

V?c C-434/03

P. Charles a T. S. Charles-Tijmens

v.

Staatssecretaris van Financiën

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Hoge Raad der Nederlanden)

„Šestá sm?rnice o DPH – Odpo?et dan? placené na vstupu – Nemovitý majetek používaný ?áste?n? pro pot?eby podniku a ?áste?n? pro soukromé ú?ely“

Stanovisko generálního advokáta F. G. Jacobse p?ednesené dne 20. ledna 2005

Rozsudek Soudního dvora (velkého senátu) ze dne 14. ?ervence 2005

Shrnutí rozsudku

*Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Odpo?et dan? placené na vstupu – Investi?ní majetek používaný ?áste?n? pro pot?eby podniku a ?áste?n? pro soukromé ú?ely – Vyn?tí vnitrostátními pravidly p?edcházejícími šesté sm?rnici možnosti u?init sou?ástí aktiv podniku veškerý majetek a vyn?tí práva na odpo?et v celém rozsahu dan? splatné p?i jeho nabytí – Nep?ípustnost*

*(Sm?rnice Rady 67/228, ?l. 11 a sm?rnice 77/388, ?l. 6 odst. 2 a ?l. 17 odst. 2 a 6)*

?lánek 6 odst. 2 a ?l. 17 odst. 2 a 6 šesté sm?rnice 77/388 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu, ve znění sm?rnice 95/7, musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním p?edpis?m, které byly p?ijaty p?ed vstupem této sm?rnice v platnost a které neumož?ují osob? povinné k dani u?init sou?ástí aktiv svého podniku veškerý investi?ní majetek používaný z ?ásti pro pot?eby podniku a z ?ásti k jiným ú?el?m než pro pot?eby podniku a p?ípadn? odpo?ít v celém rozsahu a p?ímo DPH splatnou p?i nabytí takového majetku.

I když je pravda, že ?l. 17 odst. 6 šesté sm?rnice umož?uje ?lenskému státu zachovat vnitrostátní režim, který existoval p?ed vstupem této sm?rnice v platnost, toto ustanovení nicmén? p?edpokládá, že vyn?tí, která uvedené státy mohou zachovat na základ? tohoto ustanovení, byla legální na základ? druhé sm?rnice 67/228, která p?edcházela šesté sm?rnici. V tomto ohledu ?lánek 11 druhé sm?rnice tím, že ve svém odstavci 4 stanovil, že ?lenské státy mohou vyjmout z režimu odpo?t? „ur?ité zboží a služby, zejména ty, které mohou být výlu?n? nebo ?áste?n? používány pro soukromé pot?eby osoby povinné k dani nebo jejich zam?stnanc?“, neposkytl ?lenským stát?m absolutní diskre?ní pravomoc vyjmout všechno nebo tém?? všechno zboží a služby z režimu práva na odpo?et a zejména všechno zboží v rozsahu, v n?mž je používáno pro soukromé pot?eby osoby povinné k dani.

(viz body 31–34, 36 a výrok)

## ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

14. července 2005 (\*)

„Šestá směrnice o DPH – Odpověď daně placené na vstupu – Nemovitý majetek používaný  
části pro potřeby podniku a částí pro soukromé účely“

Ve věci C-434/03,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná  
rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 10. října 2003, došlým Soudnímu  
dvoru dne 13. října 2003, v řízení

**P. Charles,**

**T. S. Charles-Tijmens**

proti

**Staatssecretaris van Financiën,**

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, R. Silva de Lapuerta,  
K. Lenaerts a A. Borg Barthet, předsedové senátů, S. von Bahr (zpravodaj), J. N. Cunha  
Rodrigues, J. Makarczyk, P. Kriš, E. Juhász a G. Arestis, soudci

generální advokát: F. G. Jacobs,

vedoucí soudní kanceláře: K. Sztranc, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 16. listopadu 2004,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za P. Charlese a T. S. Charles-Tijmens E. H. van den Elsen, adviseur, a G. Volkerinkem,  
belastingsadviseur,
- za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a C. ten Dam, jako zmocněnkyni,
- za německou vládu A. Tiemann, jako zmocněnkyni,
- za Komisi Evropských společenství L. Ström van Lier a A. Weimarem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 20. ledna 2005,

vydává tento

**Rozsudek**

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 6 odst. 2, jakož i čl. 17 odst. 1, 2 a 6 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. v. st. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. v. st. L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi P. Charlesem a T. S. Charles-Tijmens na jedné straně a Staatssecretaris van Financiën na straně druhé ve věci odmítnutí poslední jmenovaného vyhovět jejich žádosti o vrácení celé daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), kterou odvedli za prázdninový bungalov, jenž byl předmětem pronájmu po 87,5 % doby použití a pro soukromé účely byl obýván po 12,5 % této doby.

## Právní rámec

### *Právní úprava Společenství*

3 Článek 6 odst. 2 šesté směrnice stanoví:

„Za poskytování služeb za protiplnění se považují:

a) využívání zboží, které tvoří součást aktiv podniku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji zřeteno k jiným účelům než pro potřebu jejího podniku, je-li přitom daň z přidané hodnoty z tohoto zboží plně nebo zčásti odpočitatelná;

b) poskytování služeb, které bezplatně provádí osoba povinná k dani pro svou soukromou potřebu nebo potřebu svých zaměstnanců, popřípadě obecněji zřeteno k jiným účelům než pro potřebu svého podniku.

Členské státy se mohou odchýlit od ustanovení tohoto odstavce s podmínkou, že toto odchýlení nepovede k narušení hospodářské soutěže.“

4 Podle čl. 17 odst. 2 a 6 šesté směrnice:

„2. Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést:

a) daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani;

[...]

6. Nejpozději do čtyř let ode dne, kdy tato směrnice vstoupí v platnost, rozhodne Rada jednomyslně na návrh Komise o tom, jaké výdaje nelze odpočíst od daně z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty nebude za žádných okolností odpočitatelná z výdajů, které nejsou přímými provozními výdaji, jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci.

Dokud výše uvedená pravidla nevstoupí v platnost, mohou členské státy zachovat veškerá vnitřní opatření obsažená ve svých vnitrostátních předpisech v době vstupu této směrnice v platnost.“

### *Vnitrostátní právní úprava*

5 ?lánek 2 zákona z roku 1968 o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968, dále jen „zákon o DPH“) stanoví:

„Da?, kterou bylo zatíženo dodání zboží a poskytování služeb podnikateli, nabytí zboží, které podnikatel provedl v rámci Spole?enství, jakož i dovoz pro n?j ur?eného zboží, se ode?te od dan?, která má být odvedena za dodání zboží a poskytování služeb.“

6 Právo na odpo?et je up?esn?no v ?lánku 15 zákona o DPH následovn?:

„1. Daní ve smyslu ?lánku 2 odpo?itelnou podnikatelem je:

a) da?, kterou mu vyú?tovali jiní podnikatelé prost?ednictvím faktury vystavené podle použitelných pravidel b?hem období, které se týká da?ového p?iznání, za zboží a služby, které mu byly poskytnuty;

[...]

jestliže podnikatel používá zboží a služby v rámci svého podniku [...]

[...]

4. Odpo?et dan? se v souladu s ur?ením zboží a služeb provádí v okamžiku, kdy je da? vyú?tována podnikateli, nebo v okamžiku, ve kterém se stane splatnou. Pokud se v okamžiku, kdy podnikatel zamýšlí použít zboží a služby, jeví, že tento si odpo?ítává s nimi související da? v pom?ru vyšším nebo nižším, než je pom?r, ke kterému jej použití zboží nebo služeb oprav?uje, stává se nadm?rn? odpo?tená ?ástka splatnou v tomto okamžiku. Da?, která se stala splatnou, se odvede v souladu s ?lánkem 14 [zákonu o DPH].

?ást dan?, která mohla být, ale nebyla ode?tena, mu bude na jeho žádost navrácena.

[...]“

### **Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka**

7 Z p?edkládacího rozhodnutí vyplývá, že P. Charles a T. S. Charles-Tijmens spole?n? koupili v pr?b?hu m?síce b?ezna roku 1997 prázdninový bungalov, který se nachází v Nizozemsku. Tento bungalov byl ur?en jak pro pronájem, tak pro soukromé použití a v pr?b?hu období dot?eného v p?vodním ?ízení, a sice ode dne 1. dubna do 30. ?ervna 1997 v?etn?, byl tento bungalov p?edm?tem pronájmu po 87,5 % doby použití a byl obýván pro soukromé ú?ely po 12,5 % této doby.

8 Hoge Raad der Nederlanden uvádí, že z d?vodu tohoto pronájmu jsou P. Charles a T. S. Charles-Tijmens osobami povinnými k dani ve smyslu šesté sm?rnice a podnikateli ve smyslu zákona o DPH. Vzhledem k tomu, že uvedený bungalov je pronajímán osobám, které v n?m pobývají jen po velmi krátká období, a že pronájem je uskute??ován v rámci „prázdninového podniku“, takový pronájem nespadá pod osvobození od DPH, které v Nizozemsku požívá nájem nemovitého majetku v souladu s ?l. 13 B písm. b) bodem 1 šesté sm?rnice.

9 Ve svém da?ovém p?iznání ohledn? DPH pro druhé ?tvrtletí roku 1997 si P. Charles a T. S. Charles-Tijmens ode?etli 87,5 % z DPH, která jim byla vyú?tována za tento bungalov. V d?sledku toho požádali o vrácení ?ástky dan? odpovídající tomuto procentnímu podílu správce dan?, který byl p?íslušný pro vy?ízení této žádosti (dále jen „správce dan?“).

10 Rozhodnutím ze dne 1. října 1997 poskytl správce daní P. Charlesovi a T. S. Charles-Tijmens jimi požadované vrácení daní. Nicméně vzhledem k tomu, že měli za to, že jimi odvedená DPH mohla být odečtena ve výši 100 %, podali žádost o dodatečné vrácení, které odpovídalo 12,5 % doby použití bungalovu pro soukromé účely.

11 Vzhledem k tomu, že správce daní rozhodl o nepřípustnosti uvedené žádosti, podali P. Charles a T. S. Charles-Tijmens žalobu k Gerechtshof te 's-Hertogenbosch. Tento soud zrušil rozhodnutí o nepřípustnosti, ale stran vřci samé potvrdil rozhodnutí tohoto správce, když upřesnil, že jelikož byl bungalov obývaný pro soukromé účely po 12,5 % celkové doby svého použití, dotyčné osoby neměly právo odečíst celou DPH odvedenou za tento bungalov.

12 P. Charles a T. S. Charles-Tijmens podali opravný prostředek proti rozsudku Gerechtshof te 's-Hertogenbosch před Hoge Raad der Nederlanden. Na podporu svého opravného prostředku uplatňují, že z čl. 6 odst. 2 šesté směrnice vyplývá, že soukromé použití bungalovu je zdanitelným plněním, protože se rozhodli zahrnout bungalov v celém rozsahu do majetku podniku, což v souladu s čl. 17 odst. 2 téže směrnice dává právo odečíst celou DPH vypočítanou na tomto základě (viz zejména rozsudky ze dne 4. října 1995, Armbrecht, C-291/92, Recueil, s. I-2775, a ze dne 8. března 2001, Bakcsi, C-415/98, Recueil, s. I-1831).

13 P. Charles a T. S. Charles-Tijmens doplňují, že čl. 17 odst. 6 šesté směrnice nemění tento výklad, protože ke dni vstupu šesté směrnice v platnost nestanovily nizozemské právní předpisy žádné výjimky z práva na odpočet ve smyslu tohoto ustanovení, s výjimkou motorových vozidel určených pro osobní dopravu.

14 Hoge Raad der Nederlanden uvádí, že nizozemská právní úprava týkající se zboží a služeb určených pro smíšené účely, jako jsou ty dotčené v původním řízení, byla zavedena v Nizozemsku v roce 1969 na základě čl. 11 odst. 1 druhé směrnice Rady 67/228/ES ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Struktura a způsob použití společného systému daní z přidané hodnoty (Úř. v. st. 1967, 71, s. 1303, dále jen „druhá směrnice“). *(neoficiální překlad)*

15 Tato právní úprava podle uvedeného soudu s sebou nesla důsledky odlišné od důsledků šesté směrnice, přičemž tyto důsledky byly v určitých případech výhodnější a v jiných případech méně výhodné pro osobu povinnou k dani. Uvedená směrnice totiž užívala osobě povinné k dani právo na úplný a úplný odpočet, přičemž úprava pro použití zboží mimo podnik se provádí až při tomto použití. Naopak v systému zavedeném zákonem o DPH je třeba stanovit ihned nebo alespoň v průběhu prvního roku, v jakém rozsahu bude zboží v budoucnu použito mimo podnik.

16 Hoge Raad der Nederlanden v tomto ohledu upřesňuje, že čl. 12 odst. 3 nařízení z roku 1968 o zavedení daní z obrátu (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, Stcrt. 1968, s. 169), které bylo přijato na základě čl. 15 odst. 6 zákona o DPH, stanoví, že v okamžiku, kdy je podáno daňové prohlášení týkající se posledního zdanitelného období za určitý daňový rok, je odečtená DPH přepočtena na základě údajů použitelných pro celý daňový rok. Po tomto daňovém roku se neprovádějí žádné další výpočty ani úpravy odpočtu.

17 Za těchto okolností se Hoge Raad der Nederlanden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je právní režim předcházející šesté směrnici [...]

– který neumožňuje zahrnout investiční majetek nebo zboží nebo službu za něj považované zcela do aktiv podniku, pokud podnikatel používá toto zboží nebo tuto službu jak pro účely svého

podniku, tak k jiným účelům než pro potřebu svého podniku (a zejména pro soukromé účely);

– který v důsledku toho neumožňuje odpovídat si přímo a v celém rozsahu daň vyúčtovanou při pořízení tohoto zboží nebo této služby; a

– který nestanoví výběr DPH ve smyslu čl. 6 odst. 2 písm. a) šesté směrnice,

služitelný se šestou směrnicí, a obzvláště s čl. 17 odst. 1, 2 a 6 a s čl. 6 odst. 2 této směrnice“

## **K praxe důležité otázky**

18 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 6 odst. 2 a čl. 17 odst. 2 a 6 šesté směrnice vykládány v tom smyslu, že brání takovým vnitrostátním právním předpisům, jako jsou ty dotčené v původním řízení, které byly přijaty před vstupem této směrnice v platnost a které neumožňují osobě povinné k dani zahrnout do svého podniku všechny investiční majetek používaný z části pro potřeby podniku a z části k jiným účelům než pro potřebu podniku a jež za takové situace nepovolují úplný a přímý odpčet DPH splatné při nabytí tohoto majetku a nestanoví, že jeho použití k jiným účelům než pro potřeby podniku je považováno za poskytování služeb za protiplnění.

### *Vyřazení předložená Soudnímu dvoru*

19 P. Charles a T. S. Charles-Tijmens se domnívají, že vnitrostátní právní předpisy, jaké jsou dotčeny v původním řízení, jsou v rozporu s judikaturou Soudního dvora v oblasti DPH, obzvláště s rozsudkem ze dne 8. května 2003, Seeling (C-269/00, Recueil, s. I-4101).

20 Nizozemská a německá vláda uplatňují, že čl. 17 odst. 2 šesté směrnice umožňuje členskému státu, aby vyřadil investiční majetek či zboží nebo službu za něj považované z práva na odpčet DPH, jestliže osoba povinná k dani používá toto zboží nebo tuto službu k jiným účelům než pro potřebu svého podniku, zejména pro soukromé účely, pokud tento stát využil možnost odchylky stanovenou druhým pododstavcem čl. 6 odst. 2 téže směrnice a má za to, že takové použití není zdanitelným plněním.

21 Za předpokladu, že by Soudní dvůr rozhodl, že čl. 17 odst. 2 a čl. 6 odst. 2 šesté směrnice nepovolují vynětí práva na odpčet DPH, jaké je dotčeno v původním řízení, nizozemská vláda tvrdí, že odstavec 6 tohoto čl. 17 umožňuje členskému státu zachovat vnitrostátní režim, který existoval před vstupem této směrnice v platnost a který vylučuje právo odpovídat investiční majetek či zboží nebo službu za něj považované z DPH, pokud osoba povinná k dani používá toto zboží nebo službu k jiným účelům než pro potřebu svého podniku, zejména pro soukromé účely.

22 Komise se domnívá, že právní úprava, která v souladu s možností odchylky stanovenou druhým pododstavcem čl. 6 odst. 2 šesté směrnice nezdaňuje použití investičního majetku či zboží nebo služby za něj považované pro soukromé účely, a která v důsledku toho nepovoluje žádný odpčet pro tento druh zboží nebo služeb, v rozsahu, v němž jsou používány pro soukromé účely, je služitelná s uvedenou směrnicí.

### *Závěry Soudního dvora*

23 Nejdříve je třeba připomenout, že je ustálenou judikaturou, že je-li investiční majetek používán jak k podnikatelským, tak k soukromým účelům, má dotčená osoba právo zvolit si pro účely DPH, zda učiní celý tento majetek součástí aktiv svého podniku, nebo zda si jej ponechá v celém rozsahu jako součást osobního majetku, anebo zda jej zařadí do svého podniku pouze v tom rozsahu, v němž jej skutečně užívá k podnikatelské činnosti (viz v tomto smyslu zejména výše uvedené rozsudky Armbricht, bod 20; Bakcsi, bod 25 a 26; Seeling, bod 40, a rozsudek ze dne

21. dubna 2005, C-25/03, HE, Sb. rozh. s. I-3123, bod 46).

24 Pokud se osoba povinná k dani rozhodne zacházet s investičním majetkem používaným jak k podnikatelským tak soukromým účelům jako s majetkem podniku, DPH splatná na vstupu při nabytí tohoto majetku je v zásadě odpočitatelná přímo a v celém rozsahu (viz zejména rozsudek ze dne 11. července 1991, Lennartz, C-97/90, Recueil, s. I-3795, bod 26, jakož i výše uvedené rozsudky Bakcsi, bod 25 a Seeling, bod 41).

25 Z prvního pododstavce čl. 6 odst. 2 písm.a) šesté směrnice vyplývá, že když zboží, které tvoří součást aktiv podniku, opravuje k plnému nebo částečnému odpočtu DPH placené na vstupu, jeho použití pro soukromé potřeby osoby povinné k dani nebo jejich zaměstnanců nebo k jiným účelům než pro potřebu jejího podniku je považováno za poskytování služeb za protiplnění. Toto použití, které tedy představuje zdanitelné plnění ve smyslu čl. 17 odst. 2 téže směrnice, je v souladu s čl. 11 A odst. 1 písm. c) této směrnice zdaněno na základě výše výdajů vynaložených na poskytování služeb (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Lennartz, bod 26; Bakcsi, bod 30, a Seeling, bod 42).

26 Co se týče druhého pododstavce čl. 6 odst. 2 šesté směrnice je třeba na úvod připomenout, že výjimky z harmonizace musí být vymezeny restriktivně. Jakékoliv použití odchylného režimu DPH totiž vede k rozdílným v úrovni daňového zatížení mezi členskými státy.

27 Dále musí být uvedený druhý pododstavec čl. 6 odst. 2 v zásadě vykládán v tom smyslu, že členské státy nemusí určitá plnění nebo použití považovat za poskytování služeb za protiplnění, zejména za účelem zjednodušení administrativních postupů týkajících se výbory DPH (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 11. září 2003, Cookies World C-155/01, Recueil, s. I-8785, bod 59).

28 Druhý pododstavec čl. 6 odst. 2 šesté směrnice však nemůže mít za následek umožnění členskými státy, aby odmítly osobám povinným k dani, které se rozhodly zacházet s investičním majetkem používaným jak pro podnikatelské tak pro soukromé účely jako s majetkem podniku, úplný a přímý odpočet DPH splatné na vstupu při nabytí tohoto majetku, na který mají právo v souladu s ustálenou judikaturou připomenutou v bodě 24 tohoto rozsudku. Takové omezení práva na odpočet by bylo v rozporu s uvedeným ustanovením.

29 Kromě toho obecné vzdání se zdanění použití části investičního majetku pro soukromé potřeby osoby povinné k dani, když tato mohla při nabytí dotyčného majetku odpočíst v plném rozsahu DPH splatnou na vstupu, založené na druhém pododstavci čl. 6 odst. 2 šesté směrnice, by rovněž nebylo v souladu s uvedeným ustanovením, protože by nevyhnutelně vedlo k narušení hospodářské soutěže.

30 Proto má osoba povinná k dani jednak právo vybrat si, že do svého podniku zahrne celý investiční majetek, který používá z části pro potřeby podniku a z části k účelům jiným než pro potřebu podniku, jakož i případně právo odpočíst si v celém rozsahu a přímo DPH splatnou na vstupu z nabytí tohoto majetku, a jednak má v zásadě povinnost odpovídající tomuto právu zaplatit DPH z částky nákladů vynaložených na použití tohoto majetku k účelům jiným než pro potřebu podniku (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Seeling, bod 43).

31 Stran čl. 17 odst. 6 šesté směrnice, tento skutečnost umožňuje, jak tvrdí nizozemská vláda, členskému státu zachovat vnitrostátní režim, který existoval před vstupem této směrnice v platnost. Nicméně toto ustanovení předpokládá, že vynutí, která členské státy mohou zachovat na základě tohoto ustanovení, byla legální na základě druhé směrnice, která předcházela šesté směrnici (viz rozsudek ze dne 5. října 1999, Royscot a další, C-305/97, Recueil, s. I-6671, bod 21).

32 Článek 11 druhé směrnice zavedl ve svém odstavci 1 právo na odpot, p?i?emž však ve svém odstavci 4 stanovil, že členské státy mohou vyjmout z režimu odpot? „ur?ité zboží a služby, zejména ty, které mohou být výlu?n? nebo ?áste?n? používány pro soukromé pot?eby osoby povinné k dani nebo jejich zam?stnanc?.“ (*neoficiální p?eklad*)

33 Toto posledn? uvedené ustanovení tedy neposkytlo členským stát?m absolutní diskre?ní pravomoc vyjmout všechno nebo tém?? všechno zboží a služby z režimu práva na odpot a zbavit tak režim zavedený ?l. 11 odst. 1 druhé směrnice jeho podstaty (viz výše uvedený rozsudek Royscot a další, bod 24).

34 Tedy a?koliv ?l. 11 odst. 4 druhé směrnice oprav?uje členské státy vyjmout z režimu odpot? ur?ité zboží, jako motorová vozidla, toto ustanovení jim neumož?uje vyjmout z takového režimu všechno zboží v rozsahu, v n?mž je používáno pro soukromé pot?eby osoby povinné k dani.

35 Z toho vyplývá, že ?l. 17 odst. 6 šesté směrnice ve spojení s ?l. 11 odst. 4 druhé směrnice neoprav?uje členské státy zachovat obecné vyn?tí z režimu odpot? u všeho zboží osoby povinné k dani, pokud je používáno pro její soukromé pot?eby.

36 Je tedy t?eba odpov?d?t na položenou otázku tak, že ?l. 6 odst. 2 a ?l. 17 odst. 2 a 6 šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že brání takovým vnitrostátním právním p?edpis?m, jako jsou ty dot?ené v p?vodním ?ízení, které byly p?ijaty p?ed vstupem této směrnice v platnost a které neumož?ují osob? povinné k dani u?init sou?ástí aktiv svého podniku veškerý investiční majetek používaný z ?ásti pro pot?eby podniku a z ?ásti k jiným ú?el?m než pro pot?eby podniku a p?ípadn? odpot?íst v celém rozsahu a p?ímo DPH splatnou p?i nabytí takového majetku.

## **K náklad?m ?ízení**

37 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení vzhledem ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení ú?astník? ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (velký senát) rozhodl takto:

**Článek 6 odst. 2 a ?l. 17 odst. 2 a 6 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. kv?tna 1977 o harmonizaci právních p?edpis? členských stát? týkajících se daní z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty: jednotný základ dan?, ve zn?ní směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, musí být vykládány v tom smyslu, že brání takovým vnitrostátním právním p?edpis?m, jako jsou ty dot?ené v p?vodním ?ízení, které byly p?ijaty p?ed vstupem této směrnice v platnost a které neumož?ují osob? povinné k dani u?init sou?ástí aktiv svého podniku veškerý investiční majetek používaný z ?ásti pro pot?eby podniku a z ?ásti k jiným ú?el?m než pro pot?eby podniku a p?ípadn? odpot?íst v celém rozsahu a p?ímo DPH splatnou p?i nabytí takového majetku.**

Podpisy.

\* Jednací jazyk: nizozemština.