belgická vláda, srovnávat se skutkovým stavem ve věci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Astra Zeneca UK. Jak totiž plyne z jeho bodů 29 až 31, bylo prokázáno, že v této věci existovala přímá souvislost mezi poskytnutím dotčených poukázek společností Astra Zeneca jejím zaměstnancům a částí odměny v hotovosti, které se tito zaměstnanci museli výslovně vzdát výměnou za toto poskytnutí. Ve věcech v původním řízení však nebylo prokázáno, že byla jednatelům snížena odměna ve výši odpovídající poskytnutí předmětné nemovitosti, ani množství práce odvedené uvedenými jednateli nelze s jistotou považovat za protiplnění za poskytnutí nemovitosti (viz obdobně rozsudek ze dne 16. října 1997, Fillibeck, C-258/95, Recueil, s. I-5577, body 15 a 16).

31 Z bodu 15 výše uvedeného rozsudku BLM konečně vyplývá, že Soudní dvůr si byl vědom skutečnosti, že soukromé užívání nemovitosti poskytnuté členovi představenstva společnosti BLM SA pro účely ubytování, aniž platí peněžité nájemné, bylo na základě vnitrostátní právní úpravy dotčené ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek a která se ostatně shoduje se situací dotčenou ve věcech v původním řízení, považováno pro účely daně z příjmů fyzických osob za paušálně vypočtené naturální plnění. Toto přirovnání, které nebylo převzato do bodů 23 až 30 uvedeného rozsudku, zjevně nemělo vliv na výklad poskytnutý Soudním dvorem.

32 Takový výklad nelze zpochybnit skutečností, že Soudní dvůr v bodě 32 výše uvedeného rozsudku BLM rozhodl, že je na předkládajícím soudu, aby posoudil, zda v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, lze mít za to, že se jedná o nájem nemovitého majetku ve smyslu čl. 13 části B písm. b) šesté směrnice.

33 Je totiž nesporné, že je na vnitrostátních soudech, které jsou jako jediné příslušné k posouzení skutkového stavu, aby s ohledem na okolnosti vlastní každému případu určily základní charakteristiky dotčeného plnění za účelem jeho kvalifikace z pohledu šesté směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 27. října 2011, Inter-Mark Group, C-530/09, Sb. rozh. s. I-10675, bod 32). Jelikož Soudnímu dvoru nepřísluší hledat řešení sporu v původním řízení, nechal toto na předkládajícím soudu a měl přitom na paměti, že není vyloučeno, že by mohly existovat i jiné důkazy než důkazy obsažené ve spise předloženém Soudnímu dvoru, které by byly s to prokázat, že v projednávaném případě byly naplněny všechny znaky nájmu ve smyslu článku 13 části B písm. b) šesté směrnice.

34 Vzhledem k tomuto je třeba na první otázku odpovědět tak, že čl. 6 odst. 2 první pododstavec písm. a) a čl. 13 část B písm. b) šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby bylo poskytnutí nemovitosti ve vlastnictví právnické osoby jejímu jednateli pro soukromé potřeby, aniž je za užívání této nemovitosti sjednáno protiplnění ve formě peněžitého nájemného, považováno za pronájem nemovitosti osvobozený ve smyslu této směrnice, přičemž skutečnost, že takové poskytnutí je ve vnitrostátní právní úpravě daně z příjmů považováno za naturální plnění plynoucí z postavení příjemců plnění, které mají jakožto statutární orgán či na základě pracovně právního poměru, není v tomto ohledu rozhodná.

Ke druhé otázce

35 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 6 odst. 2 první pododstavec písm. a) a čl. 13 část B písm. b) šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že v situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, je skutečnost, zda poskytnutí celé nemovitosti či její části, která je součástí aktiv podniku, k dispozici jeho jednatelům, členům představenstva či společníkům, přímo souvisí s podnikáním, relevantní pro účely určení toho, zda je toto poskytnutí osvobozeno od DPH v souladu s druhým z těchto ustanovení.

36 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle judikatury Soudního dvora je pro uplatnění systému DPH, a tudíž i mechanismu odpočtu, rozhodující nabytí majetku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková. Užívání majetku nebo jeho zamýšlené užívání určuje pouze rozsah původního odpočtu, na který má osoba povinná k dani nárok podle článku 17 šesté směrnice, a rozsah případných oprav v průběhu následujících období (výše uvedený rozsudek Lennartz, bod 15). Nabude-li však osoba povinná k dani majetek výlučně pro soukromé potřeby, jedná jako soukromá osoba, nikoli jako osoba povinná k dani ve smyslu této směrnice (rozsudek ze dne 6. května 1992, de Jong, C-20/91, Recueil, s. I-2847, bod 17).

37 Jak dále vyplývá z citované judikatury v bodech 21 až 24 tohoto rozsudku, osoba povinná k dani, která učiní budovu v celém rozsahu součástí aktiv svého podniku a která následně užívá část této budovy pro svou soukromou potřebu, má právo na odpočet DPH odvedené na vstupu z celkových stavebních nákladů na uvedenou budovu i odpovídající povinnost uhradit DPH z výše nákladů vynaložených na zmíněné užívání.

38 Na rozdíl od toho, co tvrdí belgická vláda, nemusí osoba povinná k dani v takové situaci prokazovat, že k poskytnutí celé nemovitosti či její části, která je součástí aktiv podniku, k dispozici jednatelům, členům představenstva či společníkům dochází „pro účely zdanitelných plnění“ ve smyslu článku 17 odst. 2 šesté směrnice.

39 Pakliže se povinný k dani rozhodl učinit celou nemovitost součástí aktiv svého podniku, může ji, jak vyplývá z čl. 6 odst. 2 písm. b) šesté směrnice, užívat pro jiné účely než potřeby svého podniku a nemusí prokazovat, že k tomuto užívání došlo pro účely jeho zdanitelných plnění. Osoba povinná k dani tedy nemusí prokazovat existenci přímé a bezprostřední vazby mezi užíváním předmětné nemovitosti pro soukromé účely a její zdanitelnou hospodářskou činností.

40 Z toho plyne, že na druhou otázku je třeba odpovědět tak, že čl. 6 odst. 2 první pododstavec písm. a) a čl. 13 část B písm. b) šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že to, zda poskytnutí celé nemovitosti či její části, která je součástí aktiv podniku, k dispozici jeho jednatelům, členům představenstva či společníkům přímo souvisí s provozováním podniku, je v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, irelevantní pro účely určení toho, zda je toto poskytnutí osvobozeno od DPH v souladu s druhým z těchto ustanovení.

K nákladům řízení

41 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem 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:

1) Článek 6 odst. 2 první pododstavec písm. a) a čl. 13 část B písm. b) směrnice 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu — Společný systém daně z přidané hodnoty ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby bylo poskytnutí nemovitosti ve vlastnictví právnické osoby jejímu jednateli pro soukromé potřeby, aniž je za užívání této nemovitosti sjednáno protiplnění ve formě peněžitého nájemného, považováno za pronájem nemovitosti osvobozený ve smyslu této směrnice, přičemž skutečnost, že takové poskytnutí je ve vnitrostátní právní úpravě daně z příjmů považováno za naturální plnění plynoucí z postavení příjemců plnění, které mají jakožto statutární orgán či na základě pracovně právního poměru, není v tomto ohledu rozhodná.

2) Článek 6 odst. 2 první pododstavec písm. a) a čl. 13 část B písm. b) směrnice 77/388 ve znění směrnice 95/7 musí být vykládány v tom smyslu, že to, zda poskytnutí celé nemovitosti či její části, která je součástí aktiv podniku, k dispozici jejím jednatelům, členům představenstva či společníkům přímo souvisí s provozováním podniku, je v takové situaci, jako je situace dotčená ve věci v původním řízení, irelevantní pro účely určení toho, zda je toto poskytnutí osvobozeno od DPH v souladu s druhým z těchto ustanovení.

Podpisy.