Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 20. januára 2021 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 2 ods. 1 písm. c) – Poskytovanie služieb za protihodnotu – Článok 26 ods. 1 – Transakcie, ktoré sa považujú za poskytovanie služieb za protihodnotu – Článok 56 ods. 2 – Určenie miesta daňovej povinnosti – Prenájom dopravných prostriedkov – Prenechanie služobných vozidiel zamestnancom“

Vo veci C-288/19,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht des Saarlandes (Finančný súd spolkovej krajiny Sársko, Nemecko) z 18. marca 2019 a doručený Súdnemu dvoru 9. apríla 2019, ktorý súvisí s konaním:

QM

proti

Finanzamt Saarbrücken,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory J.-C. Bonichot (spravodajca), sudcovia L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan a N. Jääskinen,

generálny advokát: M. Szpunar,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– QM, v zastúpení: G. Hagemeister, A. Pogodda-Grünwald a F. Schöter, Steuerberater, za právnej pomoci F.-J. Müller a F. von Itter, Rechtsanwälte,

– nemecká vláda, v zastúpení: J. Möller a S. Eisenberg, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: R. Pethke a N. Gossement, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 17. septembra 2020,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: nemčina.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 56 ods. 2 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), zmenenej smernicou Rady 2008/8/ES z 12. februára 2008 (Ú. v. EÚ L 44, 2008, s. 11) (ďalej len „smernica 2006/112“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou QM a Finanzamt Saarbrücken (Daňový úrad Saarbrücken, Nemecko), ktorého predmetom bolo rozhodnutie tohto úradu zdaniť daňou z pridanej hodnoty (DPH) prenechanie vozidiel touto spoločnosťou dvom zamestnancom s bydliskom v Nemecku pracujúcim v Luxembursku.

Právny rámec

Právo Únie

Šiesta smernica

3 Podľa 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, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, 1995, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274) (ďalej len „šiesta smernica“), členské štáty oslobodia od DPH „prenajímanie nehnuteľného majetku“.

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

„Za poskytovanie služieb za úhradu [protihodnotu – *neoficiálny preklad*] 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 súkromné účely zdaniteľnej osoby alebo jej zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné ako podnikateľské účely, 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.“

Smernica 2006/112

5 Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112 stanovuje:

„1. DPH podliehajú tieto transakcie:

…

c) poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;“

6 Podľa článku 14 ods. 1 tejto smernice sa za „dodanie tovaru“ považuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ.

7 Podľa článku 24 ods. 1 tejto smernice sa za „poskytovanie služieb“ považuje každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru.

8 Článok 26 ods. 1 uvedenej smernice definuje transakcie, ktoré sa považujú za poskytovanie služieb za protihodnotu, takto:

„a) použitie tovaru, ktorý je súčasťou majetku podniku zdaniteľnej osoby, na súkromnú spotrebu tejto zdaniteľnej osoby alebo na súkromnú spotrebu jej zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné účely ako účely jej podnikania, ak je DPH za príslušný tovar úplne alebo čiastočne odpočítateľná;

b) poskytovanie služieb, ktoré bezodplatne uskutočňuje zdaniteľná osoba na svoju osobnú spotrebu alebo na osobnú spotrebu svojich zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné účely ako účely jej podnikania.“

9 Článok 56 tejto smernice stanovuje:

„1. Miestom krátkodobého prenájmu dopravných prostriedkov je miesto, kde sa dopravný prostriedok fyzicky poskytne zákazníkovi.

2. Miestom iného ako krátkodobého prenájmu dopravných prostriedkov nezdaniteľnej osobe je miesto, kde je zákazník usadený, má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava.

…

3. Na účely odsekov 1 a 2 ‚krátkodobý‘ znamená prenechanie dopravných prostriedkov na nepretržité užívanie počas obdobia najviac tridsiatich dní a v prípade plavidiel najviac deväťdesiatich dní.“

Vykonávacie nariadenie

10 Podľa článku 38 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES (Ú. v. EÚ L 77, 2011, s. 1, ďalej len „vykonávacie nariadenie“):

„1. ‚Dopravné prostriedky‘ uvedené v článku 56 a článku 59 prvom odseku písm. g) smernice [2006/112] zahŕňajú… vozidlá….

2. Dopravné prostriedky, ktoré sú uvedené v odseku 1, zahŕňajú predovšetkým tieto vozidlá:

a) pozemné vozidlá ako autá…

…“

Nemecké právo

11 § 1 ods. 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu), v znení Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz) (zákon, ktorým sa preberá smernica o vzájomnej pomoci a mení daňové predpisy), z 26. júna 2013 (BGBl. I 2013, s. 1809) (ďalej len „UStG“), stanovuje, že dodania a iné plnenia, ktoré podnikateľ poskytuje v rámci svojho podnikania za protihodnotu na vnútroštátnom území, podliehajú dani z obratu.

12 § 3 ods. 9a UStG považuje za poskytovanie iných služieb za protihodnotu:

„1. používanie majetku patriaceho podniku podnikateľom, pri ktorom vzniká nárok na úplné alebo čiastočné odpočítanie dane zaplatenej na vstupe, na iné ako podnikateľské účely alebo na súkromné účely jeho zamestnancov, za predpokladu, že nejde o drobné vecné plnenia, …

2. bezodplatné poskytovanie iného plnenia podnikateľom na iné ako podnikateľské účely alebo na súkromné účely jeho zamestnancov, pokiaľ nejde o drobné vecné plnenia.“

13 § 3a UStG upravuje určenie miesta iných plnení, pričom uvádza:

„1. S výhradou odsekov 2 až 8 a § 3b, § 3e a § 3f sa iné plnenie poskytuje na mieste, kde podnikateľ prevádzkuje svoj podnik. …

2. S výhradou odsekov 3 až 8 a § 3b, § 3e a § 3f sa iné plnenie, ktoré sa poskytuje v prospech podnikateľa na účely jeho podnikania, vykonáva v mieste, kde príjemca prevádzkuje svoj podnik. [Ak sa uvedené] plnenie vykonáva v prospech prevádzkarne podnikateľa, je naopak rozhodujúce miesto prevádzkarne. Odseky 1 a 2 sa uplatnia *mutatis mutandis* v prípade iného plnenia poskytovaného v prospech právnickej osoby, ktorá vykonáva výlučne nepodnikateľské činnosti a ktorej bolo pridelené daňové identifikačné číslo na účely dane z obratu, a v prípade iného plnenia poskytovaného v prospech právnickej osoby vykonávajúcej tak podnikateľské, ako aj nepodnikateľské činnosti; nevzťahuje sa to na iné plnenia, ktoré sú určené výlučne na súkromné účely zamestnancov alebo spoločníka.

3. Odchylne od odsekov 1 a 2 s účinnosťou od 30. júna 2013:

…

(2) Miestom krátkodobého prenájmu dopravného prostriedku je miesto, kde sa tento dopravný prostriedok skutočne poskytne príjemcovi. Za krátkodobý prenájom v zmysle prvej vety sa považuje prenájom počas nepretržitého obdobia,

a) nepresahujúceho 90 dní v prípade dopravných prostriedkov v námornej doprave,

b) nepresahujúceho 30 dní v prípade ostatných dopravných prostriedkov.

Prenájom dopravného prostriedku, ktorý nemožno považovať za krátkodobý v zmysle druhej vety, uskutočnený v prospech príjemcu, ktorý nie je ani podnikateľom, pre podnik ktorého je plnenie poskytované, ani právnickou osobou vykonávajúcou nepodnikateľskú činnosť, ktorej bolo pridelené daňové identifikačné číslo na účely dane z obratu, sa uskutočňuje v mieste, v ktorom má príjemca svoje bydlisko alebo sídlo. …“

14 Podľa § 3f UStG „dodania“ v zmysle § 3 ods. 1b a „iné plnenia“ v zmysle § 3 ods. 9a sa uskutočňujú v mieste, kde podnikateľ prevádzkuje svoj podnik.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

15 QM, správcovská spoločnosť spravujúca investičný fond so sídlom v Luxembursku, prenechala dve vozidlá svojim dvom zamestnancom, ktorí vykonávajú pracovnú činnosť v Luxembursku, a majú bydlisko v Nemecku. Tieto vozidlá sa používajú na služobné, ako aj na súkromné účely.

16 V rokoch 2013 a 2014 sa toto prenechanie vozidla jednému zo zamestnancov spoločnosti QM uskutočnilo bezodplatne, zatiaľ čo v prípade druhého zamestnanca spoločnosti QM sa uskutočnilo za protihodnotu, a to za ročný poplatok vo výške 5 688 eur odpočítaného z jeho platu.

17 QM podlieha v Luxembursku zjednodušenému daňovému režimu. V tomto členskom štáte prenechanie oboch vozidiel nepodliehalo DPH a ani nezakladalo právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe vo vzťahu k týmto dvom vozidlám.

18 V novembri 2014 sa QM zaregistrovala v Nemecku na účely DPH. V priebehu roka 2015 podala daňové priznania k DPH týkajúce sa prenechania týchto vozidiel, pričom priznala iné zdaniteľné plnenia vo výške 7 904 eur za rok 2013 a 20 767 eur za rok 2014.

19 Daňový úrad Saarbrücken tieto daňové priznania akceptoval, avšak 30. júla 2015 podala QM odvolanie proti daňovým výmerom vydaným na základe týchto daňových priznaní.

20 Daňový úrad Saarbrücken toto odvolanie 2. mája 2016 zamietol.

21 Dňa 2. júna 2016 podala QM proti tomuto rozhodnutiu žalobu na Finanzgericht des Saarlandes (Finančný súd spolkovej krajiny Sársko, Nemecko), v ktorej tvrdí, že podmienky na účel zdanenia prenechania vozidiel daňou z pridanej hodnoty neboli splnené. Na jednej strane tvrdí, že nejde o poskytovanie služieb za protihodnotu, pričom nanajvýš prenechanie vozidla jednému z dvoch dotknutých zamestnancov, ktorý sa finančne podieľal na nákladoch, možno považovať za čiastočne odplatné plnenie. Na druhej strane tvrdí, že nejde ani o prenájom dopravných prostriedkov v zmysle článku 56 ods. 2 smernice 2006/112.

22 Za týchto okolností Finanzgericht des Saarlandes (Finančný súd spolkovej krajiny Sársko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 56 ods. 2 [smernice 2006/112] vykladať v tom zmysle, že pod slovným spojením ‚prenájom dopravných prostriedkov nezdaniteľnej osobe' sa má chápať aj prenechanie vozidla, ktoré je súčasťou majetku podniku zdaniteľnej osoby (služobného vozidla), na užívanie jeho zamestnancom, ak títo zamestnanci za to neposkytujú žiadnu inú úhradu než ich pracovný výkon (jeho časť), teda neodvádzajú nijakú platbu, nepoužijú na to žiadnu časť svojej odmeny v hotovosti a ani si podľa dohody medzi stranami, podľa ktorej je nárok na používanie služobného vozidla spojený so vzdaním sa iných výhod, nevyberajú medzi rôznymi výhodami ponúkanými zdaniteľnou osobou?"

O prejudiciálnej otázke

23 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 56 ods. 2 smernice 2006/112 vykladať v tom zmysle, že do jeho pôsobnosti spadá prípad prenechania vozidla, ktoré je súčasťou majetku podniku, zdaniteľnou osobou jej zamestnancovi, pokiaľ tento zamestnanec za to neuskutoční nijakú platbu ani sa nevzdá časti svojej odmeny a pokiaľ právo používať toto vozidlo nebude mať za následok, že sa vzdá iných výhod.

24 Treba zdôrazniť, že uplatnenie článku 56 ods. 2 smernice 2006/112, ktorý určuje miesto zdanenia služby prenájmu dopravného prostriedku na účely DPH, predpokladá, že skúmaná transakcia podlieha DPH.

25 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 14 ods. 1 smernice 2006/112 definuje dodanie tovaru ako „prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako majiteľ".

26 Keďže táto podmienka vo veci samej *a priori* nie je splnená, prenechanie predmetných vozidiel sa musí považovať nie za „dodanie tovaru“ v zmysle článku 14 ods. 1 smernice 2006/112, ale za „poskytovanie služieb“ v zmysle článku 24 ods. 1 tejto smernice, ktorý stanovuje, že každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru v zmysle uvedeného článku 14, sa považuje za poskytnutie služieb (pozri v tomto zmysle rozsudok z 29. júla 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, bod 26).

27 Podľa článku 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112 DPH podlieha poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká.

28 V prejednávanej veci je nesporné, že QM má postavenie zdaniteľnej osoby a že konala ako taká, keď prenechala vozidlá svojim zamestnancom.

29 Z ustálenej judikatúry však vyplýva, že poskytnutie služieb sa vykonáva „za protihodnotu“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112, a teda podlieha dani len vtedy, ak medzi poskytovateľom a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú príjemcovi. Je to tak v prípade, ak existuje priama súvislosť medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. marca 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, bod 21 citovanú judikatúru),

30 Takáto priama súvislosť môže byť vo vzťahoch medzi zamestnávateľom a jeho zamestnancom konkretizovaná časťou odmeny v peniazoch, ktorej sa zamestnanec musí zriecť ako protihodnoty za plnenie poskytnuté zamestnávateľom (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. októbra 1997, Fillibeck, C-258/95, EU:C:1997:491, body 14 a 15, ako aj z 29. júla 2010, Astra Zeneca UK, C-40/09, EU:C:2010:450, bod 29).

31 V prejednávanej veci vnútroštátny súd odkazuje vo svojej prejudiciálnej otázke na prenechanie vozidla, za ktoré zamestnanec neodvádza nijakú platbu, ani na to nepoužije žiadnu časť svojej odmeny v peniazoch a ani si podľa dohody medzi stranami, podľa ktorej je nárok na používanie služobného vozidla zamestnancom spojený so vzdaním sa iných výhod, nevyberal medzi rôznymi výhodami ponúkanými zdaniteľnou osobou.

32 S výhradou overenia skutkových okolností, ktoré musí vykonať vnútroštátny súd, teda takéto plnenie nemožno kvalifikovať ako poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112.

33 Pokiaľ ide o otázku, či sa má toto plnenie považovať za poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle článku 26 ods. 1 tejto smernice, treba pripomenúť, že tento článok považuje transakciu za poskytnutie služieb za protihodnotu v dvoch prípadoch. Prvý prípad, uvedený v článku 1 písm. a), sa týka použitia majetku patriaceho podniku na súkromné účely zdaniteľnej osoby alebo na súkromné účely jej zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné ako podnikateľské účely, ak je DPH zaplatená na vstupe za tento majetok úplne alebo čiastočne odpočítateľná; druhý prípad, uvedený v článku 1 písm. b), sa týka poskytovania služieb, ktoré bezodplatne uskutočňuje zdaniteľná osoba na svoje súkromné účely alebo na súkromné účely svojich zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné účely ako podnikateľské účely.

34 Ako uviedol generálny advokát v bode 35 svojich návrhov, poskytovanie služieb spočívajúce v použití majetku patriaceho podniku na súkromné účely zdaniteľnej osoby alebo na súkromné účely jej zamestnancov alebo všeobecnejšie na iné ako podnikateľské účely, ktoré nemožno považovať za poskytovanie služieb za protihodnotu na základe článku 26 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112, z dôvodu, že na základe tohto majetku nevzniká nárok na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, na rozdiel od toho, čo vyžaduje toto ustanovenie, nemôže byť subsidiárne považované za takéto poskytovanie služieb na základe článku 26 ods. 1 písm. b) tejto smernice bez toho, aby bol spochybnený potrebný účinok tejto podmienky týkajúcej sa odpočítania DPH zaplatenej na vstupe upravený prvým z týchto dvoch ustanovení.

35 V prejednávanej veci zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, že QM podliehala v Luxembursku zjednodušenému daňovému režimu, v rámci ktorého nemohla za predmetné roky uplatniť odpočítanie dane zaplatenej na vstupe za vozidlo bezodplatne prenechané zamestnancovi.

36 Z uvedeného spisu však výslovne nevyplýva, či takéto právo na odpočítanie nebolo možné uplatniť v Nemecku.

37 Aj keby sa vnútroštátny súd domnieval, že táto podmienka bola v Nemecku splnená a že to isté platí pre ostatné podmienky uplatnenia článku 26 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112, považovanie prenechania dotknutého vozidla vo veci samej za poskytovanie služieb za protihodnotu, ktoré by z neho vyplývalo, by v každom prípade nemohlo spadať do pôsobnosti článku 56 ods. 2 prvého pododseku smernice 2006/112.

38 Transakcia, ktorá sa považuje za poskytovanie služieb za protihodnotu podľa článku 26 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112, totiž nemôže predstavovať „prenájom dopravných prostriedkov“ v zmysle článku 56 ods. 2 prvého pododseku tejto smernice.

39 V prípade, že smernica 2006/112 neobsahuje definíciu ani odkaz na právo členských štátov, pojem „prenájom dopravného prostriedku“ v zmysle článku 56 ods. 2 prvého pododseku tejto smernice predstavuje autonómny pojem práva Únie, ktorý treba vykladať jednotne na území Únie nezávisle od kvalifikácií používaných v členských štátoch (pozri analogicky rozsudok z 9. júla 2020, AJPF Caraş-Severin a DGRFP Timişoara, C-716/18, EU:C:2020:540, bod 30).

40 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora „prenájom nehnuteľného majetku“ v zmysle článku 13 B písm. b) šiestej smernice predpokladá splnenie viacerých podmienok, a to, aby majiteľ nehnuteľnosti postúpil na nájomcu za nájomné a na dojednanú dobu právo užívať svoju nehnuteľnosť a vylúčiť z výkonu tohto práva iné osoby (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 4. októbra 2001, „Goed Wonen“, C-326/99, EU:C:2001:506, bod 55, a z 18. júla 2013, Medicom a Maison Patrice Alard, C-210/11 a C-211/11, EU:C:2013:479, bod 26, ako aj citovanú judikatúru).

41 Tieto podmienky sa uplatnia *mutatis mutandis* na určenie, čo predstavuje „prenájom dopravného prostriedku“ v zmysle článku 56 ods. 2 prvého pododseku smernice 2006/112.

42 Z toho vyplýva, že takáto kvalifikácia predpokladá, že vlastník dopravného prostriedku postúpi na nájomcu za nájomné a na dojednanú dobu právo používať ho a vylúčiť z výkonu tohto práva iné osoby.

43 Pokiaľ ide o podmienku týkajúcu sa nájomného, treba spresniť, že absenciu platby nájomného nemožno kompenzovať okolnosťou, že na účely dane z príjmu sa súkromné používanie majetku patriaceho dotknutému podniku považuje za kvantifikovateľnú naturálnu výhodu, a teda určitým spôsobom za časť odmeny, ktorej sa užívateľ vzdal za protihodnoty za poskytnutie predmetného majetku (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. júla 2013, Medicom a Maison Patrice Alard, C-210/11 a C-211/11, EU:C:2013:479, bod 28).

44 Z judikatúry totiž vyplýva, že pojem nájomné na účely uplatnenia článku 56 ods. 2 prvého pododseku smernice 2006/112 nemožno vykladať analogicky tak, že sa nájomné bude stotožňovať s naturálnou výhodou a že tento pojem predpokladá existenciu nájomného plateného v peniazoch (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. júla 2013, Medicom a Maison Patrice Alard, C-210/11 a C-211/11, EU:C:2013:479, body 29 až 34).

45 Takáto podmienka nemôže byť splnená v prípade bezodplatného používania majetku patriaceho podniku, ktoré by bolo považované za poskytovanie služieb za protihodnotu podľa článku 26 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112.

46 Na takúto transakciu sa teda nevzťahuje článok 56 ods. 2 prvý pododsek smernice 2006/112.

47 Treba však dodať, že z návrhu na začatie prejudiciálneho konania výslovne vyplýva, že predmetom sporu vo veci samej je tiež prenechanie vozidla spoločnosťou QM jednému z jej zamestnancov, za ktoré tento zamestnanec zaplatil ako protihodnotu počas predmetných rokov približne 5 700 eur ročne odpočítaných z jeho platu.

48 Hoci vnútroštátny súd toto plnenie v položenej otázke výslovne neuvádzal, Súdny dvor považuje za potrebné poskytnúť v tejto súvislosti dodatočné vysvetlenia.

49 V uvedenom prípade totiž môže ísť o poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112, ktoré môže spadať pod článok 56 ods. 2 prvý pododsek smernice 2006/112, čo musí overiť vnútroštátny súd, a to s ohľadom na dôkazy, ktoré má k dispozícii.

50 V tejto súvislosti zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, že toto vozidlo bolo prenechané nezdaniteľnej osobe zdaniteľnou osobou konajúcou ako takou a že ide o „dopravný prostriedok“ v zmysle článku 38 vykonávacieho nariadenia. Taktiež sa zdá byť nesporné, že ide o prenechanie trvajúce dlhšie ako 30 dní a že teda nepredstavuje „krátkodobý“ prenájom v zmysle článku 56 ods. 3 smernice 2006/112, ktorý by teda bol vylúčený z pôsobnosti článku 56 ods. 2 prvého pododseku tejto smernice.

51 Okrem toho, ako uviedol generálny advokát v bode 48 svojich návrhov, skutočnosť, že QM nie je podľa vnútroštátneho práva vlastníčkou vozidla z právneho hľadiska a že ho mohla prenajať na inom základe, a to najmä preto, že s ním môže disponovať na základe lízingovej zmluvy, nebráni tomu, aby takéto prenechanie vozidla mohlo byť považované za poskytnutie služieb prenájmu tohto vozidla uvedené v článku 56 ods. 2 smernice 2006/112.

52 Rovnako ani okolnosti, že prenechanie vozidla nebolo predmetom zmluvy odlišnej od pracovnej zmluvy a že doba prenajatia nie je presne časovo vymedzená, ale závisí od trvania pracovnoprávneho vzťahu medzi spoločnosťou QM a jej zamestnancom, nebráni takejto kvalifikácii, pokiaľ je táto doba dlhšia ako tridsať dní.

53 Naproti tomu súdu, ktorý vec prejednáva, prináleží overiť existenciu „skutočnej dohody“ medzi týmito osobami o dobe používania a o práve používať majetok a vylúčiť z jeho výkonu iné osoby, ako bolo rozhodnuté v oblasti bývania (pozri analogicky rozsudky z 8. mája 2003, Seeling, C-269/00, EU:C:2003:254, bod 51, a z 29. marca 2012, BLM, C-436/10, EU:C:2012:185, bod 29).

54 Okrem toho, hoci podmienka týkajúca sa práva nájomcu používať vozidlo a vylúčiť z jeho výkonu iné osoby nevyžaduje, aby zdaniteľná osoba nemala možnosť vyhradiť používanie vozidla na služobné účely, jednako predpokladá, ako uviedol generálny advokát v bode 63 svojich návrhov, že toto vozidlo zostáva trvalo k dispozícii zamestnancovi, a to aj na jeho súkromné účely.

55 Takýto výklad podporuje aj logika, na ktorej sú založené ustanovenia smernice 2006/112 týkajúce sa miesta poskytovania služieb, v zmysle ktorej sa zdanenie má podľa možnosti vykonať v mieste spotreby tovarov a služieb (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2019, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, bod 29), ktoré podľa článku 56 ods. 2 prvého pododseku tejto smernice zodpovedá miestu, kde nezdaniteľná osoba, ktorej bolo vozidlo prenajaté, je usadená, má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava.

56 Vzhľadom na už vyššie uvedené je potrebné na položenú otázku odpovedať tak, že článok 56 ods. 2 prvý pododsek smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že do jeho pôsobnosti nepatrí prenechanie vozidla patriaceho podniku zdaniteľnou osobou jej zamestnancovi, ak táto transakcia nepredstavuje poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) tejto smernice. Naproti tomu uvedený článok 56 ods. 2 prvý pododsek sa uplatňuje na túto transakciu, ak ide

o poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle uvedeného článku 2 ods. 1 písm. c) a ak tento zamestnanec získal za nájomné a na dojednané obdobie dlhšie ako 30 dní právo nepretržite používať toto vozidlo na súkromné účely a vylúčiť z výkonu tohto práva iné osoby.

O trovách

57 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 (prvá komora) rozhodol takto:

Článok 56 ods. 2 prvý pododsek smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej smernicou Rady 2008/8/ES z 12. februára 2008, sa má vykladať v tom zmysle, že do jeho pôsobnosti nepatrí prenechanie vozidla patriaceho podniku zdaniteľnou osobou jej zamestnancovi, ak táto transakcia nepredstavuje poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) tejto smernice. Naproti tomu uvedený článok 56 ods. 2 prvý pododsek sa uplatňuje na túto transakciu, ak ide o poskytovanie služieb za protihodnotu v zmysle uvedeného článku 2 ods. 1 písm. c) a ak tento zamestnanec získal za nájomné a na dojednané obdobie dlhšie ako 30 dní právo nepretržite používať toto vozidlo na súkromné účely a vylúčiť z výkonu tohto práva iné osoby.

Podpisy