

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

13. března 2008*

Ve věci C-437/06,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Niedersächsisches Finanzgericht (Německo) ze dne 5. října 2006, došlým Soudnímu dvoru dne 24. října 2006, v řízení

Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG

proti

Finanzamt Göttingen,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), E. Juhász, J. Malenovský a T. von Danwitz, soudci,

* Jednací jazyk: němčina.

generální advokát: J. Mazák,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG R. Jouvénalem, Rechtsanwalt,

- za německou vládu M. Lummou a C. Blaschkem, jako zmocněnci,

- za portugalskou vládu L. Fernandesem a R. Lairesem, jako zmocněnci,

- za vládu Spojeného království Z. Bryanston-Cross, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s P. Harrisem, barrister,

- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllouem, jako zmocněncem,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 11. prosince 2007,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 a čl. 17 odst. 5 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Securenta Göttinger Immobilienanlagen und Vermögensmanagement AG (dále jen „Securenta“) a Finanzamt Göttingen (dále jen „Finanzamt“), jehož předmětem je rozsah nároku na odpočet částek daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právní úprava Společenství

- 3 Článek 2 šesté směrnice stanoví:

„Předmětem daně z přidané hodnoty je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]"

- 4 Článek 4 šesté směrnice stanoví následující definice:

„1. ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na nějakém místě provádí samostatně některou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

2. Mezi hospodářské činnosti uvedené v odstavci 1 náleží veškerá činnost producentů, obchodníků a poskytovatelů služeb včetně těžební a zemědělské činnosti a činnosti při výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za hospodářskou činností se rovněž považuje využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

[...]"

5 Článek 13 část B šesté směrnice stanoví:

„Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské země od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

d) tyto operace:

[...]

5. činnosti včetně sjednávání, avšak vyjma řízení a [správy], týkající se akcií, podílů na společnostech nebo sdruženích, dluhopisů a jiných cenných papírů, [...];

[...]“

6 Článek 17 šesté směrnice zní následovně:

„[...]

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 za zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani;
- b) daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na dovezené zboží;
- c) daň z přidané hodnoty splatnou podle čl. 5 odst. 7 písm. a) a čl. 6 odst. 3.

3. Členské státy mohou přiznat každé osobě povinné k dani nárok na odpočet nebo vrácení daně z přidané hodnoty uvedený v odstavci 2, jsou-li zboží a služby použity za účelem:

- a) plnění souvisejících s hospodářskými činnostmi uvedenými v čl. 4 odst. 2, která byla uskutečněna v jiné zemi a na která by se vztahoval nárok na odpočet daně, kdyby byla uskutečněna v tuzemsku;

[...]

5. V případě zboží a služeb, které osoba povinná k dani hodlá použít jak pro plnění, [...] u nichž je daň z přidané hodnoty odpočitatelná, tak i pro plnění, u nichž daň z přidané hodnoty odpočitatelná není, je odpočitatelný jen podíl daně z přidané hodnoty připadající na hodnotu prvního druhu plnění.

Tento podíl se stanoví v souladu s článkem 19 pro všechna plnění uskutečňovaná osobou povinnou k dani.

Členské státy nicméně mohou:

- a) oprávnit osobu povinnou k dani k tomu, aby si tento podíl stanovila pro každou oblast své činnosti, s podmínkou, že pro každou oblast vede oddělené účetnictví;
- b) zavázat osobu povinnou k dani, aby si tento podíl stanovila pro každou oblast své činnosti a vedla pak pro každou oblast oddělené účetnictví;
- c) oprávnit nebo zavázat osobu povinnou k dani, aby provedla odpočet daně buď pro veškeré zboží a služby, nebo pro některou část;

- d) oprávnit nebo zavázat osobu povinnou k dani, aby provedla odpočet daně podle pravidla stanoveného v prvním pododstavci, tj. z veškerého zboží a služeb použitých při všech plněních tam uvedených;
- e) stanovit, že pokud je daň z přidané hodnoty, jež není osobou povinnou k dani odpočitatelná, zanedbatelná, nepřihlédne se k ní.

[...]“

7 V souladu s článkem 19 šesté směrnice:

„1. Podíl odpočitatelný podle čl. 17 odst. 5 prvního pododstavce je dán zlomkem, který má:

- v čitateli celkovou výši ročního obratu vztahujícího se k plněním, u nichž je daň z přidané hodnoty odpočitatelná podle čl. 17 odst. 2 a 3, bez daně z přidané hodnoty,
- ve jmenovateli celkovou výši ročního obratu vztahujícího se k plněním zahrnutým do čitatele a plněním, u nichž není daň z přidané hodnoty odpočitatelná, bez daně z přidané hodnoty. [...]

Podíl se stanoví ročně a definuje se jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento.

2. Odchylně od odstavce 1 se z výpočtu odpočitatelného podílu vylučuje výše obratu vztahující se k dodáním investičního majetku, který osoba povinná k dani využila pro potřeby svého podniku. Rovněž se vylučuje výše obratu [...] vztahující se k příležitostným operacím s nemovitostmi a příležitostným finančním operacím [...].

3. Prozatímním ročním podílem je podíl vypočtený na základě plnění v předchozím roce. Neexistují-li plnění, z nichž by bylo možné vycházet, nebo jsou-li tato plnění svou výší zanedbatelná, odhadne odpočitatelný podíl prozatímně osoba povinná k dani pod dohledem finančních orgánů na základě vlastního výhledu. Členské státy mohou nicméně zachovat stávající předpisy.

Odpočty daně provedené na základě prozatímního ročního podílu se opraví, jakmile se v průběhu následujícího roku stanoví konečný podíl.“

Vnitrostátní právní úprava

⁸ Podle § 1 odst. 1 zákona o dani z obratu z roku 1993 (Umsatzsteuergesetz 1993, BGBl. 1993 I, s. 565, dále jen „UStG“) jsou předmětem DPH plnění uskutečněná v tuzemsku za protiplnění hospodářským subjektem v rámci jeho činnosti.

- 9 Podle § 4 odst. 8 písm. e) a f) UStG jsou od daně osvobozena plnění včetně sjednávání, avšak vyjma řízení a správy, týkající se cenných papírů, jakož i plnění a sjednávání týkající se podílů na společnostech a jiných seskupeních osob.
- 10 Ustanovení § 15 UStG stanoví:

„1. Osoba povinná k dani může odpočíst následující částky daně odvedené na vstupu:

- 1) daň odděleně uvedenou na fakturách [...] za dodání zboží nebo poskytování služeb uskutečněných jinými osobami povinnými k dani ve prospěch jejího podniku [...]
- 2) odvedenou dovozní daň z obratu za zboží, které bylo do tuzemska dovezeno pro její podnik [...]
- 3) daň za pořízení zboží uvnitř Společenství pro její podnik.

[...]

2. Z odpočtu daně je vyloučena daň za dodání zboží, dovoz zboží a pořízení zboží uvnitř Společenství nebo za jiné služby, které osoba povinná k dani používá k uskutečňování následujících plnění:

1) plnění osvobozená od daně

[...]

4. Používá-li osoba povinná k dani pro svůj podnik zboží dodané, dovezené nebo pořízené uvnitř Společenství nebo jí poskytnutou službu jen z části k uskutečňování plnění, u kterých je vyloučen odpočet daně odvedené na vstupu, není odpočitatelná ta část daně na vstupu, která hospodářsky připadá na uvedená plnění. Osoba povinná k dani může neodpočitatelné části stanovit na základě objektivního odhadu.

[...]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- ¹¹ V roce 1994, o který se jedná ve sporu v původním řízení, Securenta podnikala v oblasti nabývání, správy a prodeje nemovitostí, cenných papírů, jakož i finančních podílů a investic všeho druhu. Na základě veřejné výzvy k upisování získávala

tato společnost kapitál potřebný k tomuto podnikání vydáváním akcií a zřizováním atypických tichých společenství. V rámci této činnosti získala mnoho tichých společníků, když jednala jako společnost provádějící veřejnou výzvu k upisování. Osoby, které byly tichými společníky, poskytovaly společnosti Securenta kapitál, který tato následně investovala.

- 12 V roce 1994 uskutečnila Securenta zdanitelná plnění ve výši 2 959 800 DEM. Její celkový obrat byl ve výši 6 480 006 DEM. Tato částka zahrnovala dividendy ve výši 226 642 DEM a příjmy z prodeje cenných papírů ve výši 1 389 930 DEM, tedy celkem 1 616 572 DEM. Z částek odpovídajících DPH odvedené na vstupu, tedy v celkové výši 6 838 535 DEM, jejich větší část, tedy částka ve výši 6 161 679 DEM, nepřipadala na žádná určitá výstupní plnění.
- 13 Během správního řízení týkajícího se vymezení daňových povinností Securenta tato společnost tvrdila, že veškeré částky DPH odvedené na vstupu, kterými byly zatíženy výdaje spojené s nabytím nového kapitálu, byly odpočitatelné z toho důvodu, že vydání akcií bylo spojeno s posílením jejího kapitálu a že tato operace byla ve prospěch její celkové hospodářské činnosti.
- 14 Finanzamt nepřiznal nárok na odpočet jednak částek DPH odvedených na vstupu, kterými byly zatíženy výdaje týkající se zřizování atypických tichých společenství, tedy 4 171 424 DEM, a jednak částek DPH odvedených na vstupu, kterými byla zatížena plnění týkající se leasingu uskutečněná společností Securenta, tedy 676 856 DEM. Finanzamt tedy vyčíslil částku DPH odvedenou na vstupu, která bezprostředně nepřipadala na žádná specifická výstupní plnění, na 1 990 254 DEM. Z tohoto základu stanovil Finanzamt za použití klíče rozdělení, který vyplýval z uplatnění kritéria spojeného s rozsahem uskutečněných investic, podíl zhruba ve výši 45 %, takže odpočitatelné částky DPH odvedené na vstupu se rovnaly 1 567 616 DEM a částky daně, které měly být za rok 1994 vráceny, se rovnaly 1 123 647 DEM.

- 15 Securenta nato podala proti tomuto rozhodnutí žalobu. Rozsudkem ze dne 18. října 2001 Niedersächsisches Finanzgericht tuto žalobu zamítl.
- 16 Securenta podala proti tomuto rozhodnutí opravný prostředek k Bundesfinanzhof, který rozsudkem vydaným dne 18. listopadu 2004 zrušil rozsudek Niedersächsisches Finanzgericht.
- 17 Niedersächsisches Finanzgericht, kterému byl spor znovu předložen, se poté rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Řídí se nárok na odpočet [DPH] odvedené na vstupu v případě, že osoba povinná k dani současně provádí podnikatelskou a nepodnikatelskou činnost, podle podílu zdanitelných a dani podléhajících plnění na straně jedné a zdanitelných a od daně osvobozených plnění na straně druhé nebo je odpočet této daně možný pouze v rozsahu, ve kterém výdaje spojené s vydáváním akcií a zřizováním tichých společností připadají na hospodářskou činnost ve smyslu čl. 2 odst. 1 [šesté] směrnice [...]?”

2) Pro případ, že odpočet [DPH odvedené] na vstupu je možný pouze v rozsahu, ve kterém výdaje spojené s vydáváním akcií a zřizováním tichých společností připadají na hospodářskou činnost, je třeba rozdělení částek [DPH] odvedené na vstupu mezi podnikatelskou a nepodnikatelskou činnost provést podle ‚klíče rozdělení podle povahy investic‘, nebo je při *mutatis mutandis* použití čl. 17 odst. 5 [šesté] směrnice správný také ‚klíč rozdělení podle povahy plnění [...]?’“

K předběžným otázkám

Vyjádření předložená před Soudním dvorem

- 18 Securenta tvrdí, že veškeré částky DPH odvedené na vstupu, kterými byly zatíženy výdaje spojené s nabýváním kapitálu, jsou odpočitatelné, jelikož vydávání akcií slouží ke zvyšování finančních zdrojů společnosti ve prospěch její celkové hospodářské činnosti. Pro účely určení rozsahu nároku na odpočet je třeba definovat podíl zdanitelných a daní podléhajících plnění na straně jedné a zdanitelných a od daně osvobozených plnění na straně druhé.
- 19 Německá vláda má za to, že odpočet DPH odvedené na vstupu je možný pouze v rozsahu, ve kterém výdaje spojené s vydáváním akcií a zřizováním tichých společenství připadají na podnikatelskou činnost. Uvedená vláda vysvětluje, že ve věci v původním řízení část takto nabytého kapitálu připadala na oblasti, ve kterých nebyla vykonávána žádná podnikatelská činnost, tedy na získávání finančních podílů. Je tedy třeba provést rozdělení DPH odvedené na vstupu mezi podnikatelskou a nepodnikatelskou činnost podle klíče rozdělení podle povahy investic.
- 20 Portugalská vláda tvrdí, že DPH odvedená na vstupu je odpočitatelná pouze pokud jde o plnění uskutečněná v rámci podnikatelské činnosti a že klíč rozdělení podle povahy investic představuje nejvhodnější metodu rozdělení.

- 21 Vláda Spojeného království zdůrazňuje, že podíl provozních nákladů vynaložených na vstupu, které jsou spojeny s ne hospodářskou činností, se při stanovení výše odpočitatelné DPH odvedené na vstupu nezohlední. Pokud jde o metodu rozdělení, uvedená vláda má za to, že není upravena ustanoveními šesté směrnice, takže patří do diskreční pravomoci členských států.
- 22 Komise Evropských společenství uvádí, že daňový režim, který se použije na podnikatelskou činnost, závisí na tom, zda se uplatní jeden z faktorů, který způsobuje vznik nároku na osvobození od daně. Zatímco plnění týkající se cenných papírů jsou od DPH osvobozena, dodání nemovitých věcí by mohlo být případně zdaněno. Za těchto podmínek je na předkládajícím soudu, aby provedl přezkum povahy jednotlivých činností prováděných Securenta. V tomto ohledu Komise doporučuje klíč rozdělení podle charakteristik investice, který by měl v dostatečné míře odrážet hospodářskou realitu.

Odpověď Soudního dvora

K první otázce

- 23 Svou první otázkou se předkládající soud táže, jak se má určit nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu v případě, že osoba povinná k dani současně vykonává hospodářské a ne hospodářské činnosti.
- 24 Pro účely odpovědi na položenou otázku je třeba úvodem připomenout, že nárok na odpočet je nedílnou součástí mechanismu DPH, že nemůže být v zásadě omezen

a uplatní se ve vztahu ke všem daním, kterými byla zatížena zdanitelná plnění uskutečněná na vstupu (viz rozsudky ze dne 6. července 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Recueil, s. I-1883, bod 18, a ze dne 21. března 2000, Gabalfrisa a další, C-110/98 až C-147/98, Recueil, s. I-1577, bod 43).

- 25 Cílem systému odpočtu zavedeného šestou směrnicí je totiž zcela zbavit podnikatele zatížení DPH, která je splatná nebo byla odvedena v rámci jeho hospodářských činností. Společný systém DPH tak zaručuje neutralitu daňové zátěže bez ohledu na účel nebo výsledky takových činností (viz rozsudky ze dne 14. února 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, s. 655, bod 19; ze dne 15. ledna 1998, Ghent Coal Terminal, C-37/95, Recueil, s. I-1, bod 15, a ze dne 21. února 2006, University of Huddersfield, C-223/03, Sb. rozh. s. I-1751, bod 47).
- 26 Z informací předložených předkládajícím soudem vyplývá, že Securenta vykonává tři druhy činností, a sice zaprvé nehopodářské činnosti, které nespádají do rozsahu působnosti šesté směrnice, zadruhé hospodářské činnosti, které tudíž spádají do rozsahu působnosti této směrnice, ale které jsou od DPH osvobozeny, a zatřetí zdaněné hospodářské činnosti. Otázka, která tedy v tomto kontextu vyvstává, je zda a případně v jakém rozsahu má taková osoba povinná k dani nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu, kterou byly zatíženy výdaje, které nelze přiřadit k určitým výstupním činnostem.
- 27 Pokud jde o výdaje spojené s vydáváním akcií a zřizováním atypických tichých společenství, je důležité uvést, že aby u DPH odvedené na vstupu, která se týká takové operace, vznikl nárok na odpočet, musí být výdaje vynaložené v tomto ohledu součástí prvků spoluurčujících cenu plnění zdanitelných na výstupu, která zakládají nárok na odpočet (viz rozsudky ze dne 22. února 2001, Abbey National, C-408/98, Recueil, s. I-1361, bod 28; ze dne 27. září 2001, Cibo Participations, C-16/00, Recueil, s. I-6663, bod 31, a ze dne 8. února 2007, Investrand, C-435/05, Sb. rozh. s. I-1315, bod 23).

- 28 Za těchto podmínek DPH odvedená na vstupu, kterou jsou zatíženy výdaje spojené s vydáváním akcií a zřizováním atypických tichých společenství, zakládá nárok na odpočet pouze tehdy, pokud takto nabytý kapitál připadá na hospodářské činnosti dotyčné osoby. Soudní dvůr totiž rozhodl, že systém odpočtů zavedený šestou směrnicí se týká všech hospodářských činností osoby povinné k dani, bez ohledu na účel nebo výsledky těchto činností za podmínky, že tyto činnosti v zásadě samy podléhají DPH (viz výše uvedený rozsudek *Gabalfrisa* a další, bod 44; rozsudek ze dne 8. června 2000, *Midland Bank*, C-98/98, *Recueil*, s. I-4177, bod 19, a výše uvedený rozsudek *Abbey National*, bod 24).
- 29 Ve věci v původním řízení, jak poznamenal předkládající soud, výdaje spojené s plněními uskutečněnými v rámci vydávání akcií a zřizování finančních podílů nebyly výlučně přiřitatelné hospodářským činnostem uskutečněným společností *Securenta* na výstupu a netvořily tak součást pouze prvků spoluurčujících cenu plnění vztahujících se k uvedeným činnostem. Pokud by tomu tak naopak bylo, dotyčná plnění by musela mít přímou a bezprostřední spojitost s hospodářskými činnostmi osoby povinné k dani (viz výše uvedené rozsudky *Abbey National*, body 35 a 36, jakož i *Cibo Participations*, bod 33). Ze spisu předloženého Soudnímu dvoru nicméně vyplývá, že náklady vynaložené společností *Securenta* na finanční operace, o které se jedná ve sporu v původním řízení, byly přinejmenším částečně určeny k uskutečnění nehospodářských činností.
- 30 DPH, kterou byly zatíženy na vstupu výdaje vynaložené osobou povinnou k dani přitom nemůže zakládat nárok na odpočet, pokud připadá na činnosti, které vzhledem ke své nehospodářské povaze nespádají do rozsahu působnosti šesté směrnice.
- 31 Na první otázku je tedy třeba odpovědět tak, že v případě, že osoba povinná k dani provádí současně hospodářské činnosti, podléhající dani nebo od daně osvobozené, a nehospodářské činnosti, které nespádají do rozsahu působnosti šesté směrnice, je odpočet DPH, kterou jsou zatíženy výdaje spojené s vydáváním akcií a zřizováním

atypických tichých společenství, možný pouze v rozsahu, ve kterém lze tyto výdaje přičíst hospodářské činnosti osoby povinné k dani ve smyslu čl. 2 odst. 1 této směrnice.

K druhé otázce

³² Svou druhou otázkou se předkládající soud táže, zda pro případ, že odpočet DPH odvedené na vstupu je možný pouze v rozsahu, ve kterém lze výdaje vynaložené osobou povinnou k dani přičíst hospodářským činnostem, je třeba pro účely rozdělení částek DPH, kterou jsou zatíženy tyto výdaje, použít klíč rozdělení podle povahy investic nebo při *mutatis mutandis* použití čl. 17 odst. 5 šesté směrnice klíč rozdělení podle povahy plnění.

³³ Pro účely odpovědi na tuto otázku je třeba uvést, že ustanovení šesté směrnice neobsahují pravidla, jejichž předmětem jsou metody nebo kritéria, které členské státy musí uplatnit pokud přijímají ustanovení umožňující rozdělení částek DPH odvedených na vstupu podle toho, zda připadají na hospodářské nebo nehospodářské činnosti. Jak totiž uvedla Komise, pravidla obsažená v čl. 17 odst. 5 a v článku 19 šesté směrnice se týkají DPH odvedené na vstupu, kterou jsou zatíženy výdaje výlučně spojené s hospodářskými činnostmi, přičemž rozdělují uvedené činnosti na činnosti podléhající dani, které zakládají nárok na odpočet daně, a od daně osvobozené, které takový nárok nezakládají.

- 34 Za těchto podmínek, a aby mohly osoby povinné k dani provést nezbytné výpočty, je na členských státech, aby stanovily metody a kritéria, které jsou vhodné k tomuto účelu, při dodržení zásad, na kterých je založen společný systém DPH.
- 35 V tomto ohledu Soudní dvůr rozhodl, že pokud šestá směrnice neobsahuje vodítka nezbytná pro takové výpočty, členské státy mají povinnost vykonat uvedenou pravomoc za předpokladu, že zohlední účel a strukturu šesté směrnice (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 14. září 2006, Wollny, C-72/05, Sb. rozh. s. I-8297, bod 28).
- 36 Konkrétně, a jak uvedl generální advokát v bodě 47 svého stanoviska, musí opatření, která členské státy mají v tomto ohledu přijmout, dodržovat zásadu daňové neutrality, na které je založen společný systém DPH.
- 37 Členské státy musí tudíž vykonávat svoji posuzovací pravomoc způsobem, který zaručí, že se odpočet uskuteční pouze u části DPH, která je poměrná k částce připadající na plnění, která zakládají nárok na odpočet. Musí tudíž dbát na to, aby výpočet podílu hospodářských činností k nehopodářským činnostem objektivně odrážel podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na každou z těchto dvou činností.
- 38 Je třeba dodat, že v rámci výkonu uvedené pravomoci mohou členské státy případně uplatnit klíč rozdělení podle povahy investic nebo klíč rozdělení podle povahy plnění nebo i jakýkoliv jiný vhodný klíč, aniž by se musely omezovat na jednu z těchto metod.

- 39 Na druhou otázku je tedy třeba odpovědět tak, že stanovení metod a kritérií rozdělení částek DPH odvedené na vstupu mezi hospodářské a nehopodářské činnosti ve smyslu šesté směrnice spadá do posuzovací pravomoci členských států, které při výkonu této pravomoci musí zohlednit účel a systematiku této směrnice a stanovit v tomto ohledu způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na každou z těchto dvou činností.

K nákladům řízení

- 40 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (čtvrtý senát) rozhodl takto:

- 1) **V případě, že osoba povinná k dani provádí současně hospodářské činnosti, podléhající dani nebo od daně osvobozené, a nehopodářské činnosti, které nespádají do rozsahu působnosti šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících**

se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, je odpočet daně z přidané hodnoty, kterou jsou zatíženy výdaje spojené s vydáváním akcií a zřizováním atypických tichých společenství, možný pouze v rozsahu, ve kterém lze tyto výdaje přičíst hospodářské činnosti osoby povinné k dani ve smyslu čl. 2 odst. 1 této směrnice.

- 2) Stanovení metod a kritérií rozdělení částek daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu mezi hospodářské a nehospodářské činnosti ve smyslu šesté směrnice 77/388 spadá do posuzovací pravomoci členských států, které při výkonu této pravomoci musí zohlednit účel a systematiku této směrnice a stanovit v tomto ohledu způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na každou z těchto dvou činností.

Podpisy.