

Vec C-434/03

P. Charles a T. S. Charles-Tijmens

proti

Staatssecretaris van Financiën

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Hoge Raad der Nederlanden)

„Šiesta smernica o DPH – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – Nehnuteľný majetok používaný čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne na osobné použitie“

Návrhy prednesené 20. januára 2005 – generálny advokát F. G. Jacobs

Rozsudok Súdneho dvora (veľká komora) zo 14. júla 2005

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – Investičný majetok používaný čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne na osobné použitie – Vylúčenie skoršími vnútroštátnymi predpismi zo šiestej smernice zahrnúť všetok majetok do podniku a právo na úplný odpočet splatnej dane pri jeho nadobudnutí – Neprípustnosť

(Smernica Rady 67/228, článok 11, a smernica 77/388, článok 6 ods. 2 a článok 17, ods. 2 a 6)

Článok 6 ods. 2 a článok 17 ods. 2 a 6 šiestej smernice 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu, zmenenej a doplnenej smernicou 95/7, sa majú vykladať v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava prijatá pred nadobudnutím účinnosti tejto smernice, ktorá neumožňuje platiť ovi dane zahrnúť do majetku podniku všetok investičný majetok (tovar) používaný čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne na iné ako podnikateľské účely a, prípadne, odpočíta si úplne a priamo splatnú DPH z nadobudnutia tohto tovaru.

Hoci je pravdou, že článok 17 ods. 6 šiestej smernice umožňuje členskému štátu zachovať vnútroštátny režim, ktorý existoval pred nadobudnutím účinnosti tejto smernice, toto ustanovenie však predpokladá, že výnimky, ktoré tieto štáty môžu v zmysle tohto ustanovenia zachovať, zostanú zákonné v zmysle druhej smernice 67/228, ktorá predchádzala šiestej smernici. V tomto ohľade článok 11 druhej smernice uvádzajúc v odseku 4, že členské štáty môžu vylúčiť z režimu odpočtov „určité tovary a určité služby, najmä také, ktoré možno považovať za výlučne alebo čiastočne používané pre osobné potreby platiteľov dane alebo jeho zamestnancov“ [neoficiálny preklad], neudelil členským štátom absolútnu diskrečnú právomoc vylúčiť všetky alebo takmer všetky tovary a služby z režimu práva na odpočet a najmä všetky tovary, pokiaľ sú používané pre osobnú potrebu platiteľov dane.

(pozri body 31 – 34, 36 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

zo 14. júla 2005 (*)

„Šiesta smernica DPH – Odpočet dane zaplatenej na vstupe – Nehnuteľný majetok používaný čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne pre osobné použitie“

Vo veci C-434/03,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 10. októbra 2003 a doručený Súdnemu dvoru 13. októbra 2003, ktorý súvisí s konaním:

P. Charles,

T. S. Charles-Tijmens

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda V. Skouris, predsedovia komôr P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, R. Silva de Lapuerta, K. Lenaerts a A. Borg Barthet, sudcovia S. von Bahr (spravodajca), J. N. Cunha Rodrigues, J. Makarczyk, P. Kriš, E. Juhász a G. Arestis,

generálny advokát: F. G. Jacobs,

tajomník: K. Sztranc, referentka,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 16. novembra 2004,

so zreteňom na písomné pripomienky, ktoré predložili:

- pán Charles a pani Charles-Tijmens, v zastúpení: E. H. van den Elsen, adviseur, a G. Volkerink, belastingsadviseur,
- holandská vláda, v zastúpení: H. G. Sevenster a C. ten Dam, splnomocnené zástupkyne,
- nemecká vláda, v zastúpení: A. Tiemann, splnomocnená zástupkyňa,
- Komisia Európskych spoločností, v zastúpení: L. Ström van Lier a A. Weimar, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 20. januára 2005,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 6 ods. 2, ako aj článku 17 ods. 1, 2 a 6 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), zmenenej a doplnenej smernicou

Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18, ďalej len „Šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci konania medzi pánom Charles s pani Charles-Tijmens a Staatssecretaris van Financiën vo veci odmietnutia vyhovieť ich žiadosti o vrátenie celej dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorú uhradili za rekreačný bungalov, ktorý bol predmetom prenájmu po 87,5 % doby používania a využívaný pre osobné použitie po 12,5 % tejto doby.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Ďalšie články 6 ods. 2 Šiestej smernice ustanovuje:

„Za poskytovanie služieb za úhradu sa bude považovať:

- a) používanie tovaru predstavujúceho čas podnikateľských aktivít na účely osobného využitia osobou podliehajúcou dani alebo jej zamestnancami alebo na účely iné ako podnikateľské, kde daň z pridanej hodnoty za príslušný tovar bola úplne alebo čiastočne odpísaná;
- b) bezplatné poskytovanie služieb osobou podliehajúcou dani pre jej vlastné osobné použitie alebo pre použitie jej zamestnancami alebo na účely iné ako sú jej podnikateľské účely.

Ďalšie štáty sa môžu odchýliť od ustanovení tohto odseku za predpokladu, že takáto odchýlka nepovedie k narušeniu voľnej súťaže.“

4 Podľa znenia článku 17 ods. 2 a 6 Šiestej smernice:

„2. Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho zdaňovacích plnení, daňovník má právo odpísať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

- a) daň z pridanej hodnoty splatnú alebo zaplatenú za tovary alebo služby, ktoré mu dodal alebo má dodať iný daňovník;

...

6. 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 odpísanie dane z pridanej hodnoty. Daň z pridanej hodnoty sa nikdy neodratuje z výdavkov, ktoré nepatria jednoznačne do podnikateľských výdavkov ako napr. luxusné výrobky a služby, zábava a pod.

Pokiaľ hore uvedené pravidlo nenadobudne platnosť, ďalšie štáty si môžu ponechať všetky výnimky, ktoré umožňujú ich národné zákony aj po vstupe tejto smernice do platnosti.“

Vnútroštátna právna úprava

5 Článok 2 zákona z roku 1968 týkajúceho sa dane z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968, ďalej len „zákon o DPH“) ustanovuje:

„Daň, ktorá sa vzťahuje na dodanie tovarov a poskytnutie služieb podnikateľovi, ním vykonané nadobúdanie tovarov v rámci Spoločenstva, ako aj dovozy tovarov určených pre neho, sa odpísava od dane splatnej za dodanie tovarov a služieb“.

6 Právo na odpísanie je upresnené v článku 15 zákona o DPH takto:

„1. Daťou v zmysle ?lánku 2 odpo?ítate?nou podnikate?om je:

a) da?, ktorá mu bola vyfakturovaná prostredníctvom faktúry vystavenej pod?a uplatnite?ných pravidiel po?as príslušného zda?ovacieho obdobia za tovary a služby, ktoré mu boli poskytnuté;

...

pokia? podnikate? používa tovary a služby v rámci svojho podnikania...

...

4. Odpo?et dane sa vykoná v súlade s ur?ením tovarov a služieb akonáhle je da? podnikate?ovi vyfakturovaná, alebo akonáhle sa stane splatnou. Ak sa ukáže, že v okamihu, keď podnikate? mohol používať tovary a služby, si odpo?ítal príslušnú da? v pomere vyššom alebo nižšom ako je pomer, v ktorom mal na používanie tovarov alebo služieb právo, je nadmerný odpo?et splatný uvedeným okamihom. Da?, ktorá sa stala splatnou, sa uhrádza pod?a ?lánku 14 [zákona o DPH].

?as? dane, ktorá mohla byť odpo?ítaná a nebola, mu bude vrátená na jeho požiadanie.

...“

Konanie vo veci samej a prejudiciálna otázka

7 Z rozhodnutia o podaní návrhu na za?atie konania o prejudiciálnej otázke vyplýva, že pán Charles a pani Charles-Tijmens spoločne zakúpili v priebehu mesiaca marec roku 1997 rekreačný bungalov nachádzajúci sa v Holandsku. Tento bol ur?ený tak na prenajímanie, ako aj pre osobné použitie a v priebehu predmetného obdobia, teda od 1. apríla do 30. júna 1997 vrátane, bol tento bungalov predmetom prenájmu po 87,5 % doby používania a využívaný pre osobné použitie po 12,5 % tejto doby.

8 Hoge Raad der Nederlanden poznamenáva, že z dôvodu tohto prenájmu sú pán Charles a pani Charles-Tijmens osobami podliehajúcimi dani v zmysle Šiestej smernice a podnikate?mi v zmysle zákona o DPH. Ke?že predmetný bungalov bol prenajímaný osobám, ktoré ho obývali iba po krátke obdobia a prenájom bol vykonávaný v rámci „podnikania v rekreácii“, takýto prenájom nespadá pod oslobodenie od DPH, ktoré v Holandsku požíva prenajímanie nehnuteľného majetku pod?a ?lánku 13 B písm. b) bodu 1 Šiestej smernice.

9 V da?ovom priznaní k DPH za druhý štvr?rok roku 1997 si pán Charles a pani Charles-Tijmens odpo?ítali 87,5 % DPH, ktorá im bola fakturovaná za bungalov. Následne požadovali vrátenie sumy zodpovedajúcej tomuto percentuálnemu podielu od správcu dane príslušného pre vybavenie tejto žiadosti (?alej len „správca dane“).

10 Rozhodnutím z 1. októbra 1997 správca dane priznal pánovi Charlesovi a pani Charles-Tijmens nimi požadované vrátenie. Predsa však, domnievajúc sa, že nimi uhradená DPH by mohla byť odpo?ítaná do výšky 100 %, menovaní podali dodato?nú žiados? o vrátenie, zodpovedajúcu 12,5 % ?asu používania bungalovu pre osobné použitie.

11 Správca dane posúdil túto žiadosť ako neprípustnú. Pán Charles a pani Charles-Tijmens podali odvolanie na Gerechtshof te 's-Hertogenbosch. Tento súdny orgán zrušil rozhodnutie o neprípustnosti, ale čo sa týka predmetu veci, potvrdil rozhodnutie tohto správcu, upresniac, že keďže bungalov bol používaný pre osobné použitie v rozsahu 12,5 % celkového času jeho používania, dotknuté osoby si nemohli odpočítať celú DPH uhradenú za tento bungalov.

12 Pán Charles a pani Charles-Tijmens podali odvolanie voči rozsudku Gerechtshof te 's-Hertogenbosch na Hoge Raad der Nederlanden. Na podporu svojho odvolania uvádzajú, že z článku 6 ods. 2 Šiestej smernice vyplýva, že osobné použitie bungalovu je operáciou podliehajúcou dani, pretože sa rozhodli zahrnúť bungalov v celom rozsahu do majetku podniku, čo podľa článku 17 ods. 2 tej istej smernice dáva právo na odpočet celej DPH vzniknutej z tohto dôvodu (pozri najmä rozsudky zo 4. októbra 1995, Armbrucht, C-291/92, Zb. s. I-2775, a z 8. marca 2001, Bakcsi, C-415/98, Zb. s. I-1831).

13 Pán Charles a pani Charles-Tijmens dodávajú, že článok 17 ods. 6 Šiestej smernice nemeňte tento výklad, keďže ku dňu nadobudnutia účinnosti Šiestej smernice holandský právny poriadok neustanovoval žiadnu výnimku z práva na odpočet v zmysle tohto ustanovenia s výnimkou automobilov na prepravu osôb.

14 Hoge Raad der Nederlanden poznamenáva, že holandská právna úprava týkajúca sa tovarov a služieb dodaných pre zmiešané účely, akým je predmetný účel v konaní pred vnútroštátnym súdom, bola v Holandsku zavedená roku 1969 v rámci uplatnenia článku 11 ods. 1 Druhej smernice Rady 67/228/EHS z 11. apríla 1967, o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – štruktúra a spôsoby uplatnenia spoločného systému dane z pridanej hodnoty [*neoficiálny preklad*] (Ú. v. ES 1967, 71, s. 1303, ďalej len „Druhá smernica“).

15 Táto právna úprava obsahovala dôsledky odlišné od dôsledkov Šiestej smernice, ktoré boli v určitých prípadoch pre osobu podliehajúcu dani výhodnejšie a v iných prípadoch menej výhodné. V skutočnosti uvedená smernica udeľovala osobe podliehajúcej dani právo na priamy a úplný odpočet, pričom oprava z dôvodu použitia tovaru mimo podnikania bola vykonávaná až po tom, čo k tomuto použitiu došlo. Naopak, v systéme zavedenom zákonom o DPH je potrebné určiť hneď, alebo aspoň v priebehu prvého roka, v akom rozsahu tovar bude v budúcnosti používaný mimo podnikania.

16 Hoge Raad der Nederlanden v tomto smere upresňuje, že článok 12 ods. 3 nariadenia z roku 1968 zavádzajúceho daň z obratu (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, Stcrt. 1968, 169), prijatého v rámci uplatnenia článku 15 ods. 6 zákona o DPH, ustanovuje, že v momente, keď je podané daňové priznanie týkajúce sa posledného zdaniteľného obdobia za daňový rok, odpočítaná DPH je prepočítaná na základe údajov uplatniteľných pre celý daňový rok. Po tomto daňovom roku nie sú vykonávané žiadne ďalšie výpočty, alebo úpravy odpočtu.

17 Za týchto okolností sa Hoge Raad der Nederlanden rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Je právny režim predchádzajúci Šiestej smernici...

– ktorý neumožňuje zahrnúť v plnom rozsahu do majetku podniku investičný alebo podobný tovar alebo podobnú službu, pokiaľ nadobúdateľ používa tento majetok alebo službu ako na podnikateľské účely, tak aj na iné účely (a najmä pre osobné použitie),

- ktorý, následkom toho neumožňuje ani priamo a v plnom rozsahu odpovedať pri príležitosti nákupu tohto tovaru alebo služby vyfakturovanú daň a
 - ktorý nestanovuje výber DPH v zmysle článku 6 ods. 2 písm. a) Šiestej smernice,
- zlučiteľný so Šiestou smernicou a najmä s článkom 17 ods. 1, 2 a 6 a článkom 6 ods. 2 tejto smernice?“

O prejudiciálnej otázke

18 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 6 ods. 2 a článok 17 ods. 2 a 6 Šiestej smernice majú byť vykladané v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, akou je predmetná právna úprava vo veci samej prijatá pred účinnosťou tejto smernice, ktorá nedovoľuje osobe podliehajúcej dani zahrnúť do svojho podniku všetok investičný majetok používaný čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne na iné účely a ktorá v takejto situácii neumožňuje úplný a priamy odpoveď splatnej DPH z nadobudnutia tohto tovaru a neustanovuje, že jeho používanie pre iné ako podnikateľské účely je považované za poskytovaniu služieb za úhradu.

Pripomienky predložené Súdnemu dvoru

19 Pán Charles a pani Charles-Tijmens sa domnievajú, že vnútroštátna právna úprava, akou je predmetná právna úprava vo veci samej, odporuje judikatúre Súdného dvora v oblasti DPH, najmä rozsudku z 8. mája 2003, Seeling (C-269/00, Zb. s. I-4101).

20 Holandská a nemecká vláda tvrdia, že článok 17 ods. 2 Šiestej smernice umožňuje členskému štátu vylúčiť z práva na odpoveď DPH investičný alebo porovnateľný tovar alebo podobnú službu, pokiaľ osoba podliehajúca dani používa tento majetok (tovar) alebo službu na iné ako podnikateľské účely, najmä pre osobné použitie, pokiaľ tento štát využije možnosť odchýlky uvedenú v článku 6 ods. 2 druhého pododseku tej istej smernice, nepovažujúc takéto použitie za zdaniteľné plnenie.

21 Pre prípad, že by Súdny dvor zastával názor, že článok 17 ods. 2 a článok 6 ods. 2 Šiestej smernice neumožňujú takú odchýlku od práva na odpoveď DPH, aká je predmetom konania, holandská vláda tvrdí, že odsek 6 predmetného článku 17 umožňuje členskému štátu zachovať vnútroštátny režim, ktorý existoval pred účinnosťou tejto smernice, režim, ktorý vylučuje právo na odpoveď DPH z investičného alebo podobného majetku (tovaru) alebo podobnej služby, pokiaľ osoba podliehajúca dani používa tento tovar alebo službu na iné účely, ako sú podnikateľské účely, najmä pre osobné použitie.

22 Komisia je toho názoru, že právny režim, ktorý v súlade s možnosťou odchýlky uvádzanej článkom 6 ods. 2 druhým pododsekom Šiestej smernice nezdaňuje osobné použitie investičného majetku alebo podobného tovaru alebo služby a ktorý následne neumožňuje žiadny odpoveď pre tento typ tovaru alebo služby v rozsahu, v akom sú používané na osobné účely, je zlučiteľný s predmetnou smernicou.

Posúdenie Súdnym dvorom

23 Na úvod je potrebné pripomenúť, že judikatúrou je ustálené, že v prípade používania investičného majetku tak na podnikateľské, ako aj na osobné účely, má zainteresovaná osoba pre potreby DPH na výber buď zahrnúť tento tovar v celom rozsahu do majetku svojho podniku, alebo zachovať ho v celom rozsahu vo svojom súkromnom majetku, vylúčiť ho tak úplne zo systému DPH, alebo ešte, zahrnúť ho do svojho podniku iba v časti jeho skutočného

podnikateľského použitia (pozri v tejto súvislosti najmä už citované rozsudky Armbrecht, bod 20; Bakcsi, body 25 a 26; Seeling, bod 40, a rozsudok z 21. apríla 2005, C-25/03, HE, zatiaľ neuverejnený v Zbierke, bod 46).

24 Pokiaľ sa osoba podliehajúca dani 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 (tovaru) je v zásade úplne a priamo odpodátateľná (pozri najmä rozsudok z 11. júla 1991, Lennartz, C-97/90, Zb. s. I-3795, bod 26, ako aj už citované rozsudky Bakcsi, bod 25, a Seeling, bod 41).

25 Z článku 6 ods. 2 prvého pododseku písm. a) Šiestej smernice vyplýva, že pokiaľ nadobudnutie tovaru podnikom dáva právo na úplný alebo čiastočný odpodát DPH uhradenej na vstupe, jeho používanie pre osobnú potrebu osobou podliehajúcou dani je považované za poskytovanie služieb za úhradu. Toto používanie, ktoré teda predstavuje zdaniteľné plnenie v zmysle článku 17 ods. 2 tej istej smernice je v súlade s jej článkom 11 A ods. 1 písm. c) zdadané na základe úplných nákladov vynaložených na vykonanie poskytnutia služieb (pozri v tejto súvislosti už citované rozsudky Lennartz, bod 26; Bakcsi, bod 30, a Seeling, bod 42).

26 Čo sa týka článku 6 ods. 2 druhého pododseku Šiestej smernice, na úvod je potrebné pripomenúť, že výnimky zo zosúladenia musia byť presne definované. V skutočnosti všetky pristúpenia k odchylným režimom DPH spôsobujú rozdiely v hladine daňového zaťaženia medzi členskými štátmi.

27 Následne predmetný článok 6 ods. 2 druhý pododsek musí v zásade byť vykladaný v tom zmysle, že členské štáty sa môžu zdržať považovania určitých plnení alebo určitého používania za poskytovanie služieb za úhradu, najmä s cieľom zjednodušenia administratívnych konaní týkajúcich sa úhrady DPH (pozri v tejto súvislosti rozsudok z 11. septembra 2003, Cookies World C-155/01, Zb. s. I-8785, bod 59).

28 Napriek tomu článok 6 ods. 2 druhý pododsek Šiestej smernice nemôže mať za následok umožnenie členským štátom, aby odmietli osobám podliehajúcim dani, ktoré sa rozhodli nakladať s investičným majetkom používaným zároveň na podnikateľské účely a osobné použitie ako s majetkom podniku, úplný a priamy odpodát splatnej DPH na vstupe z nadobudnutia týchto tovarov, na ktorý majú právo podľa ustálenej judikatúry uvedenej v bode 24 tohto rozsudku. Takéto obmedzenie práva na odpodát by bolo v rozpore s uvedeným ustanovením.

29 Okrem toho všeobecné vzdanie sa zdanenia používania čiasti investičného majetku pre osobné potreby osoby podliehajúcej dani, pokiaľ by táto mohla v celom rozsahu odpodáť DPH splatnú na vstupe z nadobudnutia predmetného majetku (tovaru), založené na článku 6 ods. 2 druhom pododseku Šiestej smernice, by tiež nebolo v súlade s predmetným ustanovením, pretože by nevyhnutne viedlo k narušeniu hospodárskej súťaže.

30 Preto má osoba podliehajúca dani na jednej strane právo zvoliť si, či zahrnie do majetku svojho podniku všetok investičný majetok, ktorý používa čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne na iné ako podnikateľské účely, ako aj, prípadne, právo na úplný a priamy odpodát splatnej DPH z nadobudnutia tohto tovaru a na druhej strane, v zásade povinnosťou, zodpovedajúcou tomuto právu, zaplatiť DPH zo sumy nákladov vynaložených na použitie predmetného tovaru na iné ako podnikateľské účely (pozri v tejto súvislosti rozsudok Seeling, už citovaný, bod 43).

31 Čo sa týka článku 17 ods. 6 Šiestej smernice, tento iste umožňuje, ako to poznamenala holandská vláda, členskému štátu zachovať vnútroštátny režim, ktorý existoval pred nadobudnutím účinnosti tejto smernice. Predsa však, toto ustanovenie predpokladá, že výnimky,

ktoré členské štáty môžu v zmysle tohto ustanovenia zachovať, zostanú zákonné v zmysle Druhej smernice, ktorá predchádzala Šiestej smernici (pozri rozsudok z 5. októbra 1999, Royscot a i., C-305/97, Zb. s. I-6671, bod 21).

32 Článok 11 Druhej smernice, zavádzajúc vo svojom odseku 1 právo na odpočet, uvádzal v odseku 4, že členské štáty môžu vylúčiť z režimu odpočtov „určité tovary a určité služby, najmä také, ktoré možno považovať za výlučne alebo čiastočne používané pre osobné potreby osoby podliehajúcej dani alebo jej zamestnancov“.

33 Toto ustanovenie teda neudelilo členským štátom absolútnu rozhodovaciu právomoc vylúčiť všetky alebo takmer všetky tovary a služby z režimu práva na odpočet a pozbaví tak režim zavedený článkom 11 ods. 1 Druhej smernice jeho podstaty (pozri rozsudok Royscot a i., už citovaný, bod 24).

34 Preto, hoci článok 11 ods. 4 Druhej smernice umožňoval členským štátom vylúčiť z režimu odpočtov určité tovary ako motorové vozidlá, toto ustanovenie im neumožňovalo vylúčiť z takéhoto režimu všetky tovary, pokiaľ sú používané pre osobnú potrebu osoby podliehajúcej dani.

35 Z toho vyplýva, že článok 17 ods. 6 Šiestej smernice v spojení s článkom 11 ods. 4 Druhej smernice neumožňuje členským štátom zachovať všeobecné odchýlky od režimu odpočtov všetkých tovarov osoby podliehajúcej dani, pokiaľ sú používané pre jej osobné potreby.

36 Na položenú otázku je preto potrebné odpovedať tak, že článok 6 ods. 2 a článok 17 ods. 2 a 6 Šiestej smernice musia byť vykladané v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, akou je predmetná právna úprava vo veci samej, prijatá pred nadobudnutím účinnosti tejto smernice, ktorá neumožňuje osobe podliehajúcej dani zahrnúť do majetku podniku všetok investičný majetok (tovar) používaný čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne na iné ako podnikateľské účely a, prípadne, odpočíta si úplne a priamo splatnú DPH z nadobudnutia tohto tovaru.

O trovách

37 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 Súdnym dvorom (veľká komora) rozhodol a vyhlásil:

Článok 6 ods. 2 a článok 17 ods. 2 a 6 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, musia byť vykladané v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, akou je predmetná právna úprava vo veci samej, prijatá pred nadobudnutím účinnosti tejto smernice, ktorá neumožňuje osobe podliehajúcej dani zahrnúť do majetku podniku všetok investičný majetok (tovar) používaný čiastočne na podnikateľské účely a čiastočne na iné ako podnikateľské účely a, prípadne, odpočíta si úplne a priamo splatnú DPH z nadobudnutia tohto tovaru.

Podpisy

* Jazyk konania: holand?ina.