

Vec C-515/07

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

proti

Staatssecretaris van Financiën

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný

Hoge Raad der Nederlanden)

„Šiesta smernica o DPH – Tovary a služby, ktoré sú súčasťou aktív podniku na účely zdaniteľných plnení a iných ako zdaniteľných plnení – Právo na okamžité a celkové odpočítanie dane zaplatenej pri nákupe týchto tovarov a služieb“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Odpočet dane zaplatenej na vstupe

[Smernica Rady 77/388, článok 6 ods. 2 písm. a) a článok 17 ods. 2]

Článok 6 ods. 2 písm. a) a článok 17 ods. 2 šiestej smernice 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu sa majú vykladať v tom zmysle, že ich nemožno uplatniť na použitie tovarov a služieb patriacich do aktív podniku na účely iných činností, ako sú zdaniteľné plnenia zdaniteľnej osoby, akými sú tie činnosti, ktorými združenie chráni všeobecné záujmy svojich členov, pričom daň z pridanej hodnoty splatná z dôvodu nadobudnutia týchto tovarov a služieb použitých na uvedené činnosti nie je odpočítateľná.

Článok 6 ods. 2 písm. a) uvedenej smernice totiž nestanovuje pravidlo, podľa ktorého činnosti nachádzajúce sa mimo pôsobnosti systému DPH možno považovať za činnosti vykonávané na „účely iné“ ako podnikateľské v zmysle tohto ustanovenia.

(pozri body 38, 40 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 12. februára 2009 (*)

„Šiesta smernica o DPH – Tovary a služby, ktoré sú súčasťou aktív podniku na účely zdaniteľných plnení a iných ako zdaniteľných plnení – Právo na okamžité a celkové odpočítanie dane zaplatenej pri nákupe týchto tovarov a služieb“

Vo veci C-515/07,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 2. novembra 2007 a doručený Súdnemu dvoru 22. novembra 2007, ktorý súvisí s konaním:

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory K. Lenaerts, sudcovia R. Silva de Lapuerta (spravodajkyňa), E. Juhász, G. Arestis a J. Malenovský,

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: C. Strömholm, referentka,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 16. októbra 2008,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- holandská vláda, v zastúpení: C. Wissels a M. de Grave, splnomocnení zástupcovia,
- nemecká vláda, v zastúpení: M. Lumma a C. Blaschke, splnomocnení zástupcovia,
- portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes, splnomocnený zástupca,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: T. Harris, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci K. Lasok, QC,
- Komisia Európskych spoločností, v zastúpení: D. Triantafyllou a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 22. decembra 2008,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 6 ods. 2 a článku 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 (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie (ďalej len „VNLTO“) a Staatssecretaris van Financiën vo veci dodatočného vyrubenia

dane z pridanej hodnoty (?alej len „DPH“).

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Článok 2 smernice stanovuje:

„Dani z pridanej hodnoty podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani;

...“

4 Článok 6 ods. 2 smernice uvádza:

„Za poskytovanie služieb za úhradu sa bude považovať:

a) používanie tovaru predstavujúceho čas 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 odpôvitateľná;

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.

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

5 Podľa článku 17 ods. 2 a 6 smernice:

„2. Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho zdaniteľných plnení, daovník [na účely jej zdaniteľných plnení, zdaniteľná osoba – *neoficiálny preklad*] má právo odpôítať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

a) [DPH] splatnú alebo zaplatenú za tovary alebo služby, ktoré mu dodal alebo má dodať iný daovník [jej dodala alebo má dodať iná zdaniteľná osoba – *neoficiálny preklad*];

...

6. Najneskôr do uplynutia 4 rokov od dátumu, kedy táto smernica nadobudla platnosť [účinnosť – *neoficiálny preklad*], Rada v úzkej spolupráci s a podľa návrhu Komisie [Rada na návrh Komisie jednomyseľne – *neoficiálny preklad*] rozhodne, aké výdavky nespôžajú podmienky pre odpôet [DPH]. [DPH] 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, členské štáty si môžu ponechať všetky výnimky, ktoré umožňujú ich národné zákony aj po vstúpení tejto smernice do platnosti [Pokiaľ uvedené pravidlo nenadobudne účinnosť, členské štáty si môžu ponechať všetky vylúenia, ktoré umožňuje ich vnútroštátna právna úprava v čase nadobudnutia účinnosti tejto smernice – *neoficiálny preklad*].“

Vnútroštátna právna úprava

6 ?lánok 2 zákona z roku 1968 týkajúceho sa dane z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968) stanovuje:

„Da?, ktorá za?ažovala dodanie tovarov a poskytnutie služieb podnikateľovi, ním vykonané nadobúdanie tovarov v rámci Spoločenstva, ako aj dovozy tovarov určených pre neho, sa odpo?ítava od dane splatnej za dodanie tovarov a služieb.“

7 ?lánok 15 tohto zákona stanovuje:

„1. Da?ou v zmysle ?lánku 2 odpo?ítate?nou podnikateľom je

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

...

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

...

4. Odpo?et dane sa vykoná v súlade s určením tovarov a služieb, len ?o je da? podnikateľovi vyfakturovaná alebo sa stane splatnou. Ak sa ukáže, že v okamihu, keď podnikateľ mohol používať tovary a služby, si odpo?ítal príslušnú da? v pomere vyššom alebo nižšom, akým 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 podľa ?lánku 14 [zákona z roku 1968 týkajúceho sa dane z obratu].

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

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

8 Združenie VNLTO podporuje záujmy v odvetví vidieckeho rozvoja v regiónoch Groningen, Friesland, Drenthe a Flevoland. Jeho ?lenovia, to znamená podnikatelia v tomto odvetví, mu platia príspevky, z ktorých najväčšia ?as? je určená na ?innos? týkajúcu sa ochrany ich všeobecných záujmov.

9 Okrem ochrany týchto záujmov združenie VNLTO poskytuje svojim ?lenom určité individuálne služby, za ktoré si ú?tuje odmenu. Tieto služby sú ponúkané aj tretím osobám. Príjmy z týchto obchodných ?inností sú určené na ochranu všeobecných záujmov uvedených ?lenov.

10 V roku 2000 združenie VNLTO nadobudlo tovary a služby, ktoré boli použité tak na účely ?inností podliehajúcich DPH, ako aj ?inností, ktoré DPH nepodliehajú. VNLTO požiadalo o celkové odpo?ítanie súm DPH zaplatených na vstupe pre uvedené výrobky a služby, vrátane tých, ktoré sa týkali jej ?innosti v oblasti ochrany všeobecných záujmov jej ?lenov.

11 V zda?ovacom období za rok 2000 boli sumy DPH zaplatené na vstupe a týkajúce sa zdanite?ných plnení zo strany združenia VNLTO odpo?ítané. Okrem toho bola odpo?ítaná ?as? súm DPH zaplatených na vstupe, ktoré sa týkali ?inností ochrany všeobecných záujmov ?lenov VNLTO. Dňa 14. mája 2001 VNLTO požiadalo o vrátenie preplatku na DPH, ktorý sa týkal uvedených ?inností. Združenie VNLTO sa tak domáhalo práva na odpo?ítanie vo výške 79 %

všetkých tovarov a služieb, ktoré nadobudlo. Daňový inšpektor rozhodnutím z 3. augusta 2001 odmietol vrátiť požadovanú sumu.

12 Rozhodnutím z 26. marca 2002 daňový inšpektor poslal VNLTO rozhodnutie o dodatočnom vyrubení dane týkajúce sa sporného zdaňovacieho obdobia. Týmto rozhodnutím došlo k započítaniu súm DPH zaplatených na vstupe, pokiaľ ide o činnosti týkajúce sa ochrany všeobecných záujmov členov VNLTO, úmerne k výške príjmov, ktoré združenie VNLTO z týchto činností získalo. Z toho vyplynulo odpočítanie vo výške 49 % zo všetkých tovarov a služieb, ktoré združenie VNLTO nadobudlo.

13 Listom z 26. apríla 2002 podalo združenie VNLTO proti tomuto rozhodnutiu sťažnosť. Rozhodnutím z 15. mája 2002 daňový inšpektor toto rozhodnutie potvrdil.

14 Združenie VNLTO teda podalo odvolanie proti tomuto rozhodnutiu na Gerechtshof Leeuwarden. Tento súd uvedené odvolanie zamietol 17. júna 2005. Domnieval sa, že činnosti týkajúce sa ochrany všeobecných záujmov nie sú priamym, trvalým a nevyhnutným pokračovaním hospodárskych činností VNLTO. Podľa uvedeného súdu VNLTO nemôže odpočítať daň, ktorá mu bola fakturovaná, pokiaľ sú nadobudnuté tovary a služby použité v rámci ochrany všeobecných záujmov jeho členov.

15 Dňa 27. júla 2005 združenie VNLTO podalo dovolanie proti rozhodnutiu Gerechtshof Leeuwarden.

16 Hoge Raad der Nederlanden, ktorý vo veci rozhodoval, uviedol, že spor vo veci samej sa týka odpočítania súm DPH, ktoré boli zaplatené pri vzniku výdavkov vynaložených pri nadobudnutí tovarov a služieb použitých tak na účely hospodárskych činností podliehajúcich DPH, ako aj činností, ktoré s prvými uvedenými nesúvisia.

17 Vnútroštátny súd si teda kladie otázku, či združenie VNLTO má právo do aktív svojho podniku zahrnúť iné tovary, akými sú investičný majetok a služby, takým spôsobom, aby mohlo ihneď a v celom rozsahu odpočítať DPH zaplatenú pri nadobudnutí týchto tovarov a služieb, hoci tieto sú čiastočne použité v rámci činností, ktoré nijako nesúvisia so zdaniteľnými plneniami podľa článku 2 smernice.

18 Za týchto okolností sa Hoge Raad der Nederlanden rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Majú sa článok 6 ods. 2 a článok 17 ods. 1, 2 a 6 [smernice] vykladať v tom zmysle, že zdaniteľná osoba môže zahrnúť do aktív svojho podniku nielen investičný majetok, ale aj všetky tovary a služby používané tak na podnikateľské účely, ako aj na účely nesúvisiace s podnikaním, a hneď a v celom rozsahu odpočítať daň z pridanej hodnoty splatnú pri nadobudnutí týchto tovarov a služieb?

2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku, vedie uplatnenie článku 6 ods. 2 [smernice], pokiaľ ide o služby a tovary, ktoré nie sú investičným majetkom, k tomu, že sa DPH vyberie jednorazovo v tom zdaňovanom období, v akom sa vykoná odpočítanie vzhľadom na tieto služby a tovary, alebo musí dochádzať k výberu DPH aj v nasledujúcich obdobiach? Ak je posledná uvedená alternatíva správna, ako sa v takom prípade určí základ dane pre tieto tovary a služby, v prípade ktorých zdaniteľná osoba nevykonáva žiadne odpisy?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

Pripomienky predložené Súdnemu dvoru

19 Holandská vláda zdôrazňuje, že ak ide o nadobudnutie investičného majetku alebo tovarov a služieb inej povahy, zdaniteľná osoba nemôže odpôíta fakturovanú DPH, pokiaľ sú tieto tovary a služby použité na účely činností, ktoré nepodliehajú uvedenej dani. Takým je aj prípad, v ktorom dotknuté činnosti spočívajú v ochrane všeobecných záujmov.

20 Táto vláda pripomína, že cieľom združenia VNLTO je podpora jeho stanov podpora záujmov v odvetví vidieckeho rozvoja vo viacerých regiónoch Holandska, ako aj záujmov podnikateľov, ktorí pracujú v tomto odvetví. Vysvetľuje, že združenie VNLTO je na tieto účely členom Land en Tuinbouw Organisatie Nederland a prostredníctvom tejto organizácie sa snaží zabezpečiť ochranu záujmov poľnohospodárov na obecnej, regionálnej, vnútroštátnej a medzinárodnej úrovni. Uvedená vláda poukazuje na to, že VNLTO sa snaží podporiť zavedenie politiky poľnohospodárskeho rozvoja v oblasti výskumu, senzibilizácie a vzdelávania.

21 V rámci vyjadrení pred Súdnym dvorom holandská vláda spresnila, že pokiaľ ide o odpoveď na prvú položenú otázku, nemožno rozlišovať medzi fyzickou a právnickou osobou. Dodala však, že vo veci samej sa združenie VNLTO domáhalo odpôitania DPH vzťahujúcej sa na jeho činnosti, ktoré nemali hospodársku povahu, konkrétne činnosti týkajúce sa ochrany všeobecných záujmov jeho členov.

22 Nemecká vláda sa domnieva, že zdaniteľná osoba môže zahrnúť do aktív svojho podniku nielen investičný majetok, ale aj všetky tovary používané tak na podnikateľské účely, ako aj na účely nesúvisiace s podnikaním. Táto možnosť sa vzťahuje na služby len v tom prípade, ak sú prijaté v rámci využitia majetku určeného v celom rozsahu na podnikanie. V rámci zdanenia použitia týchto tovarov alebo služieb na iné ako podnikateľské účely, je úlohou členských štátov stanoviť podrobnosti zdanenia v danom období.

23 Portugalská vláda tvrdí, že právnická osoba nemá možnosť odpôítať v celom rozsahu DPH, ktorá zaťažuje investičný majetok, alebo iné tovary a služby určené výlučne na jej vlastné ciele, pokiaľ v čase ich nadobudnutia boli tieto tovary určené tak na výkon činností podliehajúcich tejto dani, ako aj činností, ktoré jej nepodliehajú.

24 Vláda Spojeného kráľovstva tvrdí, že zdaniteľná osoba nemôže v celom rozsahu zahrnúť do aktív svojho podniku iné tovary a služby, akými sú investičný majetok a investičné služby, použité na vytvorenie nového investičného majetku, a ktoré sú určené na zmiešané použitie, to znamená tak na podnikateľské účely, ako aj na súkromné účely alebo účely nesúvisiace s podnikaním.

25 Komisia tvrdí, že zdaniteľná osoba môže zahrnúť do aktív svojho podniku len investičný majetok a výnimočne služby, ktoré majú porovnateľné vlastnosti ako investičný majetok, používané tak na podnikateľské účely, ako aj na účely nesúvisiace s podnikaním, a odpôítať ihneď a v celom rozsahu DPH zaplatenú na vstupe.

Odpoveď Súdného dvora

26 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate snaží zistiť rozsah práva na odpôítanie DPH stanoveného v článku 6 ods. 2 a článku 17 ods. 2 smernice v situácii, kde zdaniteľná osoba použila tovary a služby, pri ktorých nadobudnutí zaplatila splatnú DPH na vstupe, tak na podnikateľské účely, ako aj, podľa znenia položenej otázky, „na účely nesúvisiace

s podnikaním“, čo v prejednávanej veci znamená na účely iných činností ako zdaniteľných plnení.

27 Na úvod je potrebné pripomenúť, že systém odpodátania stanovený smernicou má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho hospodárskych činností. Spoločný systém DPH má teda zabezpečiť úplnú daňovú neutralitu všetkých hospodárskych činností bez ohľadu na ich účel alebo ich výsledky pod podmienkou, že tieto činnosti samy osebe v zásade podliehajú DPH (pozri rozsudok z 22. februára 2001, *Abbey National*, C-408/98, Zb. s. I-1361, bod 24 a citovanú judikatúru).

28 V dôsledku toho, keď sa tovary alebo služby nadobudnuté zdaniteľnou osobou použijú na účely vykonania plnení oslobodených od dane alebo nepodliehajúcich DPH, nemožno daň ani vybrať na výstupe, ani odpodáť daň zaplatenú na vstupe (pozri rozsudky z 30. marca 2006, *Uudenkaupungin kaupunki*, C-184/04, Zb. s. I-3039, bod 24, a zo 14. septembra 2006, *Wollny*, C-72/05, Zb. s. I-8297, bod 20).

29 Na účely vhodnej odpovede na prvú položenú otázku je potrebné túto otázku posudzovať v skutkovom rámci, ktorý opísal vnútroštátny súd v návrhu na začatie prejudiciálneho konania.

30 Z opisu skutkových okolností, ktorý podal Hoge Raad der Nederlanden, vyplýva, že združenie VNLTO vykonáva nielen zdaniteľné plnenia, ale aj plnenia nepodliehajúce dani, akými je ochrana všeobecných záujmov jej členov. Tento súd takisto uviedol, že nadobudnutie tovarov a služieb združením VNLTO bolo v jeho účtovníctve zaznamenané ako všeobecné náklady bez toho, aby tieto činnosti boli zahrnuté výlučne medzi plnenia vykonané uvedeným združením, ktoré sú zdaniteľné na výstupe.

31 Vzhľadom na tieto skutkové okolnosti a žiadosť združenia VNLTO, ktorou žiadalo o odpodátanie súm DPH zaplatených pri nadobudnutí tovarov a služieb tak na účely zdaniteľných plnení, ako aj s nimi nesúvisiacich činností, to znamená činností spočívajúcich v ochrane všeobecných záujmov jeho členov, si vnútroštátny súd kládol otázku, či posledné uvedené činnosti možno v porovnaní s činnosťami združenia vykonávanými v hospodárskej oblasti považovať za uskutočnené „na účely iné ako podnikateľské“ v zmysle článku 6 ods. 2 písm. a) smernice.

32 V rámci týchto úvah vnútroštátny súd uviedol najmä rozsudok zo 14. júla 2005, *Charles a Charles-Tijmens* (C-434/03, Zb. s. I-7037), a najmä body 23 až 25 tohto rozsudku, v ktorých Súdny dvor pripomenul judikatúru týkajúcu sa systému DPH uplatniteľného na investičný majetok, ktorý má zmiešané použitie, to znamená, používa sa tak na podnikateľské, ako aj na osobné účely. Z tejto judikatúry vyplýva, že zdaniteľná osoba má pre potreby DPH na výber buď zahrnúť tovar v celom rozsahu do majetku svojho podniku, alebo ho zachovať 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. Pokiaľ sa zdaniteľná osoba rozhodne nakladať s investičným majetkom používaným zároveň na podnikateľské aj na osobné účely ako s majetkom podniku, splatná DPH na vstupe z nadobudnutia tohto majetku je v zásade úplne a v celom rozsahu odpodátateľná. Za týchto podmienok, pokiaľ tovar patriaci do aktív podniku dáva právo na úplný alebo čiastočný odpodet DPH uhradenej na vstupe, jeho používanie na osobné účely zdaniteľnou osobou alebo jej zamestnancami alebo na účely nesúvisiace s podnikaním je považované za poskytovanie služieb za úhradu v zmysle článku 6 ods. 2 písm. a) smernice.

33 Hoge Raad der Nederlanden sa domnieval, že tieto zásady možno uplatniť aj na „právnickú osobu, ktorá ako zdaniteľná osoba vykonáva aj činnosti, ktoré nepodliehajú DPH“, takže sa na ňu môže uplatniť článok 6 ods. 2 písm. a) smernice.

34 Je nesporné, že ?innosti, akými sú tie, ktorými združenie chráni všeobecné záujmy svojich ?lenov, nepredstavujú ?innosti „podliehajúce DPH“ v zmysle ?lánku 2 ods. 1 smernice, keďže nespo?ívajú v dodávkach tovaru alebo poskytovaní služieb za úhradu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. januára 2006, Optigen a i., C?354/03, C?355/03 a C?484/03, Zb. s. I?483, bod 42, ako aj citovanú judikatúru).

35 Pokiaľ ide o otázku, či tieto ?innosti možno považovať za uskuto?nené „na účely iné ako podnikateľské“ v zmysle ?lánku 6 ods. 2 písm. a) smernice, je potrebné uviesť, že vo veci, ktorá bola predmetom rozsudku z 13. marca 2008, Securenta (C?437/06, Zb. s. I?1597) vyhláseného po podaní tohto návrhu na začatie prejudiciálneho konania, Súdny dvor rozhodoval okrem iného o otázke, akým spôsobom má byť určené právo na odpodet DPH zaplatenej na vstupe, keď zdaniteľná osoba vykonáva súasne hospodárske ?innosti a ?innosti, ktoré nie sú hospodárskymi ?innosťami.

36 V tomto ohľade Súdny dvor v bode 26 tohto rozsudku zdôraznil, že ?innosti, ktoré nie sú hospodárskymi ?innosťami, nepatria do pôsobnosti smernice a v bode 28 uvedeného rozsudku upresnil, že systém odpodítania stanovený smernicou sa týka všetkých hospodárskych ?inností zdaniteľnej osoby bez ohľadu na ich účel alebo výsledky pod podmienkou, že samy osebe podliehajú DPH.

37 Súdny dvor sa preto v bodoch 30 a 31 toho istého rozsudku domnieval, že pri DPH zaplatenej na vstupe týkajúcej sa výdavkov, ktoré vynaložila zdaniteľná osoba, nemôže vzniknúť právo na odpodítanie, ak sa DPH vz?ahuje na ?innosti, ktoré vzh?adom na svoj nehospodársky charakter nepatria do pôsobnosti smernice, a že ak zdaniteľná osoba vykonáva súasne hospodárske ?innosti, či už zdaniteľné alebo oslobodené od dane, a takisto ?innosti, ktoré nie sú hospodárskymi ?innosťami, a ktoré teda nepatria do pôsobnosti smernice, odpodítanie DPH, ktorou boli zač?ažené výdavky na vstupe, sa umož?uje iba v rozsahu, v akom tieto výdavky môžu byť na výstupe priradené k hospodárskym ?innostiam zdaniteľnej osoby.

38 Z týchto úvah vyplýva, ako uviedol generálny advokát v bode 38 svojich návrhov, že ?lánok 6 ods. 2 písm. a) smernice nestanovuje pravidlo, podľa ktorého ?innosti nachádzajúce sa mimo pôsobnosti systému DPH možno považovať za ?innosti vykonávané na „účely iné“ ako podnikateľské v zmysle tohto ustanovenia. Takýto výklad by totiž zbavoval ?lánok 2 ods. 1 smernice svojho významu.

39 ?alej je potrebné zdôrazniť, že na rozdiel od veci, ktorá bola predmetom už citovaného rozsudku Charles a Charles?Tijmens, ktorý sa týkal nehnuteľností patriacich do majetku podniku predtým, ako boli ?iasto?ne určené na osobné využitie, ktoré už svojou podstatou nijako nesúviselo s podnikaním zdaniteľnej osoby, spor vo veci samej sa týka iných ?inností, ako sú zdaniteľné plnenia združenia VNLTO, ktoré spo?ívajú v zabezpe?ení ochrany všeobecných záujmov jeho ?lenov, a nemožno ich v tejto veci považovať za ?innosti iné ako podnikateľské, pretože predstavujú hlavný predmet ?innosti tohto združenia.

40 V dôsledku toho je potrebné odpovedať na prvú otázku, že ?lánok 6 ods. 2 písm. a) a ?lánok 17 ods. 2 smernice sa majú vykladať v tom zmysle, že ich nemožno uplatniť na použitie tovarov a služieb patriacich do aktív podniku na účely iných ?inností, ako sú zdaniteľné plnenia zdaniteľnej osoby, pričom DPH splatná z dôvodu nadobudnutia týchto tovarov a služieb použitých na uvedené ?innosti nie je odpodítateľná.

O druhej otázke

41 Vzhľadom na odpoveď na prvú prejudiciálnu otázku netreba odpovedať na druhú otázku.

O trovách

42 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 Súdný dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

Článok 6 ods. 2 písm. a) a článok 17 ods. 2 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 sa majú vykladať v tom zmysle, že ich nemožno uplatniť na použitie tovarov a služieb patriacich do aktív podniku na účely iných činností, ako sú zdaniteľné plnenia zdaniteľnej osoby, pričom daň z pridanej hodnoty splatná z dôvodu nadobudnutia týchto tovarov a služieb použitých na uvedené činnosti nie je odpodátateľná.

Podpisy

* Jazyk konania: holandčina.