Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (devátého senátu)

18. ledna 2018 *

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 77/388/EHS – Článek 12 odst. 3 písm. a) třetí pododstavec – Snížená sazba DPH – Příloha H kategorie 7 – Jediné plnění složené ze dvou různých prvků – Použití snížené sazby pouze na jeden z těchto prvků – Turistická prohlídka nazvaná ‚World of Ajax' – Návštěva muzea AFC Ajax"

Ve věci C-463/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud Nizozemska) ze dne 12. srpna 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 17. srpna 2016, v řízení

Stadion Amsterdam CV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SOUDNÍ DVŮR (devátý senát),

ve složení C. Vajda (zpravodaj), předseda senátu, E. Juhász a K. Jürimäe, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Stadion Amsterdam CV J. F. Kijftenbeltem a T. J. Kokem, jako belastingadviseurs,

– za nizozemskou vládu M. Bulterman a J. Langerem, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a G. Wilsem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: nizozemština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 12 odst. 3 písm. a) 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. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23) ve znění směrnice Rady 2001/4/ES ze dne 19. ledna 2001 (Úř. věst. 2001, L 22, s. 17; Zvl. vyd. 09/01, s. 341) (dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společností Stadion Amsterdam CV a Staatssecretaris van Financiën (státní tajemník pro finance, Nizozemsko) ve věci odmítnutí posledně uvedeného uplatnit na turistické prohlídky, které nabízí žalobkyně v původním řízení, sníženou sazbu daně z přidané hodnoty (DPH).

Právní rámec

Unijní právo

3 Šestá směrnice byla od 1. ledna 2007 zrušena a nahrazena směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1). S ohledem na dobu, kdy nastaly skutkové okolnosti sporu v původním řízení, se však tento spor stále řídí šestou směrnicí.

4 Článek 2 šesté směrnice stanovil:

„Předmětem [DPH] je:

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

[…]“

5 Článek 12 odst. 3 písm. a) uvedené směrnice uváděl:

„Základní sazbu [DPH] stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a je stejná pro dodání zboží i pro poskytování služeb. Od 1. ledna 2001 do 31. prosince 2005 nesmí být tento procentní podíl nižší než 15 %.

[…]

Členské státy mohou rovněž uplatňovat jednu či dvě snížené sazby. Tyto sazby se určí jako procentní podíl ze základu daně, který nesmí být nižší než 5 %, a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze H.“

6 Příloha H uvedené směrnice, nadepsaná „Seznam dodání zboží a služeb, které mohou být předmětem snížené sazby DPH“, zní:

„Při přejímání níže uvedených kategorií týkajících se zboží do vnitrostátního práva mohou členské státy použít k přesnému vymezení rozsahu dané kategorie kombinovanou nomenklaturu.

Kategorie	Popis
[…]	[…]
7	oprávnění ke vstupu na představení, do divadel, do cirkusů, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, do muzeí, do zoologických zahrad, do kin, na výstavy a na podobné kulturní události nebo do podobných kulturních zařízení
[…]	[…]“

Nizozemské právo

7 Článek 9 Wet op de omzetbelasting (zákon o dani z obratu) ze dne 28. června 1968 (Stb. 1968, č. 329) ve znění použitelném na skutkové okolnosti v původním řízení (dále jen „zákon o dani z obratu“) stanoví:

„Daň činí 21 %.

2. Odchylně od odstavce 1 činí daň:

a) 6 % pro dodání zboží a poskytnutí služeb uvedených v tabulce I připojené k tomuto zákonu;

[…]“

8 Tabulka I připojená k zákonu o dani z obratu vyjmenovává dodání zboží a poskytnutí služeb, na která se uplatní snížená sazba uvedená v čl. 9 odst. 2 písm. a) tohoto zákona. Bod b.14 uvedené tabulky uvádí:

„Vstupné:

[…]

c) do veřejných muzeí a sbírek, včetně dodání zboží s nimi úzce spjatého, jako jsou katalogy, fotografie a fotokopie;

[…]

g) do zábavních parků, na hřiště, do okrasných zahrad a dalších zařízení podobného druhu určených hlavně a trvale ke krátkodobé zábavě a odpočinku.“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

9 Stadion Amsterdam je společnost provozující víceúčelový komplex budov nazvaný Arena, tvořený stadionem a s ním souvisejícími zařízeními. V komplexu se nachází i muzeum fotbalového klubu AFC Ajax (dále jen „AFC Ajax“).

10 Stadion Amsterdam pronajímá stadion třetím osobám za účelem organizování sportovních akcí a příležitostných uměleckých vystoupení. Mimoto nabízí možnost Arenu navštívit v době, kdy se v ní nekoná žádná sportovní ani hudební akce, a to v rámci placených turistických prohlídek nazvaných „World of Ajax“, skládajících se z komentované prohlídky stadionu a volné prohlídky muzea AFC

Ajax. Při této příležitosti účastníci prohlídky, doprovázení průvodcem, který jim poskytne různé informace o AFC Ajax, stadionu a hudebních vystoupeních, navštíví tribuny, fotbalové hřiště, tiskový sál a řídící středisko stadionu. Po skončení komentované prohlídky mají účastníci možnost volné prohlídky muzea AFC Ajax. Během období dotčeného v původním řízení, tedy mezi 1. lednem 2001 a 30. červnem 2005, nebylo možné toto muzeum navštívit bez účasti na komentované prohlídce stadionu.

11 Jelikož měla za to, že turistická prohlídka musí být považována za službu v oblasti kultury, spadající pod bod b.14 písm. c) tabulky I zákona o dani z obratu, nebo za volnočasovou či zábavní aktivitu, spadající pod bod b.14 písm. g) téže tabulky, uplatnila společnost Stadion Amsterdam na obrat dosažený touto službou sníženou sazbu DPH stanovenou uvedeným zákonem.

12 V rámci daňové kontroly měl inspektor daňové správy za to, že tato služba má podléhat základní sazbě DPH. Na základě toho vydal dodatečný daňový výměr pro období od 1. ledna 2001 do 30. června 2002 a od 1. července 2002 do 30. června 2005.

13 Stadion Amsterdam podal proti tomuto výměru žalobu k rechtbank Haarlem (soud v Haarlemu, Nizozemsko). Jím vydaný rozsudek byl předmětem odvolání podaného k Gerechtshof te Amsterdam (odvolací soud v Amsterdamu, Nizozemsko). Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud Nizozemska), rozhodující o kasačním opravném prostředku podaném státním tajemníkem pro finance, rozsudkem ze dne 10. srpna 2012 zrušil rozsudek vydaný v odvolacím řízení a věc postoupil Gerechtshof te 's-Gravenhage (odvolací soud v Haagu, Nizozemsko). Na základě nového kasačního opravného prostředku podanému proti rozsudku vydanému v odvolacím řízení Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud Nizozemska) rozsudkem ze dne 14. listopadu 2014 uvedený rozsudek zrušil. Věc postoupil Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (odvolací soud v Hertogenboschi, Nizozemsko), který rozhodl dne 16. července 2015.

14 Ve svém rozsudku Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (odvolací soud v Hertogenboschi) vycházel z úvahy, plynoucí rovněž z rozsudku Gerechtshof te Amsterdam (odvolací soud v Amsterdamu), že turistická prohlídka je jediným plněním, které nelze rozdělit pro účely uplatnění zvláštní sazby DPH na některou z jeho složek. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (odvolací soud v Hertogenboschi) rozhodl, že příjmy z turistických prohlídek musí v plném rozsahu podléhat základní sazbě DPH.

15 Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud Nizozemska), k němuž byl podán kasační opravný prostředek proti rozsudku Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (odvolací soud v Hertogenboschi), upřesňuje, že z vnitrostátního řízení plyne, že dotčená služba je tvořena dvěma prvky, a sice komentovanou prohlídkou stadionu a návštěvou muzea AFC Ajax, kdy prvně uvedená je hlavním prvkem a druhá vedlejším, přičemž oba prvky tvoří jediné plnění. V tomto ohledu uvádí, že cena musí být zaplacena za oba prvky a že v období, kterého se týká dodatečný daňový výměr, který je v řízení před ním zpochybňován, neměli návštěvníci možnost navštívit pouze muzeum AFC Ajax.

16 Uvedený soud se zabývá tím, zda skutečnost, že komentovaná prohlídka stadionu a návštěva muzea jsou spolu tak úzce propojeny, že je třeba na ně pro účely DPH nahlížet jako na jediné plnění, znamená, že se na toto plnění nezbytně uplatní jedna sazba DPH. Podle uvedeného soudu se sice zdá, že tento výklad plyne z judikatury Soudního dvora, a zejména z rozsudků ze dne 25. února 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), ze dne 11. února 2010, Graphic Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76), a ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), výklad společnosti Stadion Amsterdam, podle něhož mohou za určitých okolností jednotlivé prvky jednoho plnění podléhat různým sazbám DPH, by však mohl být odůvodněn jinými rozsudky Soudního dvora, zejména pak rozsudky ze dne 6. července 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), a ze dne 6. května 2010, Komise v. Francie (C-94/09, EU:C:2010:253).

17 Předkládající soud totiž nevylučuje, že rozsudky ze dne 6. července 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), a ze dne 6. května 2010, Komise v. Francie (C-94/09, EU:C:2010:253), by mohly být vykládány v tom smyslu, že pokud je možné v rámci jediného plnění určit konkrétní a zvláštní prvek, který by podléhal snížené sazbě DPH, pokud by byl poskytován samostatně, vztahovala by se pak daná snížená sazba DPH na uvedený konkrétní a zvláštní aspekt plnění, s vyloučením všech jeho ostatních aspektů. Selektivní uplatňování snížené sazby DPH na jedinou složku jediného plnění by nicméně podléhal podmínce, že tím nedojde k žádnému narušení hospodářské soutěže mezi poskytovateli služeb a že se tím nijak nezmění fungování systému DPH. Konkrétně by bylo třeba zajistit, aby cena za konkrétní a specifický prvek jediného plnění mohla být určena a odrážela jeho skutečnou hodnotu, tak aby bylo vyloučeno umělé navyšování ceny tohoto prvku.

18 Předkládající soud v tomto ohledu upřesňuje, že v případě, že by bylo třeba oba prvky tvořící dotčenou službu oddělit, připadalo by z celkové ceny 10 eur 3,50 eura na návštěvu muzea AFC Ajax.

19 Za těchto podmínek se Hoge Raad der Nederlanden (Nejvyšší soud Nizozemska) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je třeba čl. 12 odst. 3 písm. a) šesté směrnice vykládat v tom smyslu, že pokud služba, která pro účely výběru DPH představuje jediné plnění, sestává ze dvou nebo více konkrétních a zvláštních prvků, pro které by v případě, že by byly poskytnuty jako samostatné služby, platily různé sazby DPH, má být DPH za tento soubor služeb stanovena s použitím různých sazeb daně platných pro tyto prvky, pokud odměna za poskytnutou službu může být rozdělena v poměru odpovídajícím hodnotě uvedených prvků?“

K předběžné otázce

20 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda šestá směrnice má být vykládána v tom smyslu, že takové jediné plnění, jako je plnění dotčené v původním řízení, skládající se ze dvou odlišných prvků, z nichž jeden je hlavní a druhý vedlejší, které pokud by byly poskytovány samostatně, by podléhaly různým sazbám DPH, má být zdaněno sazbami DPH použitelnými pro tyto prvky, pokud může být určena cena každého prvku tvořící dohromady celkovou cenu hrazenou spotřebitelem k tomu, aby mohl využít tohoto plnění.

21 Úvodem je třeba připomenout, že z judikatury Soudního dvora plyne, že pokud je plnění tvořeno souborem dílčích plnění a úkonů, je třeba vzít v úvahu všechny okolnosti, za kterých došlo k dotčenému plnění, za účelem určení, zda se pro účely DPH jedná o dvě či více odlišných plnění, nebo o plnění jediné (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 10. března 2011, Bog a další, C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 52 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 21. února 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 27 a citovaná judikatura).

22 Soudní dvůr měl rovněž za to, že z článku 2 šesté směrnice vyplývá, že každé plnění je třeba obvykle považovat za oddělené a samostatné a že plnění spočívající z hospodářského hlediska v jediném plnění nemůže být uměle rozděleno, aby nebylo narušeno fungování systému DPH. Je třeba mít za to, že o jediné plnění se jedná, pokud dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani zákazníkovi je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nedělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé (rozsudky ze dne 10. března 2011, Bog a další, C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 53 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 10. listopadu 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, bod 70 a citovaná judikatura).

23 Kromě toho se o jediné plnění jedná v případě, kdy jeden nebo více prvků je třeba považovat za hlavní plnění, kdežto jiné prvky je naopak třeba považovat za jedno nebo více vedlejších plnění sdílejících daňový osud hlavního plnění. Plnění musí být považováno za vedlejší k plnění hlavnímu zejména

tehdy, když samo o sobě není pro zákazníka cílem, nýbrž jen prostředkem k získání hlavního plnění poskytovatele za nejvýhodnějších podmínek (rozsudky ze dne 10. března 2011, Bog a další, C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09, EU:C:2011:135, bod 54 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 10. listopadu 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, bod 71 a citovaná judikatura).

24 V tomto ohledu Soudní dvůr, co se týče toho, zda přístup do akvaparku nabízejícího návštěvníkům nejen zařízení umožňující provozování sportovních aktivit, ale i jiných druhů zábavy či odpočinku, představuje jediné plnění spadající pod čl. 132 odst. 1 písm. m) směrnice 2006/112, měl za to, že skutečnost, že akvapark nabízí pouze jedno vstupné poskytující přístup ke všem zařízením bez zohlednění typu skutečně užívaných zařízení a způsobu a doby využití během platnosti vstupenky, představuje významný nepřímý důkaz existence jediného plnění (rozsudek ze dne 21. února 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 32).

25 Ve věci v původním řízení předkládající soud v souladu s judikaturou připomenutou v bodech 21 až 23 rozsudku v projednávané věci považoval turistickou prohlídku zahrnující oba prvky uvedené v bodě 15 rozsudku v projednávané věci za jediné plnění a měl za to, že návštěva muzea AFC Ajax je vedlejším prvkem dotčené komentované prohlídky stadionu.

26 Co se týče toho, zda oba prvky uvedeného jediného plnění, z nichž jeden je hlavní a druhý vedlejší, mohou podléhat různým sazbám DPH, a sice těm, které by se na ně použily, pokud by byly poskytnuty odděleně, vykládat šestou směrnici v tom smyslu, že takové zdanění umožňuje, by bylo v rozporu s judikaturou uvedenou v bodech 21 až 23 rozsudku v projednávané věci. Jak v písemných vyjádřeních připustily Stadion Amsterdam, nizozemská vláda a Komise, ze samotné kvalifikace plnění skládajícího se z několika prvků jako jediné plnění totiž plyne, že se na toto plnění bude vztahovat jedna jediná sazba DPH (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 17. ledna 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, bod 30 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 10. listopadu 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, bod 71 a citovaná judikatura). Možnost členských států uplatnit na jednotlivé prvky jediného plnění různé sazby DPH použitelné na uvedené prvky by vedla k umělému rozložení uvedeného plnění a mohla by narušit fungování systému DPH, což by bylo v rozporu s judikaturou uvedenou v bodě 22 rozsudku v projednávané věci.

27 Tak je tomu i v případě uváděném předkládajícím soudem, kdy je možné určit cenu každého z prvků tvořících jediné plnění. To, že by bylo možné takové určení nebo že se zúčastnění shodnou na těchto cenách, totiž nemůže odůvodnit výjimku ze zásad plynoucí z judikatury uvedené v bodech 22 a 23 tohoto rozsudku.

28 Mimoto by zásada daňové neutrality mohla být ohrožena, jelikož dvě plnění tvořená dvěma či více různými prvky, která jsou ve všech ohledech podobná, by mohla být v rámci tohoto případu podrobena různým sazbám DPH použitelným na uvedené prvky, v závislosti na tom, je-li možné určit cenu za tyto jednotlivé prvky.

29 Nakonec je třeba posoudit, zda lze v případě, jehož se týká předběžná otázka, dovodit z rozsudků ze dne 25. února 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), ze dne 8. května 2003, Komise v. Francie (C-384/01, EU:C:2003:264), ze dne 6. července 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), a ze dne 6. května 2010, Komise v. Francie (C-94/09, EU:C:2010:253), zmiňovaných předkládajícím soudem v jeho předkládacím rozhodnutí nebo společností Stadion Amsterdam v jejím vyjádření před Soudním dvorem výjimku ze zásad připomenutých v bodech 21 až 23 tohoto rozsudku.

30 Pokud jde zaprvé o rozsudek ze dne 25. února 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), Soudní dvůr měl v bodě 29 uvedeného rozsudku za to, že je třeba nalézt charakteristické prvky dotčeného plnění, aby bylo možno určit, zda osoba povinná k dani poskytuje z pohledu průměrného spotřebitele spotřebiteli více samostatných hlavních plnění, nebo jediné plnění. Podle Soudního dvora taková metoda zohledňuje dvě skutečnosti, které byly ostatně připomenuty v bodě 22 rozsudku v projednávané věci, a to že z čl. 2 odst. 1 šesté směrnice vyplývá, že každé poskytnutí služby je třeba obvykle považovat za

oddělené a samostatné, a že plnění spočívající z hospodářského hlediska v jediné službě nesmí být uměle rozloženo, aby nebylo narušeno fungování systému DPH. Bod 29 uvedeného rozsudku proto nelze vykládat v tom smyslu, že umožňuje použít odlišnou sazbu DPH na zvláštní a konkrétní prvek jediného plnění. Naopak z uvedeného bodu plyne, že takové použití by vedlo k umělému rozdělení jediného plnění.

31 Pokud jde zadruhé o rozsudek ze dne 8. května 2003, Komise v. Francie (C-384/01, EU:C:2003:264), je třeba upřesnit, že uvedený rozsudek se týká slučitelnosti právních předpisů členského státu, které omezovaly použití snížené sazby DPH na určitou kategorii dodávek plynu a elektřiny stanovených v šesté směrnici, a sice na pevnou část cen takových dodávek uskutečněných ve veřejných sítích, s čl. 12 odst. 3 písm. a) a b) uvedené směrnice. Dále je třeba podotknout, že v rámci uvedeného řízení o nesplnění povinnosti Soudní dvůr konstatoval, že Komise neprokázala, že by uplatnění této snížené sazby na jediný aspekt dodávky plynu a elektřiny porušovalo zásadu daňové neutrality inherentní šesté směrnicí, přičemž se nezabýval otázkou, zda se jedná o jediné plnění. Z uvedeného rozsudku tudíž nelze vyvodit žádný závěr o případné možnosti uplatnění odlišných sazeb DPH na různé prvky jediného plnění.

32 Pokud jde zatřetí o rozsudek ze dne 6. července 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), ten se týká, jak plyne z jeho bodu 14, toho, zda skutečnost, že určité zboží je předmětem jediného dodání zahrnujícího hlavní věc, která podle právních předpisů členského státu podléhá osvobození od daně s vrácením odvedené daně ve smyslu čl. 28 odst. 2 písm. a) šesté směrnice, a dále zboží, které tyto předpisy z působnosti uvedeného osvobození vylučují, nebrání dotyčnému členskému státu v tom, aby zdaňoval dodání tohoto vyloučeného zboží základní sazbou DPH.

33 Soudní dvůr, který na tuto otázku odpověděl záporně, zdůraznil, že v situaci dotčené ve věci, ve které byl vydán uvedený rozsudek, by osvobození dodávky zboží dodaného společně s hlavní věcí, jehož osvobození je výslovně vyloučeno vnitrostátními právními předpisy, narážel na znění i cíl čl. 28 odst. 2 písm. a) šesté směrnice, podle něhož působnost výjimky, kterou stanoví, je omezena na to, co výslovně stanovovaly vnitrostátní právní předpisy k 1. lednu 1991 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. července 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, body 20 až 22). V uvedeném rozsudku Soudní dvůr výslovně konstatoval, že judikatura týkající se zdaňování jediných plnění se nevztahuje na osvobození od daně s vrácením odvedené daně stanovená článkem 28 šesté směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. července 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, bod 24).

34 Pokud jde začtvrté o rozsudek ze dne 6. května 2010, Komise v. Francie (C-94/09, EU:C:2010:253), ten se týká slučitelnosti vnitrostátní právní úpravy stanovující selektivní uplatnění snížené sazby DPH členským státem na převoz tělesných pozůstatků vozidly pohřebních ústavů, s vyloučením ostatních jimi v souvislosti s tím poskytovaných služeb a dodaného zboží, se směrnicí 2006/112. Při určování, zda je selektivní použití snížené sazby DPH v souladu s ustanoveními článku 96 až čl. 99 odst. 1 směrnice 2006/112, měl Soudní dvůr za to, že otázka, zda má být plnění tvořené několika prvky považováno za jediné plnění, není rozhodující pro výkon posuzovací pravomoci členských států, která jim je svěřena směrnicí 2006/112 v souvislosti s uplatněním snížené sazby DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 6. května 2010, Komise v. Francie, C-94/09, EU:C:2010:253, bod 33). Za těchto podmínek měl Soudní dvůr za to, že není nutné zkoumat, zda služby poskytované pohřebními ústavy mají být považovány za jediné plnění, ale je třeba naopak ověřit, zda přeprava tělesných pozůstatků vozidlem představuje konkrétní a zvláštní aspekt této kategorie služeb, která je uvedena v příloze III bodě 16 směrnice 2006/112, a případně zkoumat, zda není uplatněním této sazby porušena zásada daňové neutrality (rozsudek ze dne 6. května 2010, Komise v. Francie, C-94/09, EU:C:2010:253, bod 34).

35 V uvedeném rozsudku tedy Soudní dvůr zejména rozhodl, jak plyne z jeho bodu 33, o rozsahu posuzovací pravomoci členských států, která jim je svěřena směrnicí 2006/112 v souvislosti se selektivním uplatněním snížené sazby. Věc v původním řízení se ale týká odlišného problému.

36 S ohledem na vše výše uvedené je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že šestá směrnice musí být vykládána v tom smyslu, že takové jediné plnění, jako je plnění dotčené v původním řízení, skládající se ze dvou odlišných prvků, z nichž jeden je hlavní a druhý vedlejší, které pokud by byly poskytovány samostatně, by podléhaly různým sazbám DPH, musí být zdaněno pouze sazbou DPH použitelnou na toto jediné plnění, určenou na základě jeho hlavního prvku, a to i pokud může být určena cena každého prvku tvořící dohromady celkovou cenu hrazenou spotřebitelem k tomu, aby mohl využít tohoto plnění.

K nákladům řízení

37 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 (devátý senát) rozhodl takto:

Šestá 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 ve znění směrnice Rady 2001/4/ES ze dne 19. ledna 2001 musí být vykládána v tom smyslu, že takové jediné plnění, jako je plnění dotčené v původním řízení, skládající se ze dvou odlišných prvků, z nichž jeden je hlavní a druhý vedlejší, které pokud by byly poskytovány samostatně, by podléhaly různým sazbám daně z přidané hodnoty, musí být zdaněno pouze sazbou daně z přidané hodnoty použitelnou na toto jediné plnění, určenou na základě jeho hlavního prvku, a to i pokud může být určena cena každého prvku tvořící dohromady celkovou cenu hrazenou spotřebitelem k tomu, aby mohl využít tohoto plnění.

Podpisy.