# ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)
z 8. decembra 2005 *

Vo veci C-280/04,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Vestre Landsret (Dánsko) z 25. júna 2004 a doručený Súdnemu dvoru 29. júna 2004, ktorý súvisí s konaním:

**Jyske Finans A/S**

proti

**Skatteministeriet**

za účasti:

**Nordania Finans A/S,**

**BG Factoring A/S,**

* Jazyk konania: dánčina.

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia J. Malenovský, (spravodajca), J.-P. Puissochet, S. von Bahr a U. Lõhmus,

generálny advokát: L. A. Geelhoed,
tajomník: H. von Holstein, zástupca tajomníka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 7. júla 2005,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Jyske Finans A/S, v zastúpení: E. Malberg, advokat,

— Nordania Finans A/S a BG Factoring A/S, v zastúpení: H. Severin Hansen a T. K. Kristjansson Plesner, advokaterne,

— dánska vláda, v zastúpení: J. Molde, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci P. Biering, advokat,

— grécka vláda, v zastúpení: I. Pouli a V. Kyriazopoulos, splnomocnení zástupcovia,

— poľská vláda, v zastúpení: J. Pietras, splnomocnený zástupca,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: L. Ström van Lier a T. Fich, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 22. septembra 2005,

vyhlásil tento

## Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 B písm. c) a článku 26a A písm. e) 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 94/5/ES zo 14. februára 1994 (Ú. v. ES L 60, s. 16; Mim. vyd. 09/001, s. 255, ďalej len „šiesta smernica").

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Jyske Finans A/S (ďalej len „Jyske Finans") a Skatteministeriet (dánske ministerstvo pre správu daní a spotrebných daní) vo veci dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH") požadovanej od tejto spoločnosti z dôvodu opätovného predaja vozidiel, ktoré boli nadobudnuté ako ojazdené.

## Právny rámec

*Právna úprava Spoločenstva*

3 Podľa článku 2 ods. 1 šiestej smernice dodávka tovaru uskutočnená za protihodnotu platiteľom dane, ktorý tak aj koná, podlieha DPH.

4 Podľa článku 11 A ods. 1 písm. a) smernice je zdaniteľným základom pre tieto dodávky tovaru všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ od kupujúceho, zákazníka alebo tretej strany.

5 Článok 13 B tej istej smernice stanovuje:

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

...

c) ... dodávky tovaru, pri nadobudnutí alebo výrobe ktorého sa na základe článku 17(6) stáva daň s pridanej hodnoty odpočítateľnou [je podľa článku 17 ods. 6 právo na odpočet vylúčené — *neoficiálny preklad*],

..."

6 Podľa článku 17 ods. 6 šiestej smernice:

„Najneskôr do uplynutia 4 rokov od dátumu, kedy táto smernica nadobudla platnosť, Rada v úzkej spolupráci s a podľa návrhu Komisie rozhodne, aké výdavky nespĺňajú podmienky pre odpočet dane z pridanej hodnoty. ...

Pokiaľ uvedené pravidlo nenadobudne platnosť, členské štáty si môžu ponechať všetky výnimky, ktoré umožňujú ich národné zákony aj po vstúpení tejto smernice do platnosti."

7 Článok 26a šiestej smernice, zavedený článkom 1 ods. 3 smernice 94/5, stanovuje osobitný režim DPH uplatňovaný na použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety a starožitnosti. Podľa uvedeného článku 26a je základom dane pri dodávkach týchto tovarov vykonaných obchodníkom podliehajúcim dani výlučne miera zisku, teda rozdiel medzi predajnou cenou účtovanou obchodníkom podliehajúcim dani za prevedený tovar a kúpnou cenou.

8 Z tretieho a piateho odôvodnenia smernice 94/5 vyplýva, že uvedený režim smeruje k predchádzaniu dvojitého zdanenia a narušení hospodárskej súťaže medzi platiteľmi dane.

9 Podľa článku 26a A písm. e) šiestej smernice znamená obchodník podliehajúci dani „daňovník [platiteľ dane — *neoficiálny preklad*], ktorý v priebehu svojej ekonomickej činnosti nakupuje alebo získava na účely svojho podnikania alebo dováža s perspektívou opätovného predaja použitý tovar".

*Vnútroštátna právna úprava*

10 § 8 ods. 1 zákona o DPH (momslov) v znení zákona č. 375 z 18. mája 1994 a pozmeňujúceho zákona č. 1114 z 21. decembra 1994 (ďalej len „zákon o DPH" stanovuje:

„Za dodávku za protihodnotu sa považuje aj predaj aktív spoločnosti v prípade, ak má hospodársky subjekt čiastočne alebo úplne právo na odpočítanie dane, najmä pri nadobudnutí alebo vytvorení aktív."

11 Podľa § 13 ods. 2 zákona o DPH:

„Oslobodená od DPH je dodávka tovarov, ktoré sa používali výlučne na činnosť oslobodenú od DPH v súlade s odsekom 1 tohto článku alebo tovarov, pri nadobudnutí alebo použití ktorých bolo na základe kapitoly 9 právo na odpočet vylúčené."

12 Kapitola 9 tohto zákona § 42 ods. 1 bodu 7 stanovuje, že podniky nemôžu odpočítať daň na vstupe týkajúcu sa „nadobudnutia a prevádzkovania motorových vozidiel určených na dopravu najviac 9 osôb, s výnimkou prípadov stanovených v odsekoch 4, 6 a 7".

13 Podľa § 42 odseku 6:

„Podniky, ktoré uvádzajú na trh alebo prenajímajú motorové vozidlá alebo ktoré prevádzkujú autoškolu, sú napriek ustanoveniam odseku 1 bodu 7 oprávnené odpočítať daň pri nadobudnutiach... určených na tieto činnosti."

14 Kapitola 17 toho istého zákona preberá ustanovenia smernice 94/5 týkajúce sa osobitnej úpravy uplatňovanej najmä na použitý tovar.

15 Kapitola 17 § 69 ods. 1 stanovuje:

„Podniky, ktoré kupujú najmä použité tovary, umelecké diela, zberateľské predmety alebo starožitnosti na účely ich opätovného predaja, môžu v rámci ich opätovného predaja zaplatiť daň z daných tovarov podľa ustanovení uvedených v tejto kapitole."

**Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

16 Predmetnom činnosti spoločnosti Jyske Finans je leasing motorových vozidiel. Na výkon tejto činnosti spoločnosť nadobúda tak nové, ako aj ojazdené vozidlá. Nadobúdanie ojazdených vozidiel sa uskutočňuje bez možnosti odpočítania DPH zahrnutej v cene, pretože predávajúci podľa vnútroštátnej legislatívy nemali možnosť uplatniť DPH k cene vozidla.

17 V období medzi 1. januárom 1999 a 31. májom 2001 spoločnosť Jyske Finans v rámci leasingu opätovne predala 145 vozidiel, ktoré nadobudla ako ojazdené. Dánske daňové orgány od nej v máji 2001 požadovali DPH, ktorú podľa nich spoločnosť dlží v dôsledku týchto opätovných predajov, vo výške 2 236 413 DKK (teda približne 299 500 eur).

18 Spoločnosť Jyske Finans spochybnila uvedený dlh pred Vestre Landsret, tvrdiac, že jeho zaplatenie by viedlo k dvojitému zdaneniu DPH, pretože nemala právo na odpočet DPH, ktorá zostala zahrnutá v kúpnej cene ojazdených vozidiel a ktorá nebola uplatnená. Tvrdila, že rozhodnutie daňových orgánov nemá právnu oporu v zákone o DPH a je v rozpore so šiestou smernicou. Spoločnosti Nordania Finans A/S a BG Factoring A/S vstúpili do tohto konania na podporu Jyske Finans.

19 Vestre Landsret sa domnieval, že prejednávaná vec spočíva v otázke, či je požiadavka zdanenia v rozpore s článkom 13 B písm. c) šiestej smernice a či Jyske Finans mal právo uplatniť osobitnú úpravu zdanenia zisku z predaja použitého tovaru stanoveného v článku 26a smernice. Zastáva názor, že riešenie prejednávanej veci závisí od výkladu dvoch ustanovení tejto smernice. Za týchto podmienok Vestre Landsret rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 13 B písm. c) šiestej smernice... v súvislosti s článkom 2 bodom 1 a článkom 11 A ods. 1 písm. a) vykladať v tom zmysle, že je v rozpore s týmito ustanoveniami, keď členský štát zachováva právny stav vyplývajúci zo zákona o DPH, podľa ktorého platiteľ dane, ktorý v širokej miere začlenil do svojho podnikateľského majetku investičné majetky, na rozdiel od predajcov ojazdených motorových vozidiel a ďalších podnikateľských subjektov predávajúcich

použité motorové vozidlá, je platiteľom dane, ktorého predmetom je predaj týchto investičných majetkov, aj keď investičný majetok nadobudol od platiteľov dane, ktorí neuplatnili k cene investičného majetku daň s tým, že pri nadobudnutí majetku nevzniklo právo na odpočítanie dane?

2. Má sa článok 26 A písm. e) šiestej smernice... vykladať v tom zmysle, že pojem ‚obchodník podliehajúci dani' sa vzťahuje len na osoby, ktorých hlavnou činnosťou je kúpa a predaj ojazdených motorových vozidiel, keď použitý tovar je nadobudnutý na účely dosiahnutia zisku pri jeho opätovnom predaji, pričom dosiahnutie zisku je jediným alebo hlavným cieľom... nadobudnutia, alebo tento pojem tiež zahŕňa osoby, ktoré obvykle opätovne predávajú tento majetok po uplynutí doby nájmu, vykonávajúc tak vedľajšiu činnosť vzhľadom na celkovú hospodársku činnosť zameranú na leasing za vyššie opísaných okolností?"

## O prejudiciálnych otázkach

*O prvej otázke*

20 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či ustanovenia článku 13 B písm. c) šiestej smernice majú byť vykladané v tom zmysle, že oslobodenie od DPH stanovené v prospech dodávok tovarov, pri nadobudnutí ktorých bolo podľa článku 17 ods. 6 smernice právo na odpočet vylúčené, odporujú vnútroštátnej právnej úprave podrobujúcej DPH plnenia, ktorými platiteľ dane opätovne po použití vo svojom podnikaní predáva tovary, ktoré nadobudol od platiteľov dane, ktorí si nemohli uplatniť DPH, pričom z tohto dôvodu právo na odpočet nevzniklo.

21 Na úvod je potrebné pripomenúť, že výrazy použité na označenie oslobodení podľa článku 13 šiestej smernice majú byť vykladané striktne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej, v súlade s článkom 2, sa DPH vyberá z každej dodávky tovaru alebo služby uskutočnenej za protihodnotu osobou podliehajúcou dani, ktorá tak aj koná (pozri najmä rozsudky z 20. novembra 2003, Taksatorringen, C-8/01, Zb. s. I-13711, bod 36, a z 3. marca 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Zb. s. I-1527, bod 29).

22 Tiež treba pripomenúť, že podľa článku 17 ods. 6 šiestej smernice sú členské štáty oprávnené zachovať existujúcu právnu úpravu týkajúcu sa výnimiek z práva na odpočet ku dňu nadobudnutia účinnosti tejto smernice dovtedy, kým Rada neprijme ustanovenia predvídané v tomto článku (pozri rozsudok zo 14. júna 2001, Komisia/Francúzsko, C-345/99, Zb. s. I-4493, bod 19).

23 Keďže žiaden z návrhov, ktoré Komisia predložila Rade na základe článku 17 ods. 6 prvého odseku šiestej smernice, Rada neprijala, členské štáty sú oprávnené zachovať existujúcu právnu úpravu týkajúcu sa výnimiek z práva na odpočítanie DPH ku dňu nadobudnutia účinnosti tejto smernice dovtedy, kým zákonodarca Spoločenstva nestanoví režim výnimiek Spoločenstva a neuskutoční tak postupné zosúladenie vnútroštátnych právnych poriadkov v oblasti DPH (rozsudok Komisia/Francúzsko, už citovaný, bod 20). Právo Spoločenstva teda do dnešného dňa neobsahuje žiadne ustanovenie, ktoré by vymenovávalo výdavky vylúčené z práva na odpočítanie DPH.

24 Oslobodenie stanovené ustanoveniami článku 13 B písm. c) šiestej smernice sa teda môže týkať iba dodávok tovarov, pri nadobudnutí ktorých vnútroštátna právna úprava vylučuje právo na odpočet. Znenie tohto článku nemožno preto v žiadnom prípade vykladať spôsobom umožňujúcim vylúčiť, že platiteľ dane, na ktorého sa neuplatňuje takáto výnimka, sa nachádza v situácii dvojitého zdanenia.

25 Ak vnútroštátna právna úprava, aká je vo veci samej, stanovuje, že podniky, ktorých predmetom činnosti je prenájom motorových vozidiel, môžu odpočítať daň z nadobudnutí určených na túto činnosť, vyplýva z toho, že pri nadobudnutí vozidla podnikom tohto typu nie je v zmysle článku 13 B písm. c) šiestej smernice vylúčené právo na odpočet podľa článku 17 ods. 6 tejto smernice. Opätovný predaj tohto vozidla teda nemôže byť považovaný za jednu z množstva dodávok, ktoré sú predmetom oslobodenia stanoveného v článku 13 B písm. c). Okolnosť, že pri takomto nadobudnutí nebolo možné odpočítať daň z dôvodu, ako je to vo veci samej, že sa vykonalo od predávajúcich, ktorí sami podľa vnútroštátnej legislatívy nemali právo na odpočítanie dane na vstupe pri nimi vykonanej kúpe vozidiel a v dôsledku toho neuplatnili DPH na výstupe, nemá vplyv na kvalifikáciu tohto nadobudnutia na účely uplatnenia článku 13.

26 Za týchto okolností treba na prvú otázku odpovedať tak, že ustanovenia článku 13 B písm. c) šiestej smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že im neodporuje vnútroštátna právna úprava podrobujúca DPH plnenia, ktorými platiteľ dane, opätovne po použití vo svojom podnikaní predáva tovary, pri nadobudnutí ktorých právo na odpočet nebolo vylúčené podľa článku 17 ods. 6 uvedenej smernice, aj keď takéto nadobudnutie tovarov sa realizovalo od platiteľov dane, ktorí si nemohli uplatniť DPH, pričom z tohto dôvodu právo na odpočet nevzniklo.

*O druhej otázke*

27 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či platiteľ dane, ktorý v rámci bežného výkonu svojej činnosti opätovne predáva vozidlá, ktoré nadobudol ako ojazdené s cieľom použiť ich na svoju činnosť leasingu, možno považovať za „obchodníka podliehajúceho dani" v zmysle článku 26a šiestej smernice.

28 Tento článok, stanovený smernicou 94/5, zavádza osobitnú úpravu zdanenia miery zisku dosiahnutého obchodníkom podliehajúcim dani pri dodávkach použitých tovarov, umeleckých diel, zberateľských predmetov alebo starožitností.

29 Treba pripomenúť, že ustanovenia článku 26a A písm. e) šiestej smernice definujú obchodníka podliehajúceho dani ako platiteľa dane, ktorý v priebehu svojej ekonomickej činnosti nakupuje alebo používa na účely svojho podnikania alebo dováža s perspektívou opätovného predaja použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety alebo starožitnosti.

30 Z množstva jazykových verzií šiestej smernice, vrátane anglickej verzie, by bolo možné dospieť k presvedčeniu, že slovné spojenie „s perspektívou opätovného predaja" sa vzťahuje iba na sloveso „dováža", ktoré je umiestnené priamo pred týmto slovným spojením. Bolo by preto možné pripustiť, že pri plneniach spočívajúcich v nadobudnutí, ktorých jediných sa prejednávaná vec týka, text šiestej smernice nevyžaduje, aby dotknutá osoba na to, aby sa na ňu vzťahovala pôsobnosť definície obchodníka podliehajúceho dani, mala v čase nadobudnutia použitého tovaru úmysel opätovne tento tovar predať. Za týchto podmienok by nič neumožňovalo vylúčiť podnik vykonávajúci leasing, akým je Jyske Finans, kupujúci v rámci výkonu svojej ekonomickej činnosti použitý tovar, z pôsobnosti uvedenej definície.

31 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry sa majú ustanovenia Spoločenstva vykladať a uplatňovať jednotne na základe verzií vypracovaných vo všetkých jazykoch Spoločenstva (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky z 5. decembra 1967, Van der Vecht, 19/67, Zb. s. 445, 456; zo 17. júla 1997, Ferriere Nord/Komisia, C-219/95 P, Zb. s. I-4411, bod 15, a z 29. apríla 2004, Björnekulla Fruktindustrier, C-371/02, Zb. s. I-5791, bod 16). V prípade rozporu medzi rôznymi jazykovými verziami textov Spoločenstva sa má dotknuté ustanovenie vykladať podľa všeobecnej systematiky a účelu právneho predpisu, ktorého súčasť tvorí (rozsudky z 9. marca 2000, EKW a Wein & Co, C-437/97, Zb. s. I-1157, bod 42, a z 1. apríla 2004, Borgmann, C-1/02, Zb. s. I-3219, bod 25).

32 Z druhého, tretieho a piateho odôvodnenia smernice 94/5 vyplýva, že zákonodarca Spoločenstva mal úmysel dosiahnuť určitý stupeň harmonizácie veľmi odlišných systémov uplatňovaných v členských štátoch pri zdaňovaní použitých tovarov, umeleckých diel, zberateľských predmetov alebo starožitností s cieľom vyhnúť sa dvojitému zdaneniu tak vo vnútri členských štátov, ako aj v rámci ich vzájomných vzťahov. Vykladať slovné spojenie „s perspektívou opätovného predaja" tak, že sa vzťahuje výlučne na dovoz, by bolo za týchto podmienok v rozpore s celkovým cieľom stanoveným zákonodarcom Spoločenstva, a to zaviesť jednotný systém v oblasti použitého tovaru, umeleckých diel, zberateľského tovaru alebo starožitností. V dôsledku toho musí byť uvedené slovné spojenie vykladané tak, že sa vzťahuje aj na nadobúdanie alebo používanie na účely podnikania.

33 Dôležité je teda odpovedať na otázku, či sa definícia obchodníka podliehajúceho dani, ktorý kupuje použitý tovar „s perspektívou opätovného predaja" uvedená v šiestej smernici vzťahuje iba na platiteľa dane, ktorý sa po nadobudnutí obmedzuje na činnosti prevažne technického charakteru prípravy vozidiel s cieľom priameho a bezodkladného opätovného predaja týchto vozidiel, alebo či sa týka aj platiteľa dane, ktorý vozidlá pred ich opätovným predajom prenajíma. Takýto prenájom je vo svojej podstate činnosťou nezávislou od opätovného predaja, ktorý nastane až po dlhšom období, alebo aj nenastane vzhľadom na riziká spojené s prenájmom vozidiel, akými sú opotrebovanie alebo zničenie. Inými slovami, dôležité je zistiť, či definícia obchodníka podliehajúceho dani zahŕňa aj situáciu, aká je vo veci samej, kedy pre dotknutého platiteľa dane nie je opätovný predaj v okamihu nadobudnutia použitého tovaru v skutočnosti hlavným cieľom, ale iba cieľom sekundárnym, vedľajším vzhľadom na prenájom.

34 Treba pripomenúť, že pri určení dosahu ustanovenia práva Spoločenstva je potrebné súčasne zohľadniť jeho znenie, kontext a jeho ciele (rozsudky z 15. októbra 1992, Tenuta il Bosco, C-162/91, Zb. s. I-5279, bod 11; zo 16. januára 2003, Maierhofer, C-315/00, Zb. s. I-563, bod 27, a z 15. júla 2004 Harbs, C-312/02, Zb. s. I-7101, bod 28).

35 Je pravda, že režim zdanenia ziskovej marže dosiahnutej obchodníkom podliehajúcim dani pri dodávke použitého tovaru, umeleckých diel, zberateľských predmetov alebo starožitností predstavuje osobitný režim DPH, ktorý je výnimkou zo všeobecného režimu šiestej smernice a ktorý, ako ostatné osobitné úpravy stanovené v článkoch 24, 25 a 26 tejto smernice, smie byť uplatnený iba v miere nevyhnutnej pre dosiahnutie jeho cieľa (pozri v súvislosti s uplatnením úpravy stanovenej v článku 26 a úpravy stanovenej v článku 25 rozsudky z 22. októbra 1998, Madgett a Baldwin, C-308/96 a C-94/97, Zb. s. I-6229, bod 34, a Harbs, už citovaný, bod 27).

36 Je však nepochybné, že výklad pojmov vyskytujúcich sa v ustanoveniach článku 26a šiestej smernice musí byť v súlade s cieľmi sledovanými osobitnou úpravou, ktorú tento článok zavádza, a musí rešpektovať požiadavky zásady daňovej neutrality, ktorá sa uplatňuje v jednotnom systéme DPH.

37 V tejto súvislosti je dôležité zdôrazniť, že tretie a piate odôvodnenia smernice 94/5 vyjadrujú zámer zákonodarcu Spoločenstva vyhnúť sa dvojitému zdaneniu a narušeniu hospodárskej súťaže (pozri rozsudok z 1. apríla 2004, Stenholmen, C-320/02, Zb. s. I-3509, bod 25).

38 Zdaniť v celkovej predajnej cene dodávku vozidla, ktoré bolo nadobudnuté ako ojazdené, podnikom vykonávajúcom leasing, hoci v čase tohto nadobudnutia nemohol odpočítať DPH, ktorá zostala zahrnutá v kúpnej cene, totiž prináša riziko vzniku dvojitého zdanenia.

39 Zásada daňovej neutrality, o ktorú sa predovšetkým opiera jednotný systém DPH stanovený šiestou smernicou, okrem iného nepripúšťa, aby sa s hospodárskymi subjektmi, ktoré uskutočňujú zdaniteľné plnenia rovnakého druhu, zaobchádzalo pri vyberaní DPH rôzne (pozri rozsudok zo 16. septembra 2004, Cimber Air, C-382/02, Zb. s. I-8379, body 23 a 24).

40 Na trhu predaja použitých vozidiel by zdanenie celkovej predajnej ceny dodávok uskutočnených podnikmi vykonávajúcimi leasing narušilo hospodársku súťaž v neprospech týchto podnikov a zvýhodnilo by najmä podniky predávajúce použité vozidlá, ktoré požívajú režim zdanenia miery zisku. Aby boli uspokojené legitímne očakávania nadobúdateľov, teda že zaplatia za vozidlá rovnakej kvality rovnakú cenu, či už budú predané podnikom predávajúcim použité vozidlá alebo podnikom vykonávajúcim leasing, nebude môcť podnik vykonávajúci leasing primerane premietnuť do ceny čiastku DPH, ktorú dlží, bez toho, aby v zodpovedajúcej výške znížil svoj zisk.

41 Uplatnenie úpravy stanovenej článkom 26a šiestej smernice na podniky vykonávajúce leasing, ktoré konajú za uvedených podmienok, umožní dosiahnutie cieľa, ktorý si stanovil zákonodarca Spoločenstva pri prijatí tejto úpravy, teda vyhnúť sa dvojitému zdaneniu a narušeniu hospodárskej súťaže v oblasti použitého tovaru.

42 Za daných podmienok, s prihliadnutím na účel článku 26a šiestej smernice, sa má tento článok vykladať tak, že nevylučuje z kategórie obchodníkov podliehajúcich dani podnik predávajúci na leasing vozidlá nadobudnuté ako ojazdené, ak je opätovný predaj súčasťou obvyklého výkonu jeho činnosti a úmysel uskutočniť opätovný predaj existuje v čase nadobudnutia, aj ak by opätovný predaj mal vedľajšiu povahu vzhľadom na činnosť spočívajúcu v prenájme.

43 Treba ešte zdôrazniť, že Komisia počas pojednávania uviedla, že členské štáty neprijali návrh prijať jednotný režimu zdanenia dodávok použitého tovaru, predložený v rámci návrhu „šiestej smernice", ktorý predpokladal na účely zabránenia dvojitému zdaneniu uplatniť DPH z použitého tovaru pred jeho konečným predajom, aby sa tým umožnilo odpočítať túto DPH a zároveň zdaniť celkovú predajnú cenu. No aj za predpokladu, že *de lege ferenda* by takýto systém, alebo iný, umožnil lepšie zabezpečiť výber DPH z predmetných dodávok, nemôže

brániť výkladu článku 26a šiestej smernice, ktorý musí urobiť Súdny dvor, ktorý predstavuje aktuálne jediné pravidlo práva Spoločenstva uplatniteľné na tento prípad.

44 S prihliadnutím na vyššie uvedené je potrebné na druhú otázku odpovedať tak, že článok 26a A písm. e) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že podnik, ktorý v rámci obvyklého výkonu svojej činnosti opätovne predáva vozidlá, ktoré nadobudol ako ojazdené s cieľom použiť ich na činnosť leasingu, a pre ktorý opätovný predaj nie je v okamihu nadobudnutia použitého tovaru hlavným cieľom, ale iba sekundárnym, vedľajším k prenájmu, môže byť považovaný za „obchodníka podliehajúceho dani" v zmysle tohto ustanovenia.

## O trovách

45 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

1. **Ustanovenia článku 13 B písm. c) 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 94/5/ES zo 14. februára 1994, sa majú vykladať v tom zmysle, že im neodporuje vnútroštátna právna úprava podrobujúca dani z pridanej hodnoty plnenia, ktorými platiteľ dane opätovne po použití vo svojom podnikaní predáva tovary, pri nadobudnutí ktorých právo na odpočet nebolo vylúčené podľa článku 17 ods. 6 zmenenej a doplnenej smernice 77/388, aj keď takéto nadobudnutie tovarov sa realizovalo od platiteľov dane, ktorí si nemohli uplatniť daň z pridanej hodnoty, pričom z tohto dôvodu právo na odpočet nevzniklo.**

2. **Článok 26a A písm. e) šiestej smernice 77/388, zmenený a doplnený smernicou 94/5, sa má vykladať v tom zmysle, že podnik, ktorý v rámci obvyklého výkonu svojej činnosti opätovne predáva vozidlá, ktoré nadobudol ako ojazdené s cieľom použiť ich na činnosť leasingu, a pre ktorý opätovný predaj nie je v okamihu nadobudnutia použitého tovaru hlavným cieľom, ale iba sekundárnym, vedľajším k prenájmu, môže byť považovaný za „obchodníka podliehajúceho dani" v zmysle tohto ustanovenia.**

Podpisy