

Vec C-594/10

T. G. van Laarhoven

proti

Staatssecretaris van Financiën

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

„Šiesta smernica o DPH – Právo na odpočítanie dane zaplatenej na vstupe – Obmedzenie – Používanie hnuteľného majetku zahrnutého do podniku na súkromné účely zdaniteľnej osoby – Daňové zaobchádzanie so súkromným používaním tovaru patriaceho do majetku podniku“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Zdaniteľné plnenia – Zdaniteľný základ – Používanie vozidiel zahrnutých do podniku zdaniteľnou osobou tak na podnikateľské, ako aj na súkromné účely

[Smernica Rady 77/388, článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) a článok 11 A ods. 1 písm. c)]

Článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) šiestej smernice Rady 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu, zmenenej a doplnenej smernicou 95/7, v spojení s článkom 11 A ods. 1 písm. c) tej istej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna daňová právna úprava, ktorá zdaniteľnej osobe, ktorej motorové vozidlá sa používajú tak na podnikateľské, ako aj na súkromné účely, najskôr umožňuje vykonať okamžité a úplné odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe, ale potom v súvislosti so súkromným používaním týchto vozidiel stanovuje ročnú daň, ktorá je na účely určenia zdaniteľného základu dane z pridanej hodnoty splatnej za dané zdaňovacie obdobie založená na metóde paušálneho výpočtu nákladov na takéto používanie, ktorá primerane nezohľadňuje jeho skutočný rozsah.

(pozri bod 38 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

zo 16. februára 2012 (*)

„Šiesta smernica o DPH – Právo na odpožitie dane zaplatenej na vstupe – Obmedzenie – Používanie hnuteľného majetku zahrnutého do podniku na súkromné účely zdaniteľnej osoby – Daňové zaobchádzanie so súkromným používaním tovaru patriaceho do majetku podniku“

Vo veci C-594/10,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 29. októbra 2010 a doručený Súdnemu dvoru 17. decembra 2010, ktorý súvisí s konaním:

T. G. van Laarhoven

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts, sudcovia J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (spravodajkyňa), E. Juhász a D. Šváby,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: M. Ferreira, referentka,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 10. novembra 2011,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- T. G. van Laarhoven osobne,
- holandská vláda, v zastúpení: C. Wissels a M. Bulterman, splnomocnené zástupkyne,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: C. Murrell, splnomocnená zástupkyňa,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 8. decembra 2011,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 17 ods. 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), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi T. G. van Laarhovenom a Staatssecretaris van Financiën (štátny tajomník pre financie) vo veci dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) dlžnej za používanie motorových vozidiel, ktoré sú zahrnuté do majetku podniku zdaniteľnej osoby, na jej súkromné účely.

Právny rámec

Právo Únie

3 Podľa článku 2 šiestej smernice „[DPH] podlieha... dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani [zdaniteľnou osobou – *neoficiálny preklad*]“.

4 Článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) uvedenej smernice za poskytovanie služieb za protihodnotu považuje „používanie tovaru predstavujúceho čas podnikateľských aktív na účely osobného využitia osobou podliehajúcou dani [zdaniteľnou osobou – *neoficiálny preklad*] alebo jej zamestnancami alebo na účely iné ako podnikateľské, kde [DPH] za príslušný tovar bola úplne alebo čiastočne odpočítateľná“.

5 Podľa článku 11 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice sú zdaniteľným základom „v prípade poskytovania služieb podľa článku 6 ods. 2 úplné náklady na služby poskytované osobou podliehajúcou dani [výška nákladov vynaložených zdaniteľnou osobou na poskytnutie služieb – *neoficiálny preklad*]“.

6 Článok 17 tej istej smernice v znení vyplývajúcom z jej článku 28f stanovuje:

„1. Právo na odpočítanie dane vzniká v case vyrubenia odpočítateľnej dane.

2. Pokiaľ sa týka tovaru a služieb, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií, zdaniteľná osoba musí byť oprávnená aby odpočítala daň, ktorú je povinná zaplatiť:

a) [DPH], ktorá je splatná alebo bola zaplatená s ohľadom na tovar alebo služby, ktoré jej boli alebo majú byť dodané v tuzemsku inou osobou podliehajúcej dani [zdaniteľnou osobou – *neoficiálny preklad*];

...

6. Najneskôr do uplynutia 4 rokov od dátumu, kedy táto smernica nadobudla platnosť, Rada v úzkej spolupráci a podľa návrhu Komisie rozhodne, aké výdavky nespĺňajú podmienky pre odpočet [DPH]. [DPH] sa nikdy [neodpočítava] 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 [vnútroštátne – *neoficiálny preklad*] zákony aj po vstupe tejto smernice do platnosti.

...“

7 Článok 20 ods. 1 a 2 šiestej smernice stanovuje:

„1. Pôvodné odpočítané čiastky treba vyrovnať [opraviť – *neoficiálny preklad*] podľa pravidiel ustanovených jednotlivými členskými štátmi, obzvlášť tam, kde:

a) odpočítaná čiastka bola vyššia alebo nižšia, na akú má daňovník nárok [než na akú má zdaniteľná osoba nárok – *neoficiálny preklad*];

b) po predložení daňového priznania sa objavia isté zmeny vo faktoroch, ktoré boli použité na určenie odpočítateľnej sumy, najmä ak bol nákup zrušený alebo kde bol[o] realizované zníženie ceny. Úprava – vyrovnanie [Oprava – *neoficiálny preklad*] odpočtu dane sa však nemôže

uskutoční? pri plneniach, ktoré sú celkovo alebo čiastočne nevyplatené, alej pri zámernom poškodení, strate alebo krádeži majetku, alebo v prípade ak ide o majetok, ktorý nebol preukázaný alebo potvrdený, ani pokia? ide o dary malej hodnoty a poskytovanie vzoriek definovaných v článku 5 ods. 6. členské štáty však môžu požadova? vyrovnanie pri plneniach, ktoré ostali nevyplatené alebo čiastočne nevyplatené, alebo ak došlo ku krádeži.

2. V prípade investičných tovarov sa vyrovnanie [oprava – *neoficiálny preklad*] rozloží do obdobia 5 rokov vrátane roku získania tovaru alebo jeho výroby. Ročná úprava dane sa realizuje len do výšky jednej pätiny dane vyrubenej za tovar. Táto úprava sa má vykona? na základe odchýliek v odpočtoch dane za jednotlivé roky v porovnaní k roku, kedy bol tovar zakúpený alebo vyrobený.

...“

Holandská právna úprava

8 Článok 2 zákona o dani z obratu z roku 1968 (Wet op de omzetbelasting 1968, alej len „zákon o DPH“) stanovuje:

„Od dane splatnej za dodanie tovarov a služieb sa odpočítava da? splatná za dodanie tovarov a poskytnutie služieb podnikateľovi, ním vykonané nadobúdanie tovarov v rámci Spoločenstva, ako aj dovozy tovarov určených pre neho.“

9 Článok 15 zákona o DPH znie takto:

„Da?ou v zmysle článku 2 odpočítateľnou podnikateľom je:

a) da?, ktorá mu bola vyúčtovaná na základe faktúry vystavenej podľa uplatniteľných pravidiel počas príslušného zdaňovacieho obdobia inými podnikateľmi za tovary a služby, ktoré mu boli poskytnuté;

...

6. Pravidlá týkajúce sa odpočtu dane určí ministerské nariadenie, ak tovary a služby podnikateľ používa aj na iné účely ako na zdaniteľné plnenia.... Pravidlá týkajúce sa odpočtu dane určí ministerské nariadenie, ak podnikateľ používa motorové vozidlo aj na súkromné účely. V tejto súvislosti možno stanovi?, že do úvahy sa neberie vy?atie tovarov používaných podnikateľom v jeho podniku.

...“

10 Článok 15 ods. 1 vykonávacieho nariadenia k dani z obratu z roku 1968 (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, alej len „nariadenie o DPH“) pri vykonávaní článku 15 ods. 6 uvedeného zákona stanovuje:

„Dať zaťažujúca držbu – vrátane nadobudnutia – motorového vozidla, ktoré prevádzkovate? používa aj na iné ako na podnikateľské účely (súkromné používanie), sa najskôr odpočíta tak, ako keby sa motorové vozidlo používalo výlučne na podnikateľské účely; neskôr sa vzhľadom na súkromné používanie vyberie každoročne daň vo výške 12 % zo sumy nákladov, ktoré sa na účely dane z príjmov považujú za zrážku, ak bolo motorové vozidlo na účely tejto dane zapísané v majetku podniku. V tejto súvislosti je pri výbere dane z príjmov v prospech podniku používanie motorového vozidla na súkromné účely stanovené na základe rozdielu medzi celkovým počtom kilometrov najazdených motorovým vozidlom v priebehu zdaňovacieho obdobia a celkovým počtom najazdených kilometrov. Táto daň je splatná počas posledného zdaňovacieho obdobia.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 T. G. van Laarhoven vykonáva ako samostatne zárobkovo činná osoba daňové poradenstvo. V roku 2006 boli do majetku jeho podniku postupne zahrnuté aj dve osobné motorové vozidlá. T. G. van Laarhoven používal obe vozidlá tak na podnikateľské, ako aj na súkromné účely.

12 Počas uvedeného roka T. G. van Laarhoven svojimi motorovými vozidlami najazdil viac ako 500 kilometrov na súkromné účely. Vo svojom daňovom priznaní k DPH za obdobie od 1. októbra do 31. decembra 2006 uviedol so zreteľom na článok 15 nariadenia o DPH sumu 538 eur splatnú na účely tejto dane a odviedol ju.

13 T. G. van Laarhoven však podal sťažnosť s cieľom dosiahnuť vrátenie uvedenej sumy. Keďže Inspecteur túto sťažnosť rozhodnutím zamietol, podal T. G. van Laarhoven proti tomuto rozhodnutiu o zamietnutí žalobu na Rechtbank te Breda. Uvedený súd rozsudkom z 3. marca 2008 žalobu zamietol ako nedôvodnú, a preto daňovník podal na Hoge Raad der Nederlanden proti tomuto rozsudku kasáciu opravný prostriedok.

14 Hoge Raad der Nederlanden sa so zreteľom na článok 17 ods. 6 šiestej smernice domnieva, že Holandské kráľovstvo prijalo daňovú právnu úpravu obmedzujúcu odpočet DPH za motorové vozidlá, ktoré prevádzkovate? používa aj na iné ako na podnikateľské účely. Táto právna úprava uvedená v článku 15 ods. 6 zákona o DPH v spojení s článkom 15 ods. 1 nariadenia o DPH stanovuje, že DPH, ktorá zaťažuje nadobudnutie takýchto motorových vozidiel, sa najskôr odpočíta, ako keby sa motorové vozidlo používalo výlučne na podnikateľské účely. Prevádzkovate? je neskôr povinný zaplatiť ročne sumu DPH za takéto používanie na súkromné účely. Uvedená suma sa vypočíta pomocou pevnej percentuálnej sadzby z paušálnej sumy nákladov, ktoré sa na účely výberu dane z príjmu považujú za náklady nevynaložené na podnikateľské účely. Táto paušálna suma sa vypočíta na základe percentuálnej sadzby katalógovej ceny alebo hodnoty každého vozidla.

15 Vnútroštátny súd tiež uviedol, že po nadobudnutí účinnosti šiestej smernice bol prijatý určitý počet zmien, v rámci ktorých bol zmenený článok 15 ods. 1 nariadenia o DPH. Jednak bola niekedy zmenená vyššie uvedená pevná percentuálna sadzba a jednak bola zvýšená suma poplatku, na ktorý sa uplatňuje pevná percentuálna sadzba. Tieto zmeny uvedeného nariadenia mali pre zdaniteľnú osobu spravidla negatívny vplyv, pokiaľ ide o sumu prichádzajúcu do úvahy z dôvodu súkromného používania motorového vozidla zahrnutého do majetku podniku, a v dôsledku toho aj na sumu odpočtu DPH.

16 Vzhľadom na tieto úvahy Hoge Raad der Nederlanden rozhodol konanie prerušiť a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Odporujú článku 17 ods. 6 druhému pododseku šiestej smernice zmeny právnej úpravy

obmedzujúcej odpôčet dane ako vo veci samej, ktorými chcel nemecký štát uplatniť možnosť uvedenú v tomto ustanovení zachovať vylúčenie odpôtu dane pre určité tovary a služby, pokiaľ je suma vylúčená z odpôtu v dôsledku zmien vo väčšine prípadov vyššia, ale základná myšlienka a systematická právnej úpravy obmedzujúcej odpôet dane zostala nezmenená?

2. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku: Má vnútroštátny súd právnu úpravu, ktorá obmedzuje odpôet, nezohľadňovať v celom rozsahu, alebo postačuje nezohľadniť právnu úpravu v rozsahu, v akom pri nadobudnutí účinnosti šiestej smernice rozšírila existujúce vylúčenia alebo obmedzenia odpôtu?

O prejudiciálnych otázkach

Úvodné pripomienky

17 Treba konštatovať, že otázka, ako ju položil vnútroštátny súd, sa týka výkladu článku 17 ods. 6 šiestej smernice.

18 Vnútroštátny súd odkazuje na uvedené ustanovenie šiestej smernice, pretože sa domnieva, že holandská daňová právna úprava, ktorá viedla k sporu vo veci samej, konkrétne článok 15 ods. 1 nariadenia o DPH, predstavuje pravidlo, ktoré obmedzuje právo na odpôet DPH zaplatenej na vstupe pri nadobudnutí motorového vozidla, ktoré dotknutá zdaniteľná osoba zahrnula do majetku podniku, ale používa ho aj na súkromné účely.

19 Vzhľadom na túto domnienku a s prihliadnutím na skutočnosť, že daňová právna úprava dotknutá vo veci samej bola v Holandsku od nadobudnutia účinnosti šiestej smernice niekoľkokrát zmenená, si vnútroštátny súd kladie otázku týkajúcu sa súladu článku 15 ods. 1 nariadenia o DPH s článkom 17 ods. 6 tejto smernice.

20 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 17 ods. 6 druhý pododsek šiestej smernice, ktorý má povahu výnimky, umožňuje nemeckým štátom ponechať si právnu úpravu v oblasti vylúčenia práva na odpôet existujúcu v čase nadobudnutia účinnosti šiestej smernice, kým Rada neprijme ustanovenia stanovené v tom istom odseku 6 prvom pododseku (pozri rozsudky zo 14. júna 2001, Komisia/Francúzsko, C-345/99, Zb. s. I-4493, bod 19, ako aj z 11. decembra 2008, Danfoss a AstraZeneca, C-371/07, Zb. s. I-9549, bod 28).

21 Vnútroštátny súd sa domnieva, že postupné zmeny holandskej daňovej právnej úpravy mohli viesť k ešte výraznejšiemu obmedzeniu práva na odpôet, než aké vyplývalo z ustanovení platných pri nadobudnutí účinnosti šiestej smernice, a takéto obmedzenie by mohlo ísť nad rámec možnosti priznanej nemeckým štátom na základe tohto článku 17 ods. 6 druhého pododseku.

22 Treba však poukázať na to, že v súlade s článkom 15 ods. 1 prvou časťou prvej vety nariadenia o DPH možno daň zaplatenú v okamihu nadobudnutia motorového vozidla používaného na iné než podnikateľské účely odpôítať okamžite a úplne, ako keby sa motorové vozidlo používalo výlučne na podnikateľské účely. Až neskoršie podlieha súkromné používanie motorového vozidla paušálnemu zdaneniu na základe druhej časti uvedenej vety.

23 Uvedený článok 15 ods. 1 teda rozlišuje medzi okamžitým a úplným odpôtom DPH zaplatenej na vstupe a daňovým zohľadnením súkromného používania motorového vozidla v neskoršej fáze, konkrétne pri výpočte dane z príjmov dotknutého prevádzkovateľa na konci posledného zdaňovacieho obdobia.

24 Z toho vyplýva, že daňový mechanizmus, ktorý je predmetom sporu vo veci samej, nemá nijaký vplyv na právo na odpôet DPH, pokiaľ ide o nadobudnutie motorového vozidla, ktoré

prevádzkovate? používa tak na podnikate?ské, ako aj súkromné ú?ely, a preto ho nemožno považova? za obmedzenie práva na odpo?et DPH zaplatenej pri nadobudnutí tohto vozidla.

25 Uvedený mechanizmus možno považova? za súladný s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora, pod?a ktorej má dotknutá osoba v prípade používania investičného majetku tak na podnikate?ské, ako aj na súkromné ú?ely pre potreby DPH na výber bu? zahrnú? tento tovar v celom rozsahu do majetku svojho podniku, alebo ho zachova? v celom rozsahu vo svojom súkromnom majetku a tak ho úplne vylú?i? zo systému DPH alebo ho zahrnú? do svojho podniku iba v rozsahu, v akom ho skuto?ne používa na podnikate?skú činnos? (pozri rozsudky zo 14. júla 2005, Charles a Charles-Tijmens, C?434/03, Zb. s. I?7037, bod 23 a citovanú judikatúru, ako aj zo 14. septembra 2006, Wollny, C?72/05, Zb. s. I?8297, bod 21).

26 Pokia? sa zdanite?ná osoba rozhodne naklada? s investičným majetkom používaným na podnikate?ské a zároveň súkromné ú?ely ako s majetkom podniku, DPH splatná na vstupe z nadobudnutia tohto majetku je v zásade úplne a okamžite odpo?ítate?ná (rozsudky Charles a Charles-Tijmens, už citovaný, bod 24, ako aj Wollny, už citovaný, bod 22).

27 V takom prípade však právo na úplný a okamžitý odpo?et DPH zaplatenej pri nadobudnutí vedie k zodpovedajúcej povinnosti zaplati? DPH za súkromné používanie majetku podniku (pozri rozsudky Charles a Charles-Tijmens, už citovaný, bod 30, ako aj Wollny, už citovaný, bod 24). Na tento ú?el ?lánok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) šiestej smernice považuje používanie na súkromné ú?ely za poskytovanie služieb za protihodnotu, takže zdanite?ná osoba musí pod?a ?lánku 11 A ods. 1 písm. c) tejto smernice zaplati? DPH z nákladov týkajúcich sa tohto používania (pozri rozsudok z 8. mája 2003, Seeling, C?269/00, Zb. s. I?4101, body 42 a 43).

28 Za týchto podmienok a s prihliadnutím na judikatúru uvedenú v troch predchádzajúcich bodoch treba prejudiciálne otázky položené vnútroštátnym súdom chápa? tak, že ich cie?om je ujasni?, akým spôsobom treba vyklada? ustanovenia šiestej smernice týkajúce sa zdanenia súkromného používania motorového vozidla zahrnutého do majetku podniku.

29 Okolnos?, že po formálnej stránke položil vnútroštátny súd prejudiciálne otázky s odkazom na ustanovenie šiestej smernice, ktoré sa vz?ahuje na rôzne situácie, nebráni tomu, aby Súdny dvor tomuto súdu poskytol všetky prvky výkladu, ktoré môžu by? užito?né na rozhodnutie veci, ktorú prejednáva, a to bez oh?adu na to, či na ne v texte svojich otázok odkázal (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. júla 2010, Pannon Gép Centrum, C?368/09, Zb. s. I?7467, bod 33 a citovanú judikatúru).

O prejudiciálnych otázkach

30 Vzh?adom na predchádzajúce úvahy treba uvies?, že vnútroštátny súd sa vo svojich dvoch otázkach, ktoré treba preskúma? spoločne, v zásade pýta, či sa má ?lánok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) šiestej smernice v spojení s ?lánkom 11 A ods. 1 písm. c) tejto smernice vyklada? v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna da?ová právna úprava, ktorá zdanite?nej osobe, ktorej motorové vozidlá sa používajú tak na podnikate?ské, ako aj na súkromné ú?ely, najskôr umož?uje vykona? okamžitý a úplný odpo?et DPH zaplatenej na vstupe, ale ktorá potom v súvislosti so súkromným používaním týchto vozidiel stanovuje ro?nú da?, ktorá je na ú?ely ur?enia zdanite?ného základu DPH splatnej za dané zda?ovacie obdobie založená na metóde paušálneho výpo?tu nákladov na takéto používanie.

31 Pokia? ide o uvedené zdanenie, a ako bolo pripomenuté v bode 27 tohto rozsudku, ?lánok 11 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice stanovuje, že zda?ovanie treba vykona? na základe výšky nákladov vynaložených zdanite?nou osobou na poskytnutie predmetných služieb (pozri rozsudky Charles a Charles-Tijmens, už citovaný, bod 25, ako aj z 23. apríla 2009, Puffer, C?460/07, Zb. s.

I?3251, bod 41).

32 Z predchádzajúcich úvah vyplýva, že na to, aby bolo možné vnútroštátnemu súdu poskytnúť užitočné poznatky, treba vyložiť pojem „výška nákladov vynaložených zdaniteľnou osobou na poskytnutie služieb“ uvedený v tomto ?lánku 11 A ods. 1 písm. c).

33 V tejto súvislosti treba jednak pripomenúť, že ako uviedla generálna advokátka v bodoch 28 a 29 návrhov, ?lenské štáty síce majú určitú mieru vo?nej úvahy, pokiaľ ide o zásady, ktorými sa riadi určovanie výšky uvedených nákladov, pričom takáto vo?ná úvaha do istej miery pripúšťa metódy paušálneho výpo?tu, treba však zabezpečiť, aby prípadná paušalizácia spôsobov výpo?tu DPH, ktorú zdaniteľná osoba dlží, rešpektovala najmä zásadu proporcionality v tom zmysle, že takéto paušálne určenie musí byť nevyhnutne primerané rozsahu používania predmetného tovaru na súkromné účely.

34 Aj keď totiž ?lenské štáty majú takúto mieru vo?nej úvahy, sú povinné rešpektovať ú?el ?lánku 11 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice, a to určitý základ zodpovedajúci používaniu týchto tovarov na súkromné účely.

35 Pri určení výšky nákladov vynaložených zdaniteľnou osobou treba ?alej zabrániť tomu, aby sa tejto osobe, ktorá používa tovar zahrnutý do svojho podniku aj na súkromné účely, poskytla neodôvodnená hospodárska výhoda vo vz?ahu ku konečnému spotrebiteľovi, ktorá by vyplývala zo skutočnosti, že táto zdaniteľná osoba vykonala odpodet DPH, na ktorý nemala právo (pozri v tomto zmysle rozsudok Wollny, už citovaný, bod 35).

36 Za týchto podmienok prináleží vnútroštátnemu súdu, ktorý je ako jediný príslušný vykladať vnútroštátne právo, aby s ohľadom na prvky výkladu poskytnuté Súdny dvorom preskúmal, či možno spôsoby výpo?tu zdaniteľného základu DPH splatnej z dôvodu súkromného používania tovaru zahrnutého do majetku podniku, ktoré stanovuje holandská da?ová právna úprava, považovať za súladné s pojmom „výška nákladov vynaložených na poskytnutie služieb“ v zmysle ?lánku 11 A ods. 1 písm. c) šiestej smernice.

37 Na tento ú?el prináleží vnútroštátnemu súdu vykladať vnútroštátne právo ?o najväčšmi s prihliadnutím na znenie a ú?el uvedeného ustanovenia šiestej smernice s cieľom dospieť k výsledkom, ktoré táto smernica sleduje, pričom má uprednostniť taký výklad vnútroštátnych predpisov, ktorý je najviac v súlade s týmto ú?elom, aby sa tak dosiahlo riešenie zlučiteľné s ustanoveniami uvedenej smernice, a v prípade potreby neuplatniť žiadne protichodné ustanovenie vnútroštátneho práva (pozri rozsudok z 22. decembra 2008, Magoora, C?414/07, Zb. s. I?10921, bod 44 a citovanú judikatúru).

38 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na položené otázky odpovedať, že ?lánok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) šiestej smernice v spojení s ?lánkom 11 A ods. 1 písm. c) tejto smernice sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna da?ová právna úprava, ktorá zdaniteľnej osobe, ktorej motorové vozidlá sa používajú tak na podnikateľské, ako aj na súkromné účely, najskôr umožňuje vykonať okamžité a úplné odpoditanie DPH zaplatenej na vstupe, ale potom v súvislosti so súkromným používaním týchto vozidiel stanovuje ročnú dať, ktorá je na účely určenia zdaniteľného základu DPH splatnej za dané zda?ovacie obdobie založená na metóde paušálneho výpo?tu nákladov na takéto používanie, ktorá primerane nezohľadňuje jeho skutočný rozsah.

O trovách

39 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vz?ahu k ú?astníkom 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:

Článok 6 ods. 2 prvý pododsek písm. a) šiestej smernice Rady 77/388/EHS 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, v spojení s článkom 11 A ods. 1 písm. c) tej istej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna daňová právna úprava, ktorá zdaniteľnej osobe, ktorej motorové vozidlá sa používajú tak na podnikateľské, ako aj na súkromné účely, najskôr umožňuje vykonať okamžité a úplné odpočítanie dane z pridanej hodnoty zaplatenej na vstupe, ale potom v súvislosti so súkromným používaním týchto vozidiel stanovuje ročnú daň, ktorá je na účely určenia zdaniteľného základu dane z pridanej hodnoty splatnej za dané zdaňovacie obdobie založená na metóde paušálneho výpočtu nákladov na takéto používanie, ktorá primerane nezohľadňuje jeho skutočný rozsah.

Podpisy

* Jazyk konania: holandský.