

Downloaded via the EU tax law app / web

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (deviata komora)

z 18. januára 2018 (*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Zdaťovanie – Dať z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 77/388/EHS – § 12 ods. 3 písm. a) tretí pododsek – Znížená sadzba DPH – Príloha H, kategória 7 – Jediné plnenie zložené z dvoch odlišných zložiek – Selektívne uplatnenie zníženej sadzby DPH na jednu z týchto zložiek – Turistická prehliadka nazývaná ‚World of Ajax‘ – Návšteva múzea AFC Ajax“

Vo veci C-463/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa § 12 ods. 3 písm. a) ZFEÚ, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Najvyšší súd, Holandsko) z 12. augusta 2016 a doručený Súdnemu dvoru 17. augusta 2016, ktorý súvisí s konaním:

Stadion Amsterdam CV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (deviata komora),

v zložení: predseda deviatej komory C. Vajda (spravodajca), sudcovia E. Juhász a K. Jürimäe,

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania a

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Stadion Amsterdam CV, v zastúpení: J. F. Kijftenbelt a T. J. Kok, belastingadviseurs,
- holandská vláda, v zastúpení: M. Bulterman a J. Langer, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a G. Wils, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu § 12 ods. 3 písm. a) 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, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej smernicou Rady 2001/4/ES z 19. januára 2001 (Ú. v. ES L 22, 2001, s. 17; Mim. vyd. 09/001, s. 390, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Stadion Amsterdam CV a Staatssecretaris van Financiën (Štátny tajomník ministerstva financií, Holandsko), ktorého predmetom je odmietnutie uplatňovať na žalobkyňu vo veci samej zníženú sadzbu dane z pridanej hodnoty (DPH) na činnosť turistickú prehliadky, ktorú ponúka.

Právny rámec

Právo Únie

3 Šiesta smernica bola s účinnosťou od 1. januára 2007 zrušená a nahradená smernicou Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1). Spor vo veci samej sa však vzhľadom na dátum predmetných skutkových okolností aj naďalej riadi šiestou smernicou.

4 Článok 2 šiestej smernice stanovoval:

„[DPH] podlieha:

dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [za protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani [zdaniteľnou osobou – *neoficiálny preklad*],

...“

5 Podľa článku 12 ods. 3 písm. a) tejto smernice:

„Bežnú sadzbu [DPH] stanoví každý členský štát ako percento zdaniteľného základu, ktoré je rovnaké pre dodanie tovaru a poskytovanie služieb. Od 1. januára 2001 do 31. decembra 2005 bežná sadzba nesmie byť nižšia ako 15 %.

...

Členské štáty môžu tiež použiť jednu alebo dve znížené sadzby. Tieto sadzby sa stanovujú ako percento zdačovanej čiastky, ktoré nesmie byť menej ako 5 % a bude platiť len pre poskytovanie kategórií tovarov a služieb špecifikovaných v prílohe H.“

6 Príloha H tejto smernice, s názvom „Zoznam tovarov a služieb, na ktoré sa môžu použiť znížené sadzby DPH“, znie:

„Pri preberaní dole uvedených kategórií, ktoré sa týkajú tovarov, môžu členské štáty použiť kombinovanú nomenklatúru na presné vymedzenie príslušnej kategórie.

Kategória

Opis

...

...

7

Vstupné na spoločenské podujatia, do divadiel, cirkusov, na veľtrhy, do zábavných parkov, na koncerty, do múzeí, do zoologických záhrad, do kín, na výstavy a na podobné kultúrne podujatia a do podobných kultúrnych zariadení.

...

...“

Holandské právo

7 § 9 Wet op de omzetbelasting (zákon o dani z obratu) z 28. júna 1968 (Stb. 1968, ? 329), v znení uplatniteľnom v ?ase skutkových okolností vo veci samej (?alej len „zákon o dani z obratu“) stanovuje:

„Da? je vo výške 21 %.

2. Odchyľne od odseku 1 je da? vo výške:

a) 6 %, pokiaľ ide o dodania tovarov a poskytnutia služieb uvedených v tabu?ke I, ktorá tvorí prílohu tohto zákona;

...“

8 Tabu?ka I pripojená k zákonu o dani z obratu uvádza dodania tovarov a poskytnutia služieb, na ktoré sa uplatní znížená sadzba stanovená v ?lánku 9 ods. 2 písm. a) tohto zákona. V bode b.14 tejto tabu?ky sa stanovuje:

„Vstupné:

...

c) do verejných múzeí alebo zbierok vrátane dodania s tým úzko súvisiacich tovarov, akými sú katalógy, fotografie a fotokópie;

...

g) do zábavných parkov, na ihriská a do ozdobných záhrad, ako aj do iných podobných zariadení určených primárne a trvalo na zábavu a oddych.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

9 Stadion Amsterdam je spoločnosť, ktorá prevádzkuje polyfunkčný komplex budov, nazvaný Arena, pozostávajúci zo štadióna a k nemu priradených zariadení. V tomto komplexe sa nachádza aj múzeum futbalového klubu AFC Ajax (?alej len „AFC Ajax“).

10 Stadion Amsterdam prenajíma štadión tretím osobám na účely konania športových zápasov a príležitostne na vystúpenia výkonných umelcov. Okrem toho ponúka možnosť navštíviť budovy Arena mimo programového obdobia hudobných ?i športových podujatí v rámci platených turistických prehliadok nazvaných „World of Ajax“, ktoré pozostávajú z prehliadky štadióna so sprievodcom, ako aj návštevy múzea AFC Ajax bez sprievodcu. V rámci tejto prehliadky sprievodca podá ú?astníkom prehliadky rôzne informácie o AFC Ajax, štadióne a hudobných predstaveniach, pričom spolu vstúpia na tribúnu a futbalové ihrisko, navštívia miestnosť pre novinárov a kontrolnú miestnosť štadióna. Po skončení prehliadky so sprievodcom majú ú?astníci možnosť samostatne navštíviť múzeum AFC Ajax. Počas obdobia, o ktoré ide vo veci samej, t. j.

od 1. januára 2001 do 30. júna 2005 nebolo možné navštíviť toto múzeum bez vykonania prehliadky štadióna.

11 Keďže sa Stadion Amsterdam domnievala, že turistická prehliadka sa má považovať za službu v oblasti kultúry podľa bodu b.14 písm. c) tabuľky I zákona o dani z obratu alebo za zábavu alebo oddych podľa bodu b.14 písm. g) tej istej tabuľky, uplatňovala na obrat dosiahnutý z tejto služby zníženú sadzbu DPH stanovenú v tomto zákone.

12 V nadväznosti na daňovú kontrolu inšpektor daňového úradu dospel k záveru, že poskytovanie tejto služby musí podliehať bežnej sadzbe DPH. V dôsledku toho vydal dodatočný daňový výmer na obdobie od 1. januára 2001 do 30. júna 2002 a od 1. júla 2002 do 30. júna 2005.

13 Stadion Amsterdam podala proti tomuto výmeru žalobu na rechtbank Haarlem (súd Haarlem, Holandsko). Proti rozsudku daného súdu bolo podané odvolanie na Gerechtshof te Amsterdam (Odvolací súd Amsterdam, Holandsko). Hoge Raad der Nederlanden (Najvyšší súd, Holandsko), ktorý rozhodoval o kasačnom opravnom prostriedku podanom štátnym tajomníkom ministerstva financií, rozsudkom z 10. augusta 2012 zrušil rozsudok odvolacieho súdu a vec vrátil na Gerechtshof te's Gravenhage (Odvolací súd Haag, Holandsko). V dôsledku nového odvolania proti rozsudku vydanému v odvolacom konaní Hoge Raad der Nederlanden (Najvyšší súd, Holandsko) rozsudkom zo 14. novembra 2014 zrušil tento rozsudok. Vrátil vec na Gerechtshof te's Hertogenbosch (Odvolací súd 's Hertogenbosch, Holandsko), ktorý rozhodol 16. júla 2015.

14 Vo svojom rozsudku sa Gerechtshof te's Hertogenbosch (Odvolací súd 's Hertogenbosch) opieral o posúdenie vyplývajúce aj z rozsudku Gerechtshof te Amsterdam (Odvolací súd Amsterdam), podľa ktorého turistická prehliadka predstavuje jediné plnenie, ktoré nemožno rozdeliť na účely uplatnenia osobitnej sadzby DPH na jednu časť tejto služby. Gerechtshof te's Hertogenbosch (Odvolací súd 's Hertogenbosch) rozhodol, že príjmy z poplatkov za turistické prehliadky mali v celom rozsahu podliehať bežnej sadzbe DPH.

15 Proti rozsudku Gerechtshof te's Hertogenbosch (Odvolací súd 's Hertogenbosch) bol podaný kasačný opravný prostriedok na Hoge Raad der Nederlanden (Najvyšší súd, Holandsko), v ktorom bolo spresnené, že z vnútroštátneho konania vyplýva, že sporné poskytovanie služieb pozostáva z dvoch zložiek, a to z prehliadky štadióna a návštevy múzea AFC Ajax, pričom prvá časť tvorí hlavnú zložku a druhá vedľajšiu zložku, a tieto dve zložky predstavujú teda jediné plnenie. Vnútroštátny súd v tejto súvislosti uvádza, že cena musí byť zaplatená za tieto dve zložky a že počas predmetného obdobia, na ktoré sa vzťahoval napadnutý dodatočný platobný výmer, nemali návštevníci možnosť navštíviť len múzeum AFC Ajax.

16 Podľa tohto súdu je otázne, či to, že prehliadka štadióna a návšteva múzea AFC Ajax tak úzko súvisia, že ich treba považovať na účely DPH za jediné plnenie, znamená, že toto plnenie musí nevyhnutne podliehať rovnakej sadzbe DPH. Tento súd uvádza, že hoci takýto výklad sa javí ako vyplývajúci z judikatúry Súdného dvora, a najmä z rozsudkov z 25. februára 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93); z 11. februára 2010, Graphic Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76), a zo 17. januára 2013, BG Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), výklad navrhovaný spoločne Stadion Amsterdam, podľa ktorého rôzne zložky jediného plnenia môžu za určitých okolností podliehať rôznym sadzbám DPH, by mohol mať svoje odôvodnenie v ďalších rozsudkoch Súdného dvora, najmä rozsudkoch zo 6. júla 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), a zo 6. mája 2010, Komisia/Francúzsko (C-94/09, EU:C:2010:253).

17 Vnútroštátny súd totiž nevyhnutne uvádza, že rozsudky zo 6. júla 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), a zo 6. mája 2010, Komisia/Francúzsko (C-94/09, EU:C:2010:253), možno vykladať v tom zmysle, že ak je možné identifikovať v rámci jediného plnenia konkrétnu a špecifickú zložku, na ktorú by sa vzťahovala znížená sadzba DPH, keby bola

poskytovaná samostatne, táto znížená sadzba DPH sa teda uplatní na túto konkrétnu a špecifickú zložku daného plnenia, no nie na ostatné jeho zložky. Selektívne uplatňovanie zníženej sadzby DPH len na jednu zložku jediného plnenia je však podmienené tým, že nedôjde k nijakému narušeniu hospodárskej súťaže medzi poskytovateľmi služieb a že funkčný systém DPH sa tým nezmení. Konkrétne je potrebné sa ubezpečiť, že je možné určiť cenu konkrétnej a špecifickej zložky v rámci jediného plnenia a že táto cena odráža skutočnú hodnotu tejto zložky, aby sa vylúčilo umelé zvyšovanie ceny priznanej danej zložke.

18 Vnútroštátny súd v tejto súvislosti spresňuje, že keby sa mali tieto dve zložky tvoriace predmetné poskytnutie služby rozdeliť, celková cena za poskytnutie tejto služby predstavuje 10 eur na osobu, z čoho 3,50 eura zodpovedá cene návštevy múzea AFC Ajax.

19 Za týchto podmienok Hoge Raad der Nederlanden (Najvyšší súd, Holandsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 12 ods. 3 písm. a) šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že ak služba, ktorá sa na účely vyrubenia DPH považuje za jedinú plnenie, pozostáva z dvoch alebo viacerých konkrétnych a špecifických zložiek, na ktoré by sa, keby boli poskytnuté ako samostatné služby, uplatnila odlišná sadzba DPH, vyrubenie DPH za toto súhrnné plnenie sa uskutoční použitím rôznych sadzieb dane pre jednotlivé zložky, ak je možné odplatu za službu rozdeliť na základe príslušného pomeru jednotlivých zložiek?“

O prejudiciálnej otázke

20 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má šiesta smernica vykladať v tom zmysle, že jedinú plnenie, o aké ide vo veci samej, pozostávajúce z dvoch odlišných zložiek, t. j. jednej hlavnej a druhej vedľajšej, ktoré by podliehali rôznym sadzbám DPH, keby boli poskytované samostatne, sa má zdať sadzbami DPH uplatniteľnými na tieto zložky, ak možno identifikovať cenu každej zložky tvoriacej celkovú cenu zaplatenú spotrebiteľom na účely nadobudnutia tejto služby.

21 Na úvod treba pripomenúť, že z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že keď súbor prvkov a úkonov tvorí jedinú plnenie, potom je opodstatnené vziať do úvahy všetky okolnosti, za ktorých sa predmetné plnenie vykonáva, s cieľom určiť, či toto plnenie predstavuje na účely DPH dve alebo viaceré odlišné plnenia, alebo jedinú plnenie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 10. marca 2011, Bog a i., C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 52 a citovanú judikatúru, ako aj z 21. februára 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 27 a citovanú judikatúru).

22 Súdny dvor dospel tiež k rozhodnutiu, že jednak z článku 2 šiestej smernice vyplýva, že každé plnenie sa má zvyčajne považovať za odlišné a nezávislé, a jednak, že plnenie pozostávajúce z hospodárskeho hľadiska z jediného plnenia nesmie byť umelo rozdelené, aby sa nezmenila funkčný systém DPH. O jedinú plnenie ide vtedy, keď sú dva alebo viaceré prvky alebo úkony dodané zdaniteľnou osobou zákazníkovi tak úzko spojené, že objektívne tvoria jedinú neoddeliteľné hospodárske plnenie, ktorého rozdelenie by bolo neprirodené (rozsudky z 10. marca 2011, Bog a i., C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 53 a citovanú judikatúru, ako aj z 10. novembra 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, bod 70 a citovanú judikatúru).

23 Okrem toho o jedinú plnenie ide v prípade, ak sa jedna alebo viaceré zložky musia považovať za hlavné plnenie, pričom iné zložky sa naopak majú považovať za vedľajšie plnenie alebo viacero vedľajších plnení a podliehajú rovnakému daňovému režimu ako hlavné plnenie. Konkrétne, plnenie sa musí považovať za vedľajšie vo vzťahu k hlavnému plneniu, ak samo

osebe nie je pre zákazníkov cieľom, ale je iba prostriedkom lepšieho využitia hlavnej služby poskytovateľa (rozsudky z 10. marca 2011, Bog a i., C?497/09, C?499/09, C?501/09 a C?502/09, EU:C:2011:135, bod 54 a citovanú judikatúru, ako aj z 10. novembra 2016, Baštová, C?432/15, EU:C:2016:855, bod 71 a citovaná judikatúra).

24 V tejto súvislosti Súdny dvor s ohľadom na otázku, či vstupné na kúpalisko ponúkajúce návštevníkom nielen zariadenia umožňujúce športové aktivity, ale aj iné druhy voľnočasových aktivít či odpovínku, predstavuje jediné plnenie, na ktoré sa vzťahuje článok 132 ods. 1 písm. m) smernice 2006/112, rozhodol, že tá okolnosť, že kúpalisko ponúka len jeden druh vstupenky do celého areálu bez akéhokoľvek rozdielu podľa druhu skutočne využitého zariadenia a spôsobu a obdobia trvania jeho užívania počas jej platnosti, predstavuje významnú indíciu existencie jediného plnenia (rozsudok z 21. februára 2013, Žamberk, C?18/12, EU:C:2013:95, bod 32).

25 Vo veci samej z judikatúry pripomenutej v bodoch 21 až 23 tohto rozsudku vyplýva, že vnútroštátny súd kvalifikoval turistickú prehliadku, ktorá obsahuje dve zložky uvedené v bode 15 tohto rozsudku ako jediné plnenie, a dospel k záveru, že návšteva múzea AFC Ajax predstavuje vedľajšiu zložku k predmetnej prehliadke štadióna.

26 Pokiaľ ide o otázku, či môžu podliehať dve zložky, t. j. jedna hlavná a druhá vedľajšia, ktoré tvoria uvedené jediné plnenie, rôznym sadzbám DPH, ktoré by sa uplatnili na tieto zložky, keby boli poskytované samostatne, výklad šiestej smernice v tom zmysle, že takéto zdačovanie je možné, by bol v rozpore s judikatúrou citovanou v bodoch 21 až 23 tohto rozsudku. Ako totiž uznali vo svojich písomných pripomienkach spoločnosť Stadion Amsterdam, holandská vláda a Komisia, zo samotnej kvalifikácie jediného plnenia zloženého z viacerých zložiek vyplýva, že na toto plnenie sa uplatní jedna a tá istá sadzba DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 17. januára 2013, BG Leasing, C?224/11, EU:C:2013:15, bod 30 a citovanú judikatúru, ako aj z 10. novembra 2016, Baštová, C?432/15, EU:C:2016:855, bod 71 a citovanú judikatúru). Možnosť ponechať nemeckým štátom, aby na jednotlivé zložky tvoriace jediné plnenie uplatnili rôzne sadzby DPH, by viedla k umelému rozdeleniu tohto plnenia, čo by mohlo – v rozpore s judikatúrou uvedenou v bode 22 tohto rozsudku – zmeniť funkčnosť systému DPH.

27 To isté platí aj v prípade predloženom vnútroštátnym súdom, keď je možné určiť cenu zodpovedajúcu každej samostatnej zložke tvoriacej jediné plnenie. Skutočnosť, že takéto identifikácia je možná alebo že účastníci sa zhodujú na týchto cenách, nemôže odôvodniť výnimku zo zásad vyplývajúcich z judikatúry citovanej v bodoch 22 a 23 tohto rozsudku.

28 Okrem toho zásada daňovej neutrality by mohla byť ohrozená, pretože dva prípady spojených plnení zložených z dvoch alebo viacerých odlišných zložiek, ktoré by si boli vo všetkých ohľadoch podobné, by mohli v takom prípade podliehať rôznym sadzbám DPH uplatniteľným na uvedené zložky v závislosti od toho, či je, alebo nie je možné určiť cenu zodpovedajúcu týmto rôznym zložkám.

29 Treba ešte preskúmať, či v prípade uvedenom v prejudiciálnej otázke možno pripustiť výnimku zo zásad pripomenutých v bodoch 21 až 23 tohto rozsudku na základe rozsudkov z 25. februára 1999, CPP (C?349/96, EU:C:1999:93); z 8. mája 2003, Komisia/Francúzsko (C?384/01, EU:C:2003:264); zo 6. júla 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C?251/05, EU:C:2006:451), a zo 6. mája 2010, Komisia/Francúzsko (C?94/09, EU:C:2010:253), na ktoré poukázal vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania alebo ktoré uviedla spoločnosť Stadion Amsterdam vo svojich pripomienkach predložených Súdnemu dvoru.

30 Po prvé, pokiaľ ide o rozsudok z 25. februára 1999, CPP (C?349/96, EU:C:1999:93), Súdny dvor v bode 29 uvedeného rozsudku rozhodol, že treba hľadať charakteristické prvky predmetného plnenia, aby sa určilo, či zdaniteľná osoba odovzdáva spotrebiteľovi považovanému

za priemerného spotrebiteľa a viacero rôznych hlavných plnení alebo jediné plnenie. Podľa Súdneho dvora uvedená metóda zohľadňuje dve okolnosti, ktoré sú navyše pripomenuté v bode 22 tohto rozsudku, t. j. že z článku 2 ods. 1 šiestej smernice jednak vyplýva, že každé plnenie sa má zvyčajne považovať za odlišné a nezávislé, a jednak, že plnenie pozostávajúce z hospodárskeho hľadiska z jediného plnenia nesmie byť umelo lenené, aby sa nezmenila funkcia systému DPH. Bod 29 uvedeného rozsudku preto nie je možné vykladať v tom zmysle, že umožňuje uplatnenie rôznej sadzby DPH na konkrétnu a špecifickú zložku jediného plnenia. Naopak, z uvedeného bodu vyplýva, že takéto uplatňovanie by znamenalo umelé rozdelenie jediného plnenia.

31 Po druhé, pokiaľ ide o rozsudok z 8. mája 2003, Komisia/Francúzsko (C-384/01, EU:C:2003:264), treba spresniť, že na jednej strane sa tento rozsudok týka súladu právnej úpravy nemeckého štátu, ktorá obmedzuje znížené sadzby DPH na určitú kategóriu dodávky plynu a elektrickej energie stanovené v uvedenej smernici, t. j. na pevnú časť ceny za takéto dodávky realizované vo verejných sieťach, s článkom 12 ods. 3 písm. a) a b) šiestej smernice. Na druhej strane treba uviesť, že v rámci daného konania o zistení nesplnenia povinnosti Súdny dvor konštatoval, že Komisia nepredložila dôkaz o tom, že uplatnenie tejto zníženej sadzby len na jeden aspekt dodávky plynu a elektrickej energie porušuje zásadu daňovej neutrality obsiahnutú v šiestej smernici, pričom sa vôbec nezaoberal otázkou, či išlo o jediné plnenie. Z daného rozsudku teda nevyplýva nijaký záver, pokiaľ ide o prípadnú možnosť uplatňovať rôzne sadzby DPH na odlišné zložky jediného plnenia.

32 Po tretie, pokiaľ ide o rozsudok zo 6. júla 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), ktorý sa, ako vyplýva z bodu 14 daného rozsudku, týka otázky, či skutočnosť, že určité tovary sú predmetom jednej dodávky, ktorá sa skladá jednak z hlavného tovaru, ktorý podľa právnej úpravy tohto nemeckého štátu podlieha oslobodeniu a vráteniu zaplatenej dane v zmysle článku 28 ods. 2 písm. a) šiestej smernice, a jednak z tovarov, v prípade ktorých uvedená právna úprava toto oslobodenie vylučuje, bráni predmetnému nemeckému štátu, aby vyberal s ohľadom na dodávku týchto oslobodených tovarov DPH v bežnej sadzbe.

33 Súdny dvor odpovedal na túto otázku záporne, pričom zdôraznil, že v dotknutej situácii vo veci, v ktorej bol vydaný uvedený rozsudok, oslobodenie od dane dodania tovaru dodaného spolu s hlavným plnením, čiže oslobodenie tovaru, ktoré je podľa vnútroštátnej právnej úpravy výslovne vylúčené z pôsobnosti oslobodenia od dane, by narušilo znenie a cieľ článku 28 ods. 2 písm. a) šiestej smernice, podľa ktorého rozsah výnimky stanovenej v tomto ustanovení je obmedzený na to, čo je výslovne stanovené vo vnútroštátnej právnej úprave k 1. januáru 1991 (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 6. júla 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, body 20 až 22). V tomto rozsudku Súdny dvor výslovne konštatoval, že judikatúra v oblasti zdačovania jediných plnení sa nevzťahuje na prípady oslobodenia a vrátenia zaplatenej dane uvedené v článku 28 šiestej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 6. júla 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, bod 24).

34 Po štvrté, pokiaľ ide o rozsudok zo 6. mája 2010, Komisia/Francúzsko (C-94/09, EU:C:2010:253), tento rozsudok sa týka zlučiteľnosti vnútroštátnej právnej úpravy v oblasti selektívneho uplatňovania zníženej sadzby DPH nemeckým štátom na prevoz telesných pozostatkov vo vozidlách pohrebných ústavov, pričom zo zníženej sadzby sú vylúčené iné poskytovania služieb týmito ústavmi a dodania tovaru, ktoré s tým súvisia, so smernicou 2006/112. V rámci posúdenia, či selektívne uplatnenie zníženej sadzby DPH bolo v súlade s článkom 96 až článkom 99 ods. 1 smernice 2006/112, Súdny dvor uviedol, že otázka, či plnenie zložené z viacerých zložiek treba považovať za jediné plnenie, nebola pre výkon voľnej úvahy nemeckými štátmi, ktorú im priznáva smernica 2006/112, rozhodujúca, pokiaľ ide o použitie zníženej sadzby DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 6. mája 2010, Komisia/Francúzsko, C-94/09,

EU:C:2010:253, bod 33). Za týchto okolností Súdny dvor rozhodol, že nebolo potrebné skúmať, či poskytovanie služieb, ktoré zabezpečujú pohrebné ústavy, sa má považovať za jediné plnenie, ale naopak, že bolo dôležité overiť, či prevoz telesných pozostatkov vozidlom predstavovalo konkrétny a špecifický aspekt tejto kategórie plnení, tak ako ju uvádza príloha III bod 16 smernice 2006/112, a prípadne preskúmať, či použitie tejto sadzby je, alebo nie je v rozpore so zásadou daňovej neutrality (rozsudok zo 6. mája 2010, Komisia/Francúzsko, C-94/09, EU:C:2010:253, bod 34).

35 V uvedenom rozsudku Súdny dvor teda najmä rozhodoval, ako vyplýva z jeho bodu 33, o rozsahu voľnej úvahy, ktorú ponecháva členským štátom smernica 2006/112, pokiaľ ide o selektívne uplatnenie zníženej sadzby. Naopak, spor vo veci samej sa týka odlišného problému.

36 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na položenú otázku odpovedať, že šiesta smernica sa má vykladať v tom zmysle, že jediné plnenie, o aké ide vo veci samej, pozostávajúce z dvoch odlišných zložiek, t. j. jednej hlavnej a druhej vedľajšej, ktoré by podliehali rôznym sadzbám DPH, keby boli poskytované samostatne, sa má zdaňovať len jednou sadzbou DPH uplatniteľnou na toto jediné plnenie, ktorá sa určí na základe hlavnej zložky, a to aj napriek tomu, že možno identifikovať cenu každej zložky tvoriacej celkovú cenu zaplatenú spotrebiteľom na účely nadobudnutia tejto služby.

O trovách

37 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 (deviata komora) rozhodol takto:

Šiesta smernica 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, zmenená smernicou Rady 2001/4/ES z 19. januára 2001, sa má vykladať v tom zmysle, že jediné plnenie, o aké ide vo veci samej, pozostávajúce z dvoch odlišných zložiek, t. j. jednej hlavnej a druhej vedľajšej, ktoré by podliehali rôznym sadzbám dane z pridanej hodnoty, keby boli poskytované samostatne, sa má zdaňovať len jednou sadzbou dane z pridanej hodnoty uplatniteľnou na toto jediné plnenie, ktorá sa určí na základe hlavnej zložky, a to aj napriek tomu, že možno identifikovať cenu každej zložky tvoriacej celkovú cenu zaplatenú spotrebiteľom na účely nadobudnutia tejto služby.

Podpisy

* Jazyk konania: holandčina.