

62011CO0220

UZNESENIE SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 1. marca 2012 ( \* )

„?lánok 104 ods. 3 prvý pododsek rokovacieho poriadku — Smernica o DPH — Osobitná úprava zdanenia cestovných kancelárií — Poskytovanie služieb autobusovej prepravy bez akýchkoľvek ďalších služieb cestovným kanceláriám“

Vo veci C-220/11,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (česká republika) z 28. apríla 2011 a doručený Súdnemu dvoru 11. mája 2011, ktorý súvisí s konaním:

Star Coaches s. r. o.

proti

Finančnímu úředitelství pro hlavní město Prahu,

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predseda šiestej komory U. Løhmus, sudcovia A. Arabadžiev a C. G. Fernlund (spravodajca),

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na to, že Súdny dvor má v súlade s ?lánkom 104 ods. 3 prvým pododsekom svojho rokovacieho poriadku v úmysle rozhodnúť odôvodneným uznesením,

po vypočutí generálnej advokátky,

vydal toto

Uznesenie

1

Tento návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu ?lánku 306 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1, ?alej len „smernica o DPH“).

2

Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Star Coaches s. r. o. (ďalej len „Star Coaches“) a Finančním úředitelstvom pro hlavní město Prahu (česká republika) vo veci platobného výmeru na daň z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) vydaného voči tejto spoločnosti za január 2008.

## Právny rámec

### Právo Únie

3

V zmysle článku 306 smernice o DPH uvedeného v jej hlave XII kapitole 3 s názvom „Osobitná úprava pre cestovné kancelárie“:

„1. členské štáty uplatňujú osobitnú úpravu DPH v súlade s touto kapitolou na transakcie cestovných kancelárií, ak tieto cestovné kancelárie vo vzťahu k zákazníkom vystupujú vo vlastnom mene a ak na uskutočnenie cesty využívajú tovar dodaný a služby poskytnuté inými zdaniteľnými osobami.

Táto osobitná úprava sa nevzťahuje na cestovné kancelárie, ktoré konajú len ako sprostredkovatelia a na ktoré sa na účely výpočtu základu dane vzťahuje článok 79 ods. 1 písm. c).

2. Na účely tejto kapitoly sa za cestovnú kanceláriu považujú aj cestovné agentúry.“

4

Článok 307 tej istej smernice znie takto:

„Transakcie, ktoré cestovná kancelária uskutoční v súlade s podmienkami ustanovenými v článku 306 na uskutočnenie cesty, sa považujú za poskytnutie jednej služby cestovnej kancelárie zákazníkovi.

Táto jedna služba sa zdaní v členskom štáte, v ktorom má cestovná kancelária zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti alebo stále prevádzkareň, odkiaľ služby poskytnúť.“

5

Článok 308 tejto smernice upravuje:

„Základom dane a cenou bez DPH pre jednu službu poskytnutú cestovnou kanceláriou je v zmysle článku 226 bodu 8 príloha cestovnej kancelárie, t. j. rozdiel medzi celkovou sumou bez DPH, ktorú zaplatí zákazník, a skutočnými nákladmi cestovnej kancelárie za tovary a služby, ktoré dodajú a poskytnú iné zdaniteľné osoby, ak tieto transakcie priamo slúžia v prospech zákazníka.“

6

Článok 310 smernice o DPH stanovuje:

„DPH, ktorú cestovnej kancelárii účtujú iné zdaniteľné osoby z transakcií, ktoré sú uvedené v článku 307 a ktoré priamo slúžia v prospech zákazníka, nie je možné v žiadnom členskom štáte odpočítať ani vrátiť.“

### české právo

7

Zákon č. 235/2004 o dani z pridanej hodnoty (ďalej „zákon o DPH“) obsahuje § 89 s názvom „Osobitná úprava pre cestovnú službu“, ktorý v znení platnom v roku 2008 upravoval toto:

„1.

Osobitnú úpravu je povinný uplatniť poskytovateľ cestovnej služby, ktorý pri poskytnutí cestovnej služby zákazníkovi vystupuje vo vzťahu k zákazníkovi vo vlastnom mene.

2.

Na účely tohto zákona sa rozumie:

a)

poskytovateľom cestovnej služby platiteľ, ktorý zákazníkovi poskytuje cestovnú službu;

b)

zákazníkom osoba, ktorej je poskytnutá cestovná služba;

c)

cestovnou službou poskytnutie služby zákazníkovi, ktorá zahŕňa kombináciu služieb cestovného ruchu a prípadne tovaru, pokiaľ sú jednotlivé služby cestovného ruchu a tovar zakúpené od iných zdaniteľných osôb; poskytnutie cestovnej služby sa považuje za poskytnutie jednej služby aj napriek tomu, že na uskutočnenie cestovnej služby sa využije viacero služieb cestovného ruchu a prípadne tovar zakúpený od iných zdaniteľných osôb; za cestovnú službu sa považuje i poskytnutie služby zákazníkovi, ktorá zahŕňa len jednu zakúpenú službu cestovného ruchu spočívajúcu v ubytovaní alebo v doprave.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

8

Spoločnosť Star Coaches prevádzkuje autobusovú prepravu osôb v Českej republike a medzi českými štátmi. Túto prepravu zabezpečuje buď vlastnými autobusmi, alebo prostredníctvom subdodávateľov, čo sú dopravné spoločnosti, ktorých plnenia podliehajú DPH. Jej zákazníkmi sú výhradne cestovné kancelárie so sídlom v Českej republike alebo v iných českých štátoch. Spoločnosť Star Coaches voči svojim zákazníkom vystupuje vždy vo vlastnom mene. Pokiaľ prepravu osôb zabezpečuje prostredníctvom subdodávateľov, nárokuje si vrátenie nadmerného odpisu dane na základe všeobecnej úpravy DPH a svojim zákazníkom vystavuje faktúru s uvedením DPH.

9

Spoločnosť Star Coaches opakovane uplatňovala vysoké nadmerné odpisy DPH. Finanční úrad pro Prahu 5 v tejto súvislosti dospel k záveru, že táto spoločnosť poskytuje cestovné služby a namiesto všeobecnej úpravy DPH by mala uplatňovať osobitnú úpravu zavedenú pre cestovné kancelárie podľa § 89 zákona o DPH. Dňa 25. júna 2008 vydal platobný výmer DPH za január 2008.

10

Spoločnosť Star Coaches podala odvolanie proti tomuto platobnému výmeru. Vzhľadom na to, že

toto odvolanie bolo rozhodnutím, ktoré prijalo Finanční úřadství pro hlavní město Prahu 16. decembra 2008, zamietnuté, spoločnosť podala žalobu na Městský soud v Praze, ktorý ju rozsudkom z 18. júna 2010 zamietol. Spoločnosť Star Coaches potom podala kasačnú sťažnosť na Nejvyšší správní soud.

11

Vnútroštátny súd pochybuje o použití osobitnej úpravy pre cestovné kancelárie podľa článku 306 smernice o DPH.

12

Po prvé poukazuje na rozdiel medzi českou jazykovou verziou tohto ustanovenia a § 89 zákona o DPH, ktorý prebral uvedené ustanovenie do vnútroštátneho práva. Zatiaľ čo uvedený článok 306 hovorí [v českom znení] o službách poskytovaných cestujúcim, § 89 zákona o DPH sa týka služieb poskytovaných zákazníkom cestovnej kancelárie, čo je výraz, ktorý zahŕňa nielen cestujúcich, ale aj iné osoby. Vnútroštátny súd však zdôrazňuje, že rozdiely existujú aj medzi jazykovými verziami článku 306 smernice o DPH, ako aj článku 26 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, ďalej len „šiesta smernica“), ktorá bola uplatniteľná pred nadobudnutím účinnosti smernice o DPH, keďže niektoré verzie používajú výraz „zákazník“ a iné výraz „cestujúci“. Spresňuje, že proti niektorým členským štátom, vrátane českej republiky, podala Európska komisia žalobu pre nesplnenie povinnosti z dôvodu, že použili výraz „zákazník“ a z hľadiska Komisie tak príliš rozšírili predmetný okruh osôb.

13

Po druhé Vnútroštátny súd sa pýta, či sa má v prípade, že Súdny dvor rozhodne, že článok 306 smernice o DPH sa týka zákazníkov cestovnej kancelárie, považovať taký podnik, ako je spoločnosť Star Coaches, za cestovnú kanceláriu v zmysle tohto ustanovenia. Vnútroštátny súd uvádza, že podľa jeho názoru to tak nie je, pretože tento podnik poskytuje iba prepravné služby bez akýchkoľvek ďalších služieb cestovného ruchu. Podľa neho z toho vyplýva, že prejednávanú vec treba odlíšiť od veci, v ktorej bol vydaný rozsudok z 12. novembra 1992, Van Ginkel (C-163/91, Zb. s. I-5723), v ktorom dotknutý podnik poskytoval popri ubytovaní aj informačné a konzultačné služby a rezerváciu ubytovania.

14

Za týchto okolností sa Nejvyšší správní soud domnieva, že na vyriešenie sporu, ktorý prejednáva, je nevyhnutný výklad článku 306 smernice o DPH, a preto sa rozhodol konanie prerušiť a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1.

Vzťahuje sa článok 306 [smernice o DPH] iba na plnenia, ktoré cestovné kancelárie poskytli koncovým spotrebiteľom cestovnej služby (cestujúcim), alebo aj na plnenia, ktoré poskytli iným osobám (zákazníkom)?

2.

Má sa za cestovnú kanceláriu na účely článku 306 [smernice o DPH] považovať prepravná spoločnosť, ktorá len zabezpečuje prepravu osôb tým, že cestovným kanceláriám (ale nie priamo cestujúcim) poskytuje autobusovú dopravu a neposkytuje nijaké ďalšie služby (ubytovanie, informácie, konzultácie a pod.)?“

O prejudiciálnych otázkach

15

Svojou prvou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd pýta Súdneho dvora na vecný rozsah pôsobnosti osobitnej úpravy DPH podľa článkov 306 až 310 smernice o DPH a svojou druhou prejudiciálnou otázkou na osobný rozsah pôsobnosti.

16

Najprv je potrebné zodpovedať druhú prejudiciálnu otázku a overiť, či sa na taký podnik, akým je spoločnosť Star Coaches, vzťahuje uvedená osobitná právna úprava, a potom popri prípade a na druhom mieste preskúmať prvú prejudiciálnu otázku týkajúcu sa vecného rozsahu pôsobnosti tejto úpravy.

O druhej otázke

17

Článok 104 ods. 3 prvý pododsek rokovacieho poriadku stanovuje, že pokiaľ je možné odpovedať na prejudiciálnu otázku jednoznačne vyvodíť z judikatúry, môže Súdny dvor po vypočutí generálneho advokáta kedykoľvek rozhodnúť odôvodneným uznesením, ktoré obsahuje odkaz na danú judikatúru.

18

Súdny dvor sa domnieva, že v prejednávanej veci to tak je. Odpoveď na druhú prejudiciálnu otázku položenú vnútroštátnym súdom je totiž možné vyvodíť z judikatúry týkajúcej sa článku 26 šiestej smernice, čo je ustanovenie, ktorého znenie je prevzaté v článku 306 smernice o DPH. Judikatúru týkajúcu sa pojmu „cestovná kancelária“ v zmysle tohto článku 26 teda možno preniesť na ten istý pojem v zmysle článku 306 smernice o DPH.

19

Treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora cieľom osobitnej úpravy DPH zavedenej článkom 26 šiestej smernice je prispôbiť uplatniteľné pravidlo špecifikám činnosti cestovných kancelárií a organizátorov turistických zájazdov. Služby poskytované týmito podnikmi sa vyznačujú tým, že najčastejšie pozostávajú z množstva plnení, najmä v oblasti dopravy a ubytovania, ktoré sa uskutočňujú tak na území, ako aj mimo územia členského štátu, v ktorom má podnik svoje sídlo alebo stálu prevádzku. Uplatnenie všeobecných pravidiel týkajúcich sa miesta zdanenia, základu dane a odpôtu dane na vstupe by z dôvodu veľkého množstva a miesta poskytnutých plnení spôsobovalo týmto podnikom praktické problémy spôsobilé brániť výkonu ich činnosti (pozri rozsudky Van Ginkel, už citovaný, body 13 až 15; z 22. októbra 1998, Madgett a Baldwin, C-308/96 a C-94/97, Zb. s. I-6229, bod 18, ako aj z 19. júna 2003, First Choice Holidays, C-149/01, Zb. s. I-6289, body 23 a 24).

20

Okolnosť, že cestovná kancelária poskytuje cestujúcemu iba rekreačné ubytovanie, však nepostačuje na vylúčenie tohto plnenia z pôsobnosti článku 26 šiestej smernice. Služba poskytovaná cestovnou kanceláriou sa totiž ani v takom prípade nemusí obmedzovať na jednu službu, pretože popri prenájme ubytovania môže zahŕňať aj také služby, ako je poskytovanie informácií a konzultácií, prostredníctvom ktorých cestovná kancelária ponúka sortiment ponúk, dovoleníek a rezervácií ubytovania (rozsudok Van Ginkel, už citovaný, bod 24).

21

Súdny dvor sa domnieval, že nezávisle od formálnych vlastností hospodárskeho subjektu dôvody osobitnej úpravy uplatnenej na cestovné kancelárie a na organizátorov zájazdov sú platné aj na tento subjekt za predpokladu, že nie je cestovnou kanceláriou ani organizátorom zájazdov vo všeobecnom zmysle týchto slov, ale vykonáva zhodné plnenia v rámci inej činnosti (pozri rozsudky Madgett a Baldwin, už citovaný, body 20 a 21, ako aj z 13. októbra 2005, ISt, C-200/04, Zb. s. I-8691, bod 22).

22

Nie je teda vylúčené, aby sa na služby autobusového dopravcu, ktorý pokiaľ nepoužíva vlastné autobusy, využíva prepravné služby subdodávateľov, ktorí sú platiteľmi DPH, vzťahovala osobitná úprava uvedená v článku 306 smernice o DPH. Okolnosť, že takéto služby nezahŕňajú ubytovacie služby, nestačí na vylúčenie toho, aby spadali do pôsobnosti tohto ustanovenia.

23

V súlade s prístupom, ktorý si zvolil Súdny dvor vo vyššie uvedenom rozsudku Van Ginkel, by však k tomu bolo ešte treba, aby sa tieto služby neobmedzovali na jednu službu a popri preprave zahŕňali aj ďalšie služby, ako je poskytovanie informácií a konzultácií týkajúcich sa sortimentu ponúk dovolenky a rezervácií ciest autobusom. Súdny dvor totiž rozhodol, že z rozsudku Van Ginkel nie je možné vyvodiť, že osobitná úprava stanovená v článku 26 šiestej smernice sa týka každej samostatnej služby, ktorú poskytuje cestovná kancelária alebo organizátor turistických zájazdov (rozsudok z 9. decembra 2010, Minerva Kulturreisen, C-31/10, Zb. s. I-12889, bod 19). Tento záver platí rovnako pre hospodársky subjekt, ktorý nie je cestovnou kanceláriou ani organizátorom turistických zájazdov v zmysle, ktorý je týmto výrazom obvykle prisudzovaný.

24

Pokiaľ ide o spoločnosť Star Coaches, vnútroštátny súd uvádza, že poskytuje iba prepravné služby cestovným kanceláriám bez akýchkoľvek ďalších služieb. Uvedený súd výslovne dodáva, že táto spoločnosť neposkytuje žiadnu službu, ako je ubytovanie, sprievodcovská činnosť alebo poradenstvo.

25

Z toho vyplýva, že služby poskytované spoločnosťou Star Coaches nie sú v nijakom prípade totožné so službami ponúkanými cestovnou kanceláriou alebo organizátorom turistických zájazdov.

26

V dôsledku toho treba na druhú prejudiciálnu otázku odpovedať tak, že prepravná spoločnosť, ktorá iba zabezpečuje prepravu osôb tým, že poskytuje autobusovú prepravu cestovným kanceláriám a neposkytuje žiadne ďalšie služby, ako je ubytovanie, sprievodcovská činnosť alebo poradenstvo, neuskutočňuje plnenia, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava pre cestovné

kancelárie podľa článku 306 smernice o DPH.

O prvej otázke

27

Vzhľadom na odpoveď Súdneho dvora na druhú prejudiciálnu otázku nie je potrebné zodpovedať prvú prejudiciálnu otázku.

O trovách

28

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 Súdny dvor (šiesta komora) rozhodol takto:

Prepravná spoločnosť, ktorá iba zabezpečuje prepravu osôb tým, že poskytuje autobusovú prepravu cestovným kanceláriám a neposkytuje žiadne ďalšie služby, ako je ubytovanie, sprievodcovská činnosť alebo poradenstvo, neuskutočňuje plnenia, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava pre cestovné kancelárie podľa článku 306 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

Podpisy

( \*) Jazyk konania: čeština.