Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

20. ledna 2021 *

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 2 odst. 1 písm. c) – Poskytnutí služby za úplatu – Článek 26 odst. 1 – Plnění považovaná za poskytnutí služby za úplatu – Článek 56 odst. 2 – Určení místa rozhodného pro vznik daňové povinnosti – Nájem dopravních prostředků – Dání vozidel zaměstnancům k dispozici“

Ve věci C-288/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Finanzgericht des Saarlandes (finanční soud pro spolkovou zemi Sársko, Německo) ze dne 18. března 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 9. dubna 2019, v řízení

QM

proti

Finanzamt Saarbrücken,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení J.-C. Bonichot (zpravodaj), předseda senátu, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan, a N. Jääskinen, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za QM G. Hagemeisterem, jakož i A. Pogodda-Grünwald a F. Schöter, Steuerberater, ve spolupráci s F.-J. Müllerem a F. von Itterem, Rechtsanwälte,

– za německou vládu J. Möllerem a S. Eisenberg, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi R. Pethkem a N. Gossement, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 17. září 2020,

vydává tento

* Jednací jazyk: němčina.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 56 odst. 2 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008 (Úř. věst. 2008, L 44, s. 11) (dále jen „směrnice 2006/112“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností QM a Finanzamt Saarbrücken (Finanční úřad v Saarbrückenu, Německo) týkajícího se rozhodnutí tohoto finančního úřadu, že dani z přidané hodnoty (DPH) podléhá dání vozidel touto společností k dispozici dvěma jejím zaměstnancům, kteří pracují v Lucembursku a mají bydliště v Německu.

Právní rámec

Unijní právo

Šestá směrnice

3 Podle čl. 13 části B písm. b) šesté 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: jednotný základ daně (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. 1995, L 102, s. 18) (dále jen „šestá směrnice“), členské státy osvobodí od DPH „pacht nebo nájem nemovitého majetku“.

4 Článek 6 odst. 2 první pododstavec šesté směrnice stanoví:

„Za poskytování služeb za protiplnění [úplatu] 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.“

Směrnice 2006/112

5 Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112 stanoví:

„1. Předmětem DPH jsou tato plnění:

[…]

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

6 Podle čl. 14 odst. 1 této směrnice se „dodáním zboží“ rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

7 Podle čl. 24 odst. 1 této směrnice se „poskytnutím služby“ rozumí „každé plnění, které není dodáním zboží“.

8 Článek 26 odst. 1 uvedené směrnice definuje plnění považovaná za poskytnutí služby za úplatu následovně:

„a) použití zboží, které tvoří součást obchodního majetku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání, pokud je [DPH] z tohoto zboží plně nebo zčásti odpočitatelná;

b) bezúplatné poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání.“

9 Článek 56 této směrnice stanoví:

„1. Místem poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku je místo, kde je dopravní prostředek skutečně dán zákazníkovi [nájemci] k dispozici.

2. Místem poskytnutí nájmu dopravního prostředku, s výjimkou krátkodobého nájmu, osobě nepovinné k dani je místo, kde je zákazník [nájemce] usazen nebo má bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje.

[…]

3. Pro účely odstavců 1 a 2 se ‚krátkodobým‘ nájmem rozumí nepřetržité držení nebo užívání dopravního prostředku po dobu nepřesahující 30 dní a u lodí nepřesahující 90 dní.“

Prováděcí nařízení

10 Článek 38 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112 (Úř. věst. 2011, L 77, s. 1, dále jen „prováděcí nařízení“), stanoví:

„1. ‚Dopravní prostředky‘ podle článku 56 a čl. 59 prvního pododstavce písm. g) [směrnice 2006/112] zahrnují vozidla […].

2. Dopravními prostředky podle odstavce 1 jsou zejména:

a) pozemní vozidla jako automobily […]

[…]“

Německé právo

11 Ustanovení § 1 odst. 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu), ve znění Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz) (zákon provádějící směrnici o vzájemné pomoci a kterým se mění daňová ustanovení), ze dne 26. června 2013 (BGBl. I 2013, s. 1809) (dále jen „UStG“) stanoví, že dodání zboží a jiná poskytnutí služeb, která podnikatel v rámci svého podnikání uskutečňuje za úplatu v tuzemsku, podléhají dani z obratu.

12 Ustanovení § 3 odst. 9a UStG považuje za jiná poskytnutí služeb za úplatu:

„1. použití zboží, které tvoří součást obchodního majetku, podnikatelem, zakládající nárok na plný nebo částečný odpočet daně zaplacené na vstupu, k jiným účelům než pro účely jeho podnikání nebo pro soukromou potřebu jeho zaměstnanců, nejde-li o drobná věcná plnění; […]

2. bezúplatné poskytnutí jiné služby podnikatelem k jiným účelům než pro účely jeho podnikání nebo pro soukromou potřebu jeho zaměstnanců, nejde-li o drobná věcná plnění.“

13 Ustanovení § 3 UStG upravuje určení místa jiných poskytnutí služeb následovně:

„(1) S výhradou odstavců 2 až 8 ustanovení §§ 3b, 3e a 3f je jiné poskytnutí služeb uskutečněno v místě, v němž podnikatel provozuje svůj podnik. […]

(2) S výhradou odstavců 3 až 8 ustanovení §§ 3b, 3e a 3f je jiné poskytování služeb ve prospěch podnikatele pro potřebu jeho podnikání uskutečněno v místě, kde jeho příjemce provozuje svůj podnik. [Je-li uvedené] poskytnutí služby uskutečněno ve prospěch provozovny podnikatele, je naproti tomu určující místo provozovny. Věty 1 a 2 se použijí obdobně v případě jiného poskytnutí služeb uskutečněného ve prospěch právnické osoby vykonávající výlučně činnosti nespadající pod podnikání, které bylo přiděleno identifikační číslo pro účely daně z obratu, a v případě jiného poskytnutí služeb ve prospěch právnické osoby, která vykonává jak hospodářskou, tak nehospodářskou činnost; to se nevztahuje na jiná poskytnutí služeb, která jsou určena výlučně pro soukromou potřebu zaměstnanců nebo společníka.

(3) Odchylně od odstavců 1 a 2 [s účinností od 30. června 2013]:

[…]

2. Místem poskytnutí krátkodobého nájmu dopravního prostředku je místo, kde je dopravní prostředek skutečně dán oprávněné osobě k dispozici. Krátkodobým nájmem ve smyslu první věty se považuje nájem na nepřerušenou dobu

a) nepřesahující 90 dní, pokud jde o lodě,

b) nepřesahující 30 dnů, pokud jde o jiné dopravní prostředky.

Nájem dopravního prostředku, který nemůže být považován za krátkodobý ve smyslu druhé věty, uskutečněný ve prospěch nájemce, který není podnikatelem, pro jehož podnikání bylo plnění poskytnuto, ani právnickou osobou, která vykonává nehospodářskou činnost, jíž bylo přiděleno identifikační číslo pro účely daně z obratu, je uskutečněn v místě, kde má oprávněná osoba bydliště nebo sídlo. […]“

14 Podle ustanovení § 3f UStG se „dodání zboží“ ve smyslu ustanovení § 3 odst. 1b a „jiná poskytnutí služeb“ ve smyslu § 3 odst. 9a uskuteční v místě, kde podnikatel provozuje svůj podnik.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

15 QM, společnost spravující investiční fondy se sídlem v Lucembursku, dala k dispozici svým dvěma spolupracovníkům, kteří vykonávají činnost v Lucembursku a mají bydliště v Německu, dvě vozidla. Tato vozidla jsou užívána pro služební i soukromé účely.

16 V průběhu let 2013 a 2014 bylo toto dání k dispozici jednomu z těchto spolupracovníků poskytnuto bezúplatně, zatímco společnost QM jako protiplnění ze mzdy druhého spolupracovníka srazila částku ve výši 5 688 eur ročně.

17 Společnost QM je v Lucembursku zaregistrována v rámci zjednodušeného systému zdanění. V tomto členském státě dání obou vozidel k dispozici nepodléhalo DPH a nezaložilo ani nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu, související s oběma těmito vozidly.

18 V průběhu listopadu 2014 se QM zaregistrovala pro účely DPH v Německu. V průběhu roku 2015 tato společnost v rámci daňového přiznání vykázala pro účely DPH, pokud jde o dání těchto vozidel k dispozici, jiné zdanitelné poskytnutí služeb ve výši 7 904 eur za rok 2013 a 20 767 eur za rok 2014.

19 Finanční úřad v Saarbrückenu tato přiznání přijal, avšak dne 30. července 2015 podala společnost QM stížnost proti daňovým výměrům týkajícím se těchto přiznání.

20 Finanční úřad v Saarbrückenu tuto stížnost zamítl dne 2. května 2016.

21 Dne 2. června 2016 podala společnost QM proti tomuto rozhodnutí žalobu k Finanzgericht des Saarlandes (finanční soud pro spolkovou zemi Sársko, Německo), ve které tvrdila, že podmínky k tomu, aby dání vozidel k dispozici podléhalo DPH, nebyly splněny. Jednak podle ní nejde o poskytnutí služby za úplatu a je možné mít nanejvýš za to, že dání vozidla k dispozici jednomu ze dvou dotčených spolupracovníků, které bylo spojeno s finanční účastí, je poskytnutím služby za částečnou úplatu. Dále nejde ani o nájem dopravních prostředků ve smyslu čl. 56 odst. 2 směrnice 2006/112.

22 Za těchto podmínek se Finanzgericht des Saarlandes (finanční soud pro spolkovou zemi Sársko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být čl. 56 odst. 2 [směrnice 2006/112] vykládán v tom smyslu, že se pod pojmem ‚nájem dopravního prostředku […] osobě nepovinné k dani‘ rozumí rovněž zapůjčení vozidla, které je součástí obchodního majetku osoby povinné k dani (služební vozidlo), jejím zaměstnancům, pokud za něj zaměstnanci neposkytují žádné protiplnění, které nepředstavuje (zčásti) výkon práce, tedy zaměstnanci nepoukazují žádnou platbu, nevynakládají za tímto účelem žádnou část své peněžité odměny ani nevolí mezi různými výhodami nabízenými osobou povinnou k dani podle dohody mezi stranami, podle které by byl nárok na užívání služebního vozidla spjat se vzdáním se jiných výhod?“

K předběžné otázce

23 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 56 odst. 2 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že do jeho působnosti spadá skutečnost, že osoba povinná k dani dá svému zaměstnanci k dispozici vozidlo, které tvoří součást obchodního majetku, pokud tento zaměstnanec jako protiplnění nepoukazuje platbu, ani nevynakládá část své odměny a s právem používat toto vozidlo není spjato, že se vzdá jiných výhod.

24 Je nutno uvést, že použití čl. 56 odst. 2 směrnice 2006/112, který určuje místo, kde je DPH zdaněna služba nájmu dopravního prostředku, předpokládá, že zkoumané plnění podléhá DPH.

25 V tomto ohledu je třeba připomenout, že čl. 14 odst. 1 směrnice 2006/112 definuje dodání zboží jako „převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník“.

26 Vzhledem k tomu, že taková podmínka ve věci v původním řízení *a priori* splněna není, je třeba mít za to, že dání dotčených vozidel k dispozici není „dodáním zboží“ ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice 2006/112, ale je „poskytnutím služby“ ve smyslu čl. 24 odst. 1 této směrnice, který stanoví, že se

poskytnutím služby rozumí každé plnění, které není dodáním zboží ve smyslu uvedeného článku 14 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. července 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, bod 26).

27 Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112 stanoví, že předmětem DPH je poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

28 V projednávaném případě není zpochybňováno, že společnost QM je osobou povinnou k dani a že jednala jako taková, když svým zaměstnancům dala vozidla k dispozici.

29 Z ustálené judikatury však vyplývá, že poskytnutí služby je uskutečněno „za úplatu“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112, a je tudíž předmětem daně, pouze tehdy, pokud mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem představuje skutečnou protihodnotu služby poskytnuté příjemci. Tak tomu je, pokud existuje přímá souvislost mezi poskytnutou službou a získanou protihodnotou (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. března 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, bod 21 a citovaná judikatura).

30 Takovou přímou souvislost může ve vztazích mezi zaměstnavatelem a jeho zaměstnancem konkretizovat část peněžité odměny, které se zaměstnanec musí vzdát výměnou za službu poskytnutou zaměstnavatelem (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 16. října 1997, Fillibeck, C-258/95, EU:C:1997:491, body 14 a 15, jakož i ze dne 29. července 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, bod 29).

31 V projednávané věci předkládající soud v předběžné otázce odkazuje na zapůjčení vozidla, za které spolupracovník nepoukazuje žádnou platbu, nevynakládá část své peněžité odměny ani nezvolil podle dohody mezi stranami, podle které by byl nárok na užívání služebního vozidla spjat se vzdáním se jiných výhod, mezi různými výhodami nabízenými osobou povinnou k dani.

32 S výhradou ověření skutkového stavu, která přísluší předkládajícímu soudu, tedy takové poskytnutí služby nemůže být kvalifikováno jako poskytnutí služby za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112.

33 Pokud jde o otázku, zda toto plnění musí být považováno za poskytnutí služby za úplatu na základě čl. 26 odst. 1 této směrnice, je třeba připomenout, že tento článek plnění považuje za poskytnutí služby za úplatu ve dvou případech. První případ uvedený v tomto odst. 1 písm. a) se týká použití zboží, které tvoří součást obchodního majetku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecně řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání, pokud je DPH z tohoto zboží zaplacená na vstupu plně nebo zčásti odpočitatelná; druhý případ uvedený ve zmíněném odst. 1 písm. b) se týká bezúplatného poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecně řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání.

34 Jak uvedl generální advokát v bodě 35 svého stanoviska, poskytnutí služby spočívající v užívání zboží, které tvoří součást obchodního majetku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecně řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání, které nelze považovat za poskytnutí služby za úplatu na základě čl. 26 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112 z důvodu, že DPH z dotčeného zboží zaplacená na vstupu není odpočitatelná, na rozdíl od toho, co vyžaduje toto ustanovení, nelze podpůrně považovat za takové plnění na základě čl. 26 odst. 1 písm. b) této směrnice, protože jinak by byl zpochybněn užitečný účinek této podmínky týkající se odpočtu daně na vstupu stanovené v prvním z obou těchto ustanovení.

35 V projednávané věci ze spisu předaného Soudnímu dvoru vyplývá, že se na společnost QM v Lucembursku vztahoval režim zjednodušeného zdanění, v jehož rámci nemohla za roky, o něž jde ve věci v původním řízení, uplatnit odpočet daně zaplacené na vstupu související s vozidlem daným k dispozici spolupracovníkovi bez protiplnění.

36 Z uvedeného spisu však výslovně nevyplývá, že by takový nárok na odpočet nemohl vzniknout v Německu.

37 I kdyby měl předkládající soud za to, že tato podmínka byla v Německu splněna, a že to platí i pro ostatní podmínky pro použití čl. 26 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112, by však skutečnost, že by dání vozidla, o které jde ve věci v původním řízení, k dispozici bylo považováno za poskytnutí služby za úplatu, která by z toho vyplývala, každopádně nemohla spadat pod čl. 56 odst. 2 první pododstavec směrnice 2006/112.

38 Plnění, které je podle čl. 26 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112 považováno za poskytnutí služby za úplatu, totiž nemůže představovat „nájem dopravního prostředku“ ve smyslu čl. 56 odst. 2 prvního pododstavce této směrnice.

39 Vzhledem k tomu, že směrnice 2006/112 neobsahuje definici ani odkaz na právo členských států, představuje pojem „nájem dopravního prostředku“ ve smyslu čl. 56 odst. 2 prvního pododstavce této směrnice autonomní pojem unijního práva, který je na území Unie třeba vykládat jednotným způsobem bez ohledu na kvalifikace použité v členských státech (obdobně viz rozsudek ze dne 9. července 2020, AJPF Caraş-Severin a DGRFP Timişoara, C-716/18, EU:C:2020:540, bod 30).

40 Podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že „nájem nemovitosti“ ve smyslu čl. 13 části B písm. b) šesté směrnice předpokládá splnění několika podmínek, a sice že vlastník nemovitosti převede na nájemce za nájemné a na sjednanou dobu právo užívat svůj majetek a vyloučí z využití tohoto práva jakoukoli další osobu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 4. října 2001, „Goed Wonen“, C-326/99, EU:C:2001:506, bod 55, a ze dne 18. července 2013, Medicom a Maison Patrice Alard, C-210/11 a C-211/11, EU:C:2013:479, bod 26, jakož i citovaná judikatura).

41 Tyto podmínky se použijí *mutatis mutandis* pro určení, co představuje „nájem dopravního prostředku“ ve smyslu čl. 56 odst. 2 prvního pododstavce směrnice 2006/112.

42 Z toho vyplývá, že taková kvalifikace předpokládá, že vlastník dopravního prostředku převede na nájemce za nájemné a na sjednanou dobu právo jej užívat a z tohoto užívání vyloučí další osoby.

43 Pokud jde o podmínku týkající se nájemného, je nutno upřesnit, že absence platby nájemného nemůže být kompenzována okolností, že soukromé užívání věci, která tvoří součást dotčeného obchodního majetku, se pro účely daně z příjmů považuje za kvantifikovatelné naturální plnění, a tedy určitým způsobem za část odměny, které se příjemce vzdal výměnou za poskytnutí předmětné věci (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. července 2013, Medicom a Maison Patrice Alard, C-210/11 a C-211/11, EU:C:2013:479, bod 28).

44 Z judikatury totiž vyplývá, že pojem nájemné pro účely použití čl. 56 odst. 2 prvního pododstavce směrnice 2006/112 nelze vykládat analogicky v tom smyslu, že by se za něj považovalo i naturální plnění, a že předpokládá existenci peněžitého nájemného (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 18. července 2013, Medicom a Maison Patrice Alard, C-210/11 a C-211/11, EU:C:2013:479, body 29 a 34).

45 Taková podmínka nemůže být splněna v případě bezúplatného užívání zboží, které tvoří součást obchodního majetku, které by bylo považováno za poskytnutí služby za úplatu na základě čl. 26 odst. 1 písm. a) směrnice 2006/112.

46 Takové plnění tedy nespadá pod čl. 56 odst. 2 první pododstavec směrnice 2006/112.

47 Je však třeba dodat, že z předkládacího rozhodnutí výslovně vyplývá, že se věc v původním řízení týká rovněž toho, že společnost QM dala jednomu ze svých spolupracovníků k dispozici vozidlo, za což posledně uvedený uhradil v průběhu let, o které jde ve věci v původním řízení, částku téměř 5 700 eur ročně, odečtenou od jeho odměny.

48 Ačkoli předkládající soud toto poskytnutí služby v položené otázce výslovně nezmínil, má Soudní dvůr za to, že je nezbytné s ohledem na něj poskytnout další upřesnění.

49 V takovém případě se totiž může jednat o poskytnutí služby za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112, které tedy může spadat pod čl. 56 odst. 2 první pododstavec směrnice 2006/112, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu s ohledem na důkazy, které má k dispozici.

50 V tomto ohledu ze spisu předloženého Soudnímu dvoru vyplývá, že toto vozidlo bylo dáno k dispozici osobě nepovinné k dani osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, a že se jedná o „dopravní prostředek“ ve smyslu článku 38 prováděcího nařízení. Nejeví se ani, že by bylo zpochybňováno, že jde o dání k dispozici na dobu přesahující 30 dní, a nepředstavuje tudíž „krátkodobou“ zápůjčku ve smyslu čl. 56 odst. 3 směrnice 2006/112, která by tedy byla vyloučena z působnosti čl. 56 odst. 2 prvního pododstavce této směrnice.

51 Kromě toho, jak uvedl generální advokát v bodě 48 svého stanoviska, okolnost, že společnost QM není podle vnitrostátního práva vlastníkem vozidla z právního hlediska a že jej mohla pronajmout z jiného titulu zejména proto, že s ním může disponovat na základě leasingové smlouvy, nemůže bránit tomu, aby takové dání k dispozici bylo považováno za poskytnutí služby pronájmu tohoto vozidla ve smyslu čl. 56 odst. 2 směrnice 2006/112.

52 Stejně tak takové kvalifikaci nebrání ani dvojí okolnost, že dání vozidla k dispozici nebylo předmětem smlouvy odlišné od pracovní smlouvy a že doba nájmu není v čase přesně vymezena, ale závisí na existenci pracovního poměru mezi společností QM a jejím spolupracovníkem, s výhradou, že je však tato doba delší než třicet dní.

53 Naproti tomu přísluší soudu, jemuž byla věc předložena, aby ověřil existenci „skutečné dohody“ mezi těmito osobami o době nájmu a o právu užívat věc a z jejího užívání vyloučit další osoby, jak bylo rozhodnuto ve věci bytu (obdobně viz rozsudky ze dne 8. května 2003, Seeling, C-269/00, EU:C:2003:254, bod 51 a ze dne 29. března 2012, BLM, C-436/10, EU:C:2012:185, bod 29).

54 Kromě toho, i když podmínka týkající se práva nájemce, aby mohl užívat vozidlo a vyloučit z jeho užívání další osoby, nevyžaduje, aby osoba povinná k dani nemohla uložit povinnost užívat vozidlo ke služebním účelům, předpokládá nicméně, jak uvedl generální advokát v bodě 63 svého stanoviska, že toto vozidlo zůstává spolupracovníkovi nepřetržitě k dispozici, a to i pro jeho soukromou potřebu.

55 Tento výklad podporuje logika, na které jsou založena ustanovení směrnice 2006/112 týkající se místa poskytnutí služby, podle níž ke zdanění dochází pokud možno v místě spotřeby zboží nebo služeb (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. března 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, bod 29), které na základě čl. 56 odst. 2 prvního pododstavce této směrnice odpovídá místu, kde je osoba nepovinná k dani, které je vozidlo pronajato, usazena, má bydliště nebo kde se obvykle zdržuje.

56 S ohledem na výše uvedené je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že čl. 56 odst. 2 první pododstavec směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že do jeho působnosti nespadá skutečnost, že osoba povinná k dani dá svému zaměstnanci k dispozici vozidlo, které tvoří součást obchodního majetku, pokud toto plnění nepředstavuje poskytnutí služby za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) této směrnice. Naproti tomu se uvedený čl. 56 odst. 2 první pododstavec na takové

plnění použije, pokud se jedná o poskytnutí služby za úplatu ve smyslu uvedeného čl. 2 odst. 1 písm. c) a pokud má tento zaměstnanec nepřetržitě k dispozici právo toto vozidlo užívat pro soukromé účely a vyloučit z jeho užívání další osoby, a to za nájemné a na sjednanou dobu přesahující třicet dní.

K nákladům řízení

57 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 (první senát) rozhodl takto:

Článek 56 odst. 2 první pododstavec směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008, musí být vykládán v tom smyslu, že do jeho působnosti nespadá skutečnost, že osoba povinná k dani dá svému zaměstnanci k dispozici vozidlo, které tvoří součást obchodního majetku, pokud toto plnění nepředstavuje poskytnutí služby za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) této směrnice. Naproti tomu se uvedený čl. 56 odst. 2 první pododstavec na takové plnění použije, pokud se jedná o poskytnutí služby za úplatu ve smyslu uvedeného čl. 2 odst. 1 písm. c) a pokud má tento zaměstnanec nepřetržitě k dispozici právo toto vozidlo užívat pro soukromé účely a vyloučit z jeho užívání další osoby, a to za nájemné a na sjednanou dobu přesahující třicet dní.

Podpisy.