Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 18. júla 2013 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Šiesta smernica o DPH — Článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 13 B písm. b) — Právo na odpočet — Investičný majetok patriaci právnickým osobám a čiastočne poskytnutý ich konateľom na ich súkromné potreby — Neexistencia nájmu plateného v peniazoch, ale zohľadnenie naturálnej výhody na účely dane z príjmu“

V spojených veciach C-210/11 a C-211/11,

ktorých predmetom sú návrhy na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podané rozhodnutiami Cour de cassation (Belgicko) zo 7. apríla 2011 a doručené Súdnemu dvoru 9. mája 2011, ktoré súvisia s konaniami:

État belge

proti

Medicom SPRL (C-210/11),

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

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predsedníčka šiestej komory M. Berger, sudcovia A. Borg Barthet a J.-J. Kasel (spravodajca),

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— belgická vláda, v zastúpení: M. Jacobs a J.-C. Halleux, splnomocnení zástupcovia,

— maďarská vláda, v zastúpení: K. Szíjjártó, M. Fehér a G. Koós, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: C. Soulay a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

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

vyhlásil tento

* Jazyk konania: francúzština.

Rozsudok

1 Návrhy na začatie prejudiciálneho konania sa týkajú výkladu článku 6 ods. 2 prvého pododseku písm. a) a článku 13 B písm. b) 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, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tieto návrhy boli podané v rámci dvoch sporov medzi Belgickým kráľovstvom na jednej strane a belgickými spoločnosťami Medicom SPRL (ďalej len „Medicom“) (vec C-210/11) a Maison Patrice Alard SPRL (ďalej len „MPA“) (vec C-211/11) na strane druhej, ktorých predmetom je odpočet dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) zaplatenej na vstupe týkajúcej sa nehnuteľností používaných čiastočne na súkromné potreby konateľov týchto spoločností.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 6 ods. 2 prvý pododsek šiestej smernice stanovuje:

„Za poskytovanie služieb za úhradu sa bude považovať:

a) používanie tovaru predstavujúceho časť podnikateľských aktív na účely osobného využitia zdaniteľnou osobou alebo jej zamestnancami alebo na účely iné ako podnikateľské, kde [DPH] za príslušný tovar bola úplne alebo čiastočne odpočítateľná; [používanie majetku podniku na osobnú spotrebu zdaniteľnej osoby alebo jej zamestnancov alebo všeobecnejšie, na iné účely ako podnikanie, ak na základe tohto majetku vzniká nárok na úplné alebo čiastočné odpočítanie DPH – *neoficiálny preklad*],

b) bezplatné poskytovanie služieb zdaniteľnou osobou pre jej vlastné osobné použitie alebo pre použitie jej zamestnancami alebo na účely iné ako sú jej podnikateľské účely [bezplatné poskytnutie služieb zdaniteľnou osobou na jej osobnú spotrebu alebo na osobnú spotrebu jej zamestnancov, alebo všeobecnejšie, na iné účely ako na podnikanie – *neoficiálny preklad*].“

4 Článok 11 A ods. 1 tejto šiestej smernice uvádza:

„Základom dane je:

a) v prípade poskytovania tovaru alebo služieb, ktoré nie sú uvedené v nasledujúcich bodoch b), c) a d), všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ od kupujúceho, od zákazníka alebo od tretej strany za tento tovar alebo služby vrátane dotácií priamo súvisiacich s cenou tohto tovaru alebo služieb,

b) v prípade poskytovania tovaru podľa článku 5 ods. 6 a ods. 7 nákupná cena tovaru alebo podobného tovaru alebo, ak nákupná cena neexistuje, režijná cena stanovená v čase dodávky,

c) v prípade poskytovania služieb podľa článku 6 ods. 2 úplné náklady na služby poskytované zdaniteľnou osobou,

…“

5 Podľa článku 13 B prvého pododseku písm. b) šiestej smernice členské štáty oslobodia „prenajímanie nehnuteľného majetku“.

6 Článok 17 ods. 2 šiestej smernice v znení vyplývajúcom z jej článku 28f stanovuje:

„Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jej zdaniteľných plnení, zdaniteľná osoba má právo odpočítať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

a) daň z pridanej hodnoty, ktorá je splatná alebo bola zaplatená v tuzemsku s ohľadom na tovar alebo služby, ktoré jej boli alebo majú byť dodané inou zdaniteľnou osobou,

…“

Belgické právo

7 Článok 19 ods. 1 code de la taxe sur la valeur ajoutée (zákonník o dani z pridanej hodnoty), v jeho znení uplatniteľnom na konanie vo veci samej (ďalej len „zákonník o DPH“) stanovuje:

„Za poskytovanie služieb za protihodnotu sa považuje aj užívanie majetku, ktorý je súčasťou majetku podniku, na osobnú spotrebu zdaniteľnej osoby alebo osobnú spotrebu jej zamestnancov alebo všeobecnejšie na účely, ktoré nesúvisia s hospodárskou činnosťou zdaniteľnej osoby, ak z tohto majetku vyplynulo právo na úplné alebo čiastočné odpočítanie dane.“

8 Podľa článku 44 ods. 3 bodu 2 toho istého zákonníka sú od DPH oslobodené „árenda, prenájom a prevod nájmu nehnuteľností, ako aj užívanie takéhoto majetku za podmienok uvedených v článku 19 ods. 1….“

9 Článok 1 arrêté royal n° 3, du 10 décembre 1969, relatif aux déductions pour l’application de la taxe sur la valeur ajoutée (kráľovského nariadenia č. 3 z 10. decembra 1969 o odpočtoch pre uplatňovanie dane z pridanej hodnoty) (*Moniteur belge* z 12. decembra 1969, s. 9), stanovuje:

„1. S výhradou uplatňovania článku 45 ods. 1a, 2 a 3 zákonníka o [DPH], zdaniteľná osoba vykoná za podmienok stanovených v článkoch 2 a 4 tohto nariadenia odpočet daní zaťažujúcich tovary a služby určené na vykonávanie plnení uvedených v článku 45 ods. 1 bodoch 1 až 5 zákonníka.

Pokiaľ zdaniteľná osoba vykonáva pri svojej podnikateľskej činnosti iné plnenia, ktoré neumožňujú odpočet, pri určení odpočtov bude postupovať podľa ustanovení článkov 46 a 48 zákonníka [o DPH] a článkov 12 až 21 tohto nariadenia.

2. V žiadnom prípade nie sú odpočítateľné dane zaťažujúce tovary a služby, ktoré zdaniteľná osoba určila na osobnú spotrebu alebo na iné účely, než sú účely patriace do jej podnikateľskej činnosti.

Ak je tovar alebo služba určená na takéto účely čiastočne, odpočet je vylúčený v rozsahu tohto určenia. Tento rozsah určí zdaniteľná osoba pod kontrolou daňových orgánov.“

Konania vo veciach samých a prejudiciálne otázky

Vec C-210/11

10 Pokiaľ ide o veci C-210/11, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že Medicom je spoločnosťou, ktorá má právnu subjektivitu a je platiteľkou DPH z činností výučby, organizácie a poradenstva v oblasti daktylografie, prekladateľstva a editovania lekárskych správ pre farmaceutické

spoločnosti, ako aj prevádzkovania ustajnenia pre kone. Táto spoločnosť si dala postaviť nehnuteľnosť, kde vykonáva svoju činnosť a kde tiež bývajú jej konatelia so svojou rodinou bez platenia nájomného. Vo svojich daňových priznaniach k DPH Medicom pristúpila k úplnému odpočítaniu DPH týkajúcej sa nákladov na výstavbu tejto nehnuteľnosti.

11 Vo svojej zápisnici z 3. septembra 1997 príslušné daňové orgány konštatovali, že táto nehnuteľnosť bola v rozsahu 50 % používaná na súkromné potreby konateľov spoločnosti Medicom a že týmito konateľmi „bola uplatňovaná naturálna výhoda“ pre toto užívanie. Zastávajúc názor, že odpočítať bolo možné iba polovicu DPH, ktorou bola zaťažená výstavba uvedenej nehnuteľnosti, daňové orgány oznámili spoločnosti Medicom uloženie sankcie spočívajúcej v zaplatení DPH, ktorá bola neodôvodnene odpočítaná v daňovom priznaní týkajúcom sa druhého štvrťroka roku 1997.

12 Následne konatelia spoločnosti Medicom uznali, že v priebehu zdaňovacích období 1997 a 1998 používali dve tretiny predmetnej nehnuteľnosti na súkromné potreby. Za týchto okolností príslušné daňové orgány 16. novembra 2000 zamietli žiadosť o odpočet DPH týkajúci sa roku 1996 a 15. januára 2001 oznámili spoločnosti Medicom novú sankciu.

13 Keďže žaloba podaná spoločnosťou Medicom proti uvedeným sankciám bola v prvostupňovom konaní zamietnutá, Medicom predložila vec odvolaciemu súdu v Liège. Uvedený súd rozsudkom z 24. marca 2006 zrušil sporné sankcie, keď na spor, v ktorom rozhodoval, uplatnil výklad šiestej smernice podaný Súdnym dvorom v jeho rozsudku z 8. mája 2003, Seeling (C-269/00, Zb. s. I-4101).

Vec C-211/11

14 Pokiaľ ide o vec C-211/11, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že MPA je spoločnosťou, ktorá má právnu subjektivitu a je platiteľkou DPH z činností prípravy a organizácie recepcií. V roku 1991 si dala postaviť nehnuteľnosť, v ktorej vykonávala svoju činnosť a kde tiež býval jej konateľ s rodinou bez toho, aby platil nájomné. Vo svojich daňových priznaniach k DPH MPA pristúpila k úplnému odpočítaniu DPH týkajúcej sa nákladov na výstavbu a zariadenie tejto nehnuteľnosti.

15 Zastávajúc názor, že DPH mohla byť odpočítaná iba čiastočne, pretože časť nehnuteľnosti bola určená na bývanie pre konateľa, príslušné daňové orgány 6. novembra 1995 uložili spoločnosti MPA sankciu.

16 Prvostupňový súd, na ktorý sa MPA obrátila so žalobou o zrušenie smerujúcou proti uvedenej sankcii, žalobe vyhovel. Odvolanie podané príslušným daňovým orgánom voči prvostupňovému rozsudku Cour d’appel de Bruxelles (Odvolací súd Brusel) zamietol rozsudkom zo 4. januára 2006 najmä z dôvodu, že k bezplatnému poskytnutiu časti nehnuteľnosti používanej na účely bývania konateľa došlo s prevažujúcim záujmom na hospodárskom prevádzkovaní podliehajúcom dani vykonávanom v tejto nehnuteľnosti zdaniteľnou osobou, takže táto časť nehnuteľnosti sa môže považovať za investičný majetok, ktorého výstavba, údržba, opravy a vylepšenia zakladajú právo na odpočet DPH.

17 V oboch konaniach príslušný daňový orgán podal dovolanie s uvedením najmä, že už citovaný rozsudok Seeling nebolo možné prebrať na situácie, ako sú situácie v týchto konaniach. Následne poskytnutie časti nehnuteľnosti pre súkromné potreby konateľa spoločnosti bolo z hľadiska dane z príjmu analyzované ako naturálna výhoda, z dôvodu čoho nemožno prijať názor, že ide o „bezplatné“ poskytnutie alebo situáciu, v ktorej „absentuje nájomné“. Nakoniec priama a bezprostredná súvislosť, ktorá musí existovať podľa článku 17 ods. 2 a 5 šiestej smernice medzi plnením na vstupe a zdaniteľným plnením na výstupe na to, aby existovalo právo na odpočet sa z účelu, ktorý sledovala zdaniteľná osoba, nedá vyvodiť a v danom prípade chýba. Navyše prislúcha zdaniteľnej osobe, aby preukázala existenciu jej práva na odpočet. Tento dôkaz nebol predložený.

18 Za týchto okolností Cour de cassation rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky, ktoré boli v oboch konaniach C-210/11 a C-211/11 formulované rovnako:

„1. Majú sa článok 6 [ods. 2 prvý pododsek] písm. a) a článok 13 B písm. b) [šiestej smernice] vykladať tak, že bránia tomu, aby užívanie celej nehnuteľnosti, ktorá je súčasťou majetku spoločnosti a v celom rozsahu určená pre spoločnosť, alebo jej časti zo strany konateľov, riaditeľov alebo spoločníkov spoločnosti, ktorá je zdaniteľnou osobou a má právnu subjektivitu, a ich rodín na súkromné účely v prípade, že ako protihodnota za toto užívanie nie je dohodnuté žiadne nájomné splatné v peniazoch, ale keď je toto užívanie analyzované ako naturálna výhoda zdaňovaná ako taká v rámci dane z príjmov, ktorej podliehajú konatelia, keďže toto užívanie je v skutočnosti z daňového hľadiska považované za protihodnotu časti výkonu práce vykonávanej konateľmi, riaditeľmi alebo spoločníkmi, bolo považované za poskytovanie služieb oslobodené od dane, ako je prenajímanie nehnuteľného majetku v zmysle uvedeného článku 13 B písm. b)?

2. Treba tieto ustanovenia vykladať v tom zmysle, že [toto] oslobodenie od dane sa uplatňuje za uvedeného predpokladu, keď spoločnosť nepreukáže existenciu potrebnej súvislosti medzi prevádzkovaním podniku a poskytnutím celej, alebo časti nehnuteľnosti k dispozícii konateľom, riaditeľom alebo spoločníkom a postačuje v tomto prípade existencia nepriamej súvislosti?“

19 Uznesením predsedu Súdneho dvora z 28. júna 2011 boli veci C-210/11 a C-211/11 spojené na spoločné konanie na účely písomnej časti konania, ústnej časti konania a rozsudku.

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

20 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 13 B písm. b) šiestej smernice majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby poskytnutie časti nehnuteľnosti, ktorá je majetkom právnickej osoby, na súkromné potreby jej konateľa bez toho, aby na ťarchu užívateľov ako protihodnota za užívanie tejto nehnuteľnosti bolo dojednané nájomné splatné v peniazoch, predstavovalo prenajímanie nehnuteľného majetku oslobodené od dane v zmysle tejto smernice a či skutočnosť, že takéto poskytnutie sa vzhľadom na vnútroštátnu právnu úpravu týkajúcu sa dane z príjmu považuje za naturálnu výhodu vyplývajúcu z výkonu štatutárnych povinností alebo výkonu pracovných zmlúv týmito užívateľmi, môže mať v tejto súvislosti význam.

21 S cieľom odpovedať na túto otázku treba pripomenúť, že z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že zdaniteľná osoba má na účely uplatnenia šiestej smernice možnosť voľby začleniť alebo nezačleniť do svojho podniku časť majetku určeného na jej osobné použitie (pozri najmä rozsudky zo 4. októbra 1995, Armbrecht, C-291/92, Zb. s. I-2775, bod 20, a Seeling, už citovaný, bod 40).

22 Pokiaľ sa zdaniteľná osoba rozhodne nakladať s investičným majetkom používaným zároveň na podnikateľské, ako aj na osobné účely ako s majetkom podniku, splatná DPH na vstupe z nadobudnutia tohto majetku je v zásade úplne a priamo odpočítateľná (pozri najmä rozsudky z 11. júla 1991, Lennartz, C-97/97, Zb. s. I-3795, bod 26, a Seeling, už citovaný, bod 41).

23 Z článku 6 ods. 2 prvého pododseku písm. a) a článku 11 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice vyplýva, že pokiaľ majetok určený na podnikanie dáva právo na úplný alebo čiastočný odpočet DPH uhradenej na vstupe, jeho používanie na súkromné účely zdaniteľnou osobou alebo jej zamestnancami, alebo na účely odlišné od účelov jej podnikania, je považované za poskytovanie služieb za úhradu a zdaňované na základe sumy nákladov vynaložených na vykonanie predmetného poskytnutia služieb (pozri v tomto zmysle rozsudky Lennartz, už citovaný, bod 26, a Seeling, už citovaný, bod 42).

24 Preto zdaniteľná osoba, ktorá sa rozhodne určiť celú budovu na svoje podnikanie a ktorá následne používa časť tejto budovy na svoje súkromné potreby alebo potreby svojich zamestnancov, má na jednej strane právo odpočítať DPH zaplatenú na vstupe z celkových nákladov na výstavbu tejto budovy a na druhej strane zodpovedajúcu povinnosť zaplatiť DPH zo sumy nákladov vynaložených na toto súkromné užívanie.

25 Pokiaľ ide o kumulatívne uplatnenie článku 6 ods. 2 prvého pododseku písm. a) a článku 13 B písm. b) šiestej smernice v prípade používania časti nehnuteľnosti, ktorá je v celom rozsahu majetkom podniku, na súkromné potreby zdaniteľnej osoby alebo potreby jej zamestnancov, Súdny dvor rozhodol, že týmto ustanoveniam odporuje vnútroštátna právna úprava, ktorá napriek tomu, že nie sú splnené znaky prenajímania nehnuteľného majetku v zmysle tohto článku 13 B písm. b), považuje za poskytovanie služieb oslobodené od DPH na základe tohto posledného uvedeného ustanovenia užívanie časti budovy, ktorú táto zdaniteľná osoba zhotovila alebo ktorej držiteľom je na základe vecného práva k nehnuteľnosti, na osobné potreby zamestnancov zdaniteľnej osoby, ktorá je právnickou osobou, ak je daň na vstupe za tento majetok odpočítateľná (pozri v tomto zmysle rozsudky Seeling, už citovaný, bod 56, a z 29. marca 2012, BLM, C-436/10, bod 31).

26 Z tohto dôvodu na to, aby išlo o prenajímanie nehnuteľného majetku v zmysle článku 13 B písm. b) šiestej smernice, treba splniť všetky podmienky charakterizujúce toto plnenie a to, aby majiteľ nehnuteľnosti postúpil na nájomcu za nájomné a na dojednanú dobu právo užívať svoju nehnuteľnosť a vylúčil z tohto práva iné osoby (rozsudky z 9. októbra 2001, Mirror Group, C-409/98, Zb. s. I-7175, bod 31, a Cantor Fitzgerald International, C-108/99, Zb. s. I-7257, bod 21, ako aj Seeling, už citovaný, bod 49).

27 Článok 13 B písm. b) šiestej smernice predstavuje výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba uskutoční za protihodnotu a jeho znenie preto treba vykladať reštriktívne. Pri absencii jednej z podmienok uvedených v predchádzajúcom bode toto ustanovenie nemožno uplatňovať analogicky z dôvodu, že súkromné užívanie nehnuteľnosti určenej na podnikanie na účely bývania sa najmä z hľadiska konečnej spotreby približuje prenajímaniu v zmysle tohto ustanovenia (pozri v tomto zmysle rozsudok Seeling, už citovaný, body 44 a 45).

28 Pokiaľ ide konkrétnejšie o podmienku týkajúcu sa platenia nájomného a bez spochybnenia judikatúry, podľa ktorej pojem „poskytovanie služieb… za protihodnotu“ v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice predpokladá existenciu priamej súvislosti medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou (pozri najmä rozsudok z 29. júla 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, Zb. s. I-7505, bod 27), postačuje konštatovať, že absenciu takejto platby nemožno kompenzovať okolnosťou, že na účely dane z príjmu sa toto súkromné užívanie nehnuteľnosti určenej na podnikanie považuje za kvantifikovateľnú naturálnu výhodu, a teda určitým spôsobom za časť odmeny, ktorej sa užívateľ vzdal za odplatu za poskytnutie predmetnej nehnuteľnosti.

29 Ako už Súdny dvor rozhodol v bode 45 svojho už citovaného rozsudku Seeling, článok 13 B písm. b) šiestej smernice nemožno uplatňovať analogicky stotožňujúc, ako to navrhuje belgická vláda, naturálnu výhodu, ocenenú na účely dlžnej dane z príjmu, s nájomným.

30 V nadväznosti na to situácie, ako sú situácie v konaní vo veci samej, nemožno porovnávať na rozdiel od toho, čo uvádza belgická vláda, so skutkovým stavom veci v konaní, v ktorom bol vyhlásený už citovaný rozsudok Astra Zeneca UK. Ako vyplýva z bodov 29 až 31 predmetného rozsudku, v uvedenej veci bolo preukázané, že existovala priama súvislosť medzi poskytnutím predmetných nákupných poukážok spoločnosťou Astra Zeneca Ltd svojim zamestnancom a presnou časťou odmeny v peniazoch, ktorej sa museli výslovne zriecť ako protihodnoty za toto poskytnutie. V konaniach vo veci samej sa nezdá a ani nebolo preukázané, že konateľom je znížená odmena v hodnote zodpovedajúcej poskytnutiu predmetnej nehnuteľnosti a ani, že časť práce vykonanej uvedenými konateľmi možno považovať za protihodnotu poskytnutia nehnuteľnosti (pozri analogicky rozsudok zo 16. októbra 1997, Fillibeck, C-258/95, Zb. s. I-5577, body 15 a 16).

31 Nakoniec z bodu 15 už citovaného rozsudku BLM vyplýva, že Súdny dvor vedel o skutočnosti, že za uplatnenia vnútroštátnej právnej úpravy, ktorej sa týkalo konanie, v ktorom bol vyhlásený tento rozsudok a ktorá bola navyše rovnaká ako právna úprava, ktorej sa týkajú konania vo veci samej, súkromné užívanie nehnuteľnosti poskytnutej riaditeľovi spoločnosti BLM SA na účely bývania bez toho, aby od neho bolo požadované platenie nájomného v peniazoch, sa na účely dane z príjmov fyzických osôb stotožňovalo s paušálne vypočítanou naturálnou výhodou. Toto stotožnenie, ktoré sa neuvádza v bodoch 23 až 30 uvedeného rozsudku, zjavne nemá vplyv na výklad uvedený Súdnym dvorom.

32 Takýto výklad nemožno spochybniť skutočnosťou, že Súdny dvor v bode 32 svojho už citovaného rozsudku BLM konštatoval, že vnútroštátnemu súdu prislúcha preskúmať, či sa v situácii, akou bola situácia v konaní, v ktorom bol vyhlásený predmetný rozsudok, možno domnievať, že ide o prenájom nehnuteľného majetku v zmysle článku 13 B písm. b) šiestej smernice.

33 Je nesporné, že vnútroštátnym súdom, ktoré sú jediné príslušné na posúdenie skutkového stavu, prislúcha vzhľadom na okolnosti každého prípadu určiť základné charakteristiky predmetného poskytovania služieb na účely jeho kvalifikovania vo vzťahu k šiestej smernici (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. októbra 2011, Inter-Mark Group, C-530/09, Zb. s. I-10675, bod 32). Keďže teda Súdnemu dvoru neprislúchalo rozhodnúť v konaní vo veci samej, ponechal to na starosť vnútroštátnemu súdu, pričom zohľadnil skutočnosť, že nebolo vylúčené, že by mohli existovať dôkazy odlišné od dôkazov uvedených v spise predloženom Súdnemu dvoru, ktoré by mohli preukázať, že v prejednávanom prípade boli splnené všetky podmienky prenájmu v zmysle článku 13 B písm. b) šiestej smernice.

34 Vzhľadom na tieto úvahy treba na prvú otázku odpovedať, že článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 13 B písm. b) šiestej smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby poskytnutie časti nehnuteľnosti, ktorá je majetkom právnickej osoby, na súkromné potreby jej konateľa bez toho, aby na ťarchu užívateľov ako protihodnota za užívanie tejto nehnuteľnosti bolo dojednané nájomné splatné v peniazoch, predstavovalo prenajímanie nehnuteľného majetku oslobodené od dane v zmysle tejto smernice, a skutočnosť, že takéto poskytnutie sa vzhľadom na vnútroštátnu právnu úpravu týkajúcu sa dane z príjmu považuje za naturálnu výhodu vyplývajúcu z výkonu štatutárnych povinností alebo výkonu pracovných zmlúv týmito užívateľmi, je v tejto súvislosti bezvýznamná.

O druhej otázke

35 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 13 B písm. b) šiestej smernice majú vykladať v tom zmysle, že v situáciách, ako sú situácie v konaniach vo veci samej, je skutočnosť, že poskytnutie celej alebo časti nehnuteľnosti v celom rozsahu určenej na podnikanie konateľom, riaditeľom alebo spoločníkom tejto spoločnosti má alebo nemá priamu súvislosť s prevádzkovaním podniku, je relevantnou pre určenie, či toto poskytnutie patrí pod oslobodenie od dane stanovené v druhom z týchto ustanovení.

36 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že je to nadobudnutie majetku zdaniteľnou osobou, ktorá ako taká vykonáva svoju činnosť, čo určuje pôsobnosť systému DPH a tým aj mechanizmu odpočtu. Skutočné alebo plánované používanie majetku určuje len rozsah pôvodného odpočtu, na ktorý má zdaniteľná osoba právo podľa článku 17 šiestej smernice, a rozsah prípadných opráv počas nasledujúcich období (rozsudok Lennartz, už citovaný, bod 15). Naopak, ak zdaniteľná osoba nadobudne majetok výlučne na súkromné účely, koná v zmysle šiestej smernice ako súkromná osoba, a nie ako zdaniteľná osoba (rozsudok zo 6. mája 1992, de Jong, C-20/91, Zb. s. I-2847, bod 17).

37 Okrem toho ako vyplýva z judikatúry citovanej v bodoch 21 až 24 tohto rozsudku, zdaniteľná osoba, ktorá sa rozhodne určiť celú stavbu na svoje podnikanie a ktorá užíva časť tejto stavby na osobnú potrebu, má na jednej strane právo odpočítať DPH zaplatenú na vstupe z celkových nákladov na výstavbu tejto stavby a na druhej strane zodpovedajúcu povinnosť odviesť DPH zo sumy nákladov vynaložených na toto užívanie.

38 Na rozdiel od toho, čo zdá sa uvádza belgická vláda, v takej situácii zdaniteľná osoba nemá povinnosť preukázať, že poskytnutie nehnuteľnosti v celom rozsahu určenej na podnikanie konateľom, riaditeľom alebo spoločníkom zdaniteľnej osoby je vykonané „na účely jej zdaniteľných plnení“ v zmysle článku 17 ods. 2 šiestej smernice.

39 Pokiaľ sa zdaniteľná osoba rozhodla určiť celú nehnuteľnosť pre svoje podnikanie, môže ju, ako to vyplýva z článku 6 ods. 2 písm. b) šiestej smernice, používať na iné účely než podnikanie a nemožno ju nútiť preukázať, že toto používanie slúži pre jej zdaniteľné plnenia. Zdaniteľná osoba teda nemusí preukázať existenciu priamej a bezprostrednej súvislosti medzi používaním predmetnej nehnuteľnosti na súkromné účely a jej zdaniteľnými hospodárskymi činnosťami.

40 Z toho vyplýva, že na druhú otázku treba odpovedať, že článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 13 B písm. b) šiestej smernice 77/388 sa majú vykladať v tom zmysle, že v situáciách, ako sú situácie v konaniach vo veci samej, to, či poskytnutie celej alebo časti nehnuteľnosti v celom rozsahu určenej na podnikanie konateľom, riaditeľom alebo spoločníkom tejto spoločnosti má alebo nemá priamu súvislosť s prevádzkovaním podniku, je irelevantné pre určenie, či toto poskytnutie patrí pod oslobodenie od dane stanovené v druhom z týchto ustanovení.

O trovách

41 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 (šiesta komora) rozhodol takto:

1. **Článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 13 B písm. b) 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, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995, sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby poskytnutie časti nehnuteľnosti, ktorá je majetkom právnickej osoby, na súkromné potreby jej konateľa bez toho, aby na ťarchu užívateľov ako protihodnota za užívanie tejto nehnuteľnosti bolo dojednané nájomné splatné v peniazoch, predstavovalo prenajímanie nehnuteľného majetku oslobodené od dane v zmysle tejto smernice, pričom skutočnosť, že takéto poskytnutie sa vzhľadom na vnútroštátnu právnu úpravu týkajúcu sa dane z príjmu považuje za naturálnu výhodu vyplývajúcu z výkonu štatutárnych povinností alebo výkonu pracovných zmlúv týmito užívateľmi, je v tejto súvislosti bezvýznamná.**

2. **Článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 13 B písm. b) šiestej smernice 77/388, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES, sa majú vykladať v tom zmysle, že v situáciách, ako sú situácie v konaniach vo veci samej, to, či poskytnutie celej alebo časti nehnuteľnosti v celom rozsahu určenej na podnikanie konateľom, riaditeľom alebo**

spoločníkom tejto spoločnosti má alebo nemá priamu súvislosť s prevádzkovaním podniku, je irelevantné pre určenie, či toto poskytnutie patrí pod oslobodenie od dane stanovené v druhom z týchto ustanovení.

Podpisy