



Sbírka soudních rozhodnutí

Věc C-33/16 Řízení zahájené společností A Oy

(žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Korkein hallinto-oikeus)

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Článek 148 písm. d) – Osvobození – Služby poskytované k zabezpečení bezprostředních potřeb lodí užívaných k plavbě po volném moři a jejich nákladu – Překládka nákladu uskutečněná subdodavatelem na účet subjektu tvořícího mezičlánek v obchodním řetězci“

Shrnutí – rozsudek Soudního dvora (osmého senátu) ze dne 4. května 2017

1. *Harmonizace daňových právních předpisů – Společný systém daně z přidané hodnoty – Osvobození – Služby poskytované k zabezpečení bezprostředních potřeb lodí užívaných k plavbě po volném moři a jejich nákladu – Rozsah působnosti – Služby nakládky nákladu na loď nebo jeho vykládky z lodi – Zahrnutí*

[Směrnice Rady 2006/112, čl. 148 písm. d)]

2. *Harmonizace daňových právních předpisů – Společný systém daně z přidané hodnoty – Osvobození – Služby poskytované k zabezpečení bezprostředních potřeb lodí užívaných k plavbě po volném moři a jejich nákladu – Rozsah působnosti – Služby překládky nákladu provedené subdodavatelem na účet subjektu tvořícího mezičlánek v obchodním řetězci – Zahrnutí – Služby překládky nákladu poskytované vlastníkovvi tohoto nákladu na posledním obchodním stupni – Zahrnutí*

[Směrnice Rady 2006/112, čl. 148 písm. d)]

1. Článek 148 písm. d) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že služby nakládky nákladu na loď nebo jeho vykládky z lodi jsou službami poskytovanými k zabezpečení bezprostředních potřeb nákladu lodí uvedených v čl. 148 písm. a) této směrnice.

V tomto ohledu je třeba uvést, že účelem čl. 148 písm. c) směrnice 2006/112, na který čl. 148 písm. d) této směrnice výslovně odkazuje, je podobně jako v případě posledně uvedeného článku osvobodit služby související s mezinárodní námořní přepravou od daně a odkazuje za účelem určení těchto služeb na tytéž lodi, a to na lodi uvedené v bodě a) téhož článku. Jelikož jsou tedy obě tato ustanovení podobná a doplňují se, je třeba se při výkladu pojmu „bezprostřední potřeby lodí a jejího nákladu“ inspirovat strukturou ustanovení čl. 148 písm. c) uvedené směrnice.

Je přitom třeba uvést, že čl. 148 písm. c) směrnice 2006/112 osvobozuje zejména nájem, opravu a údržbu zařízení, pokud se posledně uvedené týkají předmětu, který slouží provozování lodí, která spadá do bodu a) tohoto článku. V podstatě tedy tento čl. 148 písm. c) stanoví požadavek existence souvislosti mezi poskytnutím služeb a užíváním dotyčné lodí (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 4. července 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, bod 21).

Služby překládky nákladu tento požadavek splňují. Převrta nákladu totiž představuje běžnou formu provozu lodí používaných k plavbě po volném moři. Aby náklad mohl být přepraven a loď mohla být provozována, je nezbytné, aby byl uvedený náklad naložen na palubu této lodí v přístavu vyplutí a poté vyložen v přístavu určení.

(viz body 22–24, 26, výrok 1)

2. Článek 148 písm. d) směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že od daně mohou být osvobozeny nejen služby týkající se uskutečnění nakládky nákladu na loď nebo jeho vykládky z lodí spadající pod čl. 148 písm. a) této směrnice, které se uskuteční na posledním obchodním stupni takové služby, nýbrž i služby, které jsou poskytnuty v předchozím stadiu, jako například služba poskytnutá subdodavatelem hospodářskému subjektu, který ji následně přefakturuje spedičnímu nebo přepravnímu podniku; od daně mohou být osvobozeny rovněž služby překládky nákladu, které jsou poskytnuty držiteli tohoto nákladu, například jeho vývozci nebo dovozci.

V této souvislosti měl Soudní dvůr v bodě 24 rozsudku ze dne 14. září 2006, Elmeka (C-181/04 až C-183/04, EU:C:2006:563), na který odkazuje předkládající soud, za to, že osvobození od daně stanovené v čl. 15 bodě 8 šesté směrnice, jehož znění bylo totožně převzato v čl. 148 písm. d) směrnice 2006/112, se použije pouze na plnění, k nimž dochází na posledním obchodním stupni dotčené služby.

Takovou judikaturu, která je přizpůsobena zvláštnostem věcí, v nichž byl vydán uvedený rozsudek, které se týkaly poskytování služeb, které mohly být zneužity k jinému než původnímu účelu, nelze přenést na situace, v nichž může být účel poskytování služeb s ohledem na jejich povahu považován za jistý v okamžiku, kdy je tato služba sjednávána. V takových situacích totiž správné a jednoduché uplatňování osvobození od daně podle čl. 148 odst. d) směrnice 2006/112 zajištěno, aniž by bylo nutné zavést mechanismus kontroly a dozoru.

Tak je tomu v případě takových služeb překládky nákladu, jako jsou služby dotčené v původním řízení. Z odpovědi na první otázku totiž vyplývá, že ověření otázky, zda tyto služby splňují podmínky pro použití osvobození od daně stanoveného v čl. 148 písm. d) směrnice 2006/112, závisí pouze na druhu lodí, na níž nebo z níž se nakládka či vykládka provádí. Využití těchto služeb lze tedy považovat za jisté, jakmile jsou sjednány podmínky jejich poskytnutí.

Pokud jde naproti tomu o služby překládky nákladu, ty souvisejí přímo s přepravovaným nákladem, a náklady na tuto službu tedy lze jako takové přenést na držitele tohoto nákladu, takže poskytnutí těchto služeb těmto držitelům musí být nadále považováno za součást obchodního řetězce uvedených služeb. Z toho vyplývá, že takové služby mohou být osvobozeny od daně na základě čl. 148 písm. d) směrnice 2006/112.

(viz body 31, 33, 34, 45, 46, výrok 2)