



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

19. prosince 2018*

„Řízení o předběžné otázce – Harmonizace daňových právních předpisů – Společný systém daně z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Zdanitelné plnění – Zvláštní režim cestovních kanceláří – Články 65 a 308 – Přírážka cestovní kanceláře – Určení přírážky – Platba záloh před poskytnutím cestovních služeb ze strany cestovní kanceláře – Skutečné náklady cestovní kanceláře“

Ve věci C-422/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Naczelnego Sądu Administracyjnego (Nejvyšší správní soud, Polsko) ze dne 16. února 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 13. července 2017, v řízení

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

proti

Skarpa Travel sp. z o.o.,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení T. von Danwitz, předseda sedmého senátu vykonávající funkci předsedy čtvrtého senátu, K. Jürimäe, C. Lycourgos, E. Juhász (zpravodaj) a C. Vajda, soudci,

generální advokát: M. Bobek,

vedoucí soudní kanceláře: M. Aleksejev, vedoucí oddělení,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 7. června 2018,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Szefa Krajowej Administracji Skarbowej J. Kautem a M. Kowalewskou, jako zmocněnci,
- za Skarpa Travel sp. z o.o. J. Zajac-Wysockou, radcou prawnym,
- za polskou vládu B. Majczynou a A. Kramarczyk-Szaładzińskou, jako zmocněnci,
- za německou vládu T. Henzem, jako zmocněncem,
- za Evropskou komisi M. Siekierzyńskou a N. Gossement, jako zmocněnkyněmi,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 5. září 2018,

* Jednací jazyk: polština.

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 65 a 308 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2010/45/ES ze dne 13. července 2010 (Úř. věst. 2010, L 189, s. 1) (dále jen „směrnice o DPH“).
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Szefem Krajowej Administracji Skarbowej (ředitel národní daňové správy, Polsko) a společností Skarpa Travel sp. z o.o. (dále jen „Skarpa“) ve věci daňového výměru vydaného Ministrem Finansów (ministerstvo financí, Polsko, dále jen „ministr“); spor se týká okamžiku vzniku daňové povinnosti a způsobu výpočtu daně z přidané hodnoty (DPH) v případě převzetí zálohy na platbu za cestovní služby poskytované cestovní kanceláří.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Podle článku 63 směrnice o DPH „[z]danitelné plnění je uskutečněno a daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služeb“.

- 4 Článek 65 uvedené směrnice stanoví:

„Má-li být platba provedena na účet ještě před dodáním zboží nebo poskytnutím služby, vzniká daňová povinnost z přijaté částky převzetím platby.“

- 5 Článek 66 uvedené směrnice zní následovně:

„Odchylně od článků 63, 64 a 65 mohou členské státy stanovit, že v případě určitých plnění nebo určitých kategorií osob povinných k dani vzniká daňová povinnost v jednom z těchto okamžiků:

- a) nejpozději vystavením faktury;
- b) nejpozději přijetím platby;
- c) není-li vystavena faktura, nebo je-li vystavena pozdě, v určité době před uplynutím lhůty pro vystavení faktur stanovené členskými státy podle čl. 222 druhého pododstavce, nebo pokud členský stát takovou lhůtu nestanovil, v určité lhůtě po uskutečnění zdanitelného plnění.

Odchylnka podle prvního pododstavce se však nepoužije na poskytnutí služeb, u nichž je daň povinen odvést příjemce podle článku 196, a na dodání nebo přemístění zboží podle článku 67.“

- 6 Článek 306 téže směrnice stanoví:

„1. Členské státy uplatňují zvláštní režim DPH na plnění uskutečňovaná cestovními kanceláři v souladu s touto kapitolou, jedná-li cestovní kanceláře s cestujícími svým vlastním jménem a k uskutečnění cesty využívají dodání zboží a poskytnutí služeb jinými osobami povinnými k dani.

Tento zvláštní režim se nevztahuje na cestovní kanceláře, které vystupují jen jako zprostředkovatelé a na které se pro výpočet základu daně vztahuje čl. 79 první pododstavec písm. c).

2. Pro účely této kapitoly se za cestovní kanceláře považují též organizátoři turistických zájezdů.“

7 Článek 307 směrnice o DPH zní takto:

„Plnění uskutečňovaná cestovní kanceláři za podmínek uvedených v článku 306 v souvislosti s uskutečněním cesty se považují za jediné poskytnutí služby cestovní kanceláři cestujícím.“

Toto jediné poskytnutí služby se zdání v tom členském státě, v němž má cestovní kancelář sídlo ekonomické činnosti nebo stálou provozovnu, z níž službu poskytl.“

8 Podle článku 308 uvedené směrnice se „[z]a základ daně a cenu bez DPH ve smyslu čl. 226 bodu 8 při jediné poskytnutí služby cestovní kanceláři se považuje přírážka cestovní kanceláře, tj. rozdíl mezi celkovou částkou bez DPH, kterou má zaplatit cestující, a skutečnými náklady cestovní kanceláře na zboží dodané a služby poskytnuté jinými osobami povinnými k dani, pokud tato plnění slouží k přímému prospěchu cestujícího“.

9 Článek 309 uvedené směrnice stanoví:

„Jsou-li plnění, jež cestovní kancelář svěřila jiným osobám povinným k dani, uskutečněna těmito osobami mimo [Unii], považuje se poskytnutí služby cestovní kanceláři za zprostředkovatelskou činnost osvobozenou od daně podle článku 153.“

Jsou-li plnění uvedená v prvním pododstavci uskutečněna jak uvnitř [Unie], tak mimo ně, může být od daně osvobozena jen ta část služeb poskytnutých cestovní kanceláři, která se týká plnění uskutečněných mimo [Unii].“

10 Podle článku 310 směrnice o DPH „[d]aň z přidané hodnoty, kterou cestovní kanceláři účtují jiné osoby povinné k dani při plněních uvedených v článku 307, jež slouží k přímému prospěchu cestujícího, není v žádném členském státě nárok odpočitatelná ani navratitelná [není v žádném členském státě odpočitatelná ani navratitelná]“.

Polské právo

11 Článek 19a odst. 8 Ustawy o podatku od towarów i usług (zákon o dani ze zboží a služeb) ze dne 11. března 2004 (Dz. U. č. 54, částka 535) v platném znění (dále jen „zákon o DPH“), stanoví:

„Jestliže došlo před dodáním zboží či poskytnutím služeb k přijetí celé platby či její části (zejména platby předem, zálohové platby, kauce, splátky, zálohy na stavbu budovy nebo bytovou jednotku před vznikem družstevního vlastnického práva k bytu či prostoru určenému pro jiné účely), vzniká daňová povinnost za přijatou platbu v okamžiku jejího uskutečnění s výhradou ustanovení odst. 5 bodu 4.“

12 Článek 119 uvedeného zákona stanoví:

„1) Základem daně je v případě poskytování služby v oblasti cestovního ruchu, s výhradou odstavce 5, částka přírážky cestovní kanceláře snižená o částku splatné daně.“

2) ‚Přírážkou‘ ve smyslu odst. 1 se rozumí rozdíl mezi částkou, kterou má zaplatit příjemce služby, a náklady skutečně vynaloženými osobou povinnou k dani za zboží či služby, které slouží k přímému prospěchu cestujícího, nabyté či přijaté od jiných osob povinných k dani; ‚službami, které slouží k přímému prospěchu cestujícího‘, se rozumí služby, které jsou součástí poskytovaných turistických služeb, a to zejména doprava, ubytování, stravování a pojištění.“

- 13 Předkládající soud uvádí, že od 1. ledna 2014 v Polsku neplatí ustanovení vnitrostátního práva vycházející z článku 66 směrnice o DPH, které určují konkrétní okamžik vzniku daňové povinnosti u zálohových plateb za služby cestovní kanceláře.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 14 Společnost Skarpa je cestovní kancelář a jako taková podléhá zvláštnímu režimu pro cestovní kanceláře, jak stanoví článek 119 zákona o DPH. Měla za to, že z uvedeného zákona jasně nevyplývá okamžik vzniku daňové povinnosti k DPH u záloh převzatých cestovními kanceláři, a proto podala žádost k ministru o daňový výměr.
- 15 Ministr v daňovém výměru upřesnil, že daňová povinnost k DPH vzniká v okamžiku zaplacení zálohy. Podle ministra může společnost Skarpa pro účely určení přírážky cestovní kanceláře, která představuje základ DPH, od hrubé přírážky odečíst předpokládané náklady, které ponese a které se týkají dotčené služby, a následně případně provést potřebné opravy, jakmile bude moci určit konečnou částku skutečných nákladů.
- 16 Společnost Skarpa měla za to, že daňová povinnost k DPH z jejich služeb může vzniknout až v okamžiku, kdy může určit svoji konečnou přírážku, a napadla daňový výměr před Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Krakowie (vojvodský správní soud v Krakově, Polsko).
- 17 Rozsudkem ze dne 25. listopadu 2014 zrušil uvedený soud dotčený daňový výměr z toho důvodu, že čl. 119 odst. 2 zákona o DPH odkazuje pouze na skutečné náklady poskytovatele, takže daňová povinnost vzniká až v okamžiku, kdy je s konečnou platností určena skutečná přírážka. Konstatoval, že se odhad základu daně nevyžaduje, pokud jde o zálohu na poskytování turistických služeb ze strany cestovní kanceláře. Uvedený soud má rovněž za to, že oprava daňových přiznání by měla být prováděna jen výjimečně a neměla by být pravidlem.
- 18 Ministr podal proti uvedenému rozsudku opravný prostředek k předkládajícímu soudu, Naczelnemu Sądu Administracyjnemu (Nejvyšší správní soud, Polsko), v němž tvrdil, že s výjimkou případů uvedených v zákoně o DPH podléhají všechny zálohy DPH v okamžiku jejich přijetí. Připouští, že skutečné náklady nesené osobou povinnou k dani až do okamžiku zaplacení zálohy mohou být zohledněny pro účely výpočtu přírážky. Nicméně nemožnost určit skutečnou přírážku v okamžiku zaplacení zálohy na platbu za turistické služby poskytované cestovní kanceláři nemůže mít za následek to, že nevznikne daňová povinnost k DPH, dokud nelze s konečnou platností určit uvedenou přírážku.
- 19 Uvedený soud se táže, zda zvláštní pravidlo týkající se určení základu daně u služeb poskytovaných cestovními kanceláři, stanovené v článku 308 směrnice o DPH, má vliv na určení okamžiku, kdy vzniká daňová povinnost u těchto služeb. Vzhledem k tomu, že náklady, které skutečně nese cestovní kancelář, jsou známy až po poskytnutí turistických služeb ve prospěch zákazníka, má předkládající soud za to, že se článek 65 uvedené směrnice nepoužije v případě, který spadá pod článek 308 uvedené směrnice. Předkládající soud však připouští, že směrnice o DPH nestanoví nic v tomto smyslu a že takový přístup lze vyvodit pouze z obecného rámce uvedené směrnice.
- 20 Mimoto pro případ, že daňová povinnost k DPH v souladu s článkem 65 směrnice o DPH vzniká v okamžiku přijetí zálohy ze strany cestovní kanceláře, táže se předkládající soud, zda se daň vypočte z přijaté částky, nebo zda je třeba zohlednit zvláštní způsob určení základu daně podle článku 308 uvedené směrnice. V tomto ohledu uvádí, že na jedné straně zdanění celé částky zálohy by mohlo pro cestovní kancelář představovat, i když jen dočasně, vysokou zátěž, ale na druhé straně by nebylo v souladu se zvláštním režimem pro cestovní kanceláře, kdyby se cestovní kanceláři umožnilo pro účely určení základu daně u dotčené služby zohlednit v okamžiku zaplacení zálohy zákazníkem cenu služeb, která dosud nebyla zaplacená.

21 Za těchto podmínek se Naczelny Sąd Administracyjny (Nejvyšší správní soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

- „1) Musí být ustanovení směrnice [o DPH] vykládána v tom smyslu, že daňová povinnost ze zálohových plateb, které přijala osoba povinná k dani poskytující turistické služby, které jsou zdaněny podle zvláštní úpravy pro cestovní kanceláře stanovené v člancích 306 až 310 směrnice [o DPH], vznikne v okamžiku vymezeném v článku 65 uvedené směrnice?
- 2) V případě kladné odpovědi na první otázku, musí být článek 65 směrnice [o DPH] vykládán v tom smyslu, že pro účely zdanění se zálohová platba, kterou přijala osoba povinná k dani poskytující turistické služby, které jsou zdaněny podle zvláštní úpravy pro cestovní kanceláře stanovené v člancích 306 až 310 směrnice [o DPH], sníží o náklady ve smyslu článku 308 uvedené směrnice, které osobě povinné k dani skutečně vznikly před přijetím zálohové platby?“

K předběžným otázkám

K první otázce

- 22 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda články 65 a 306 až 310 směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že pokud cestovní kancelář podléhající zvláštnímu režimu stanovenému v uvedených člancích 306 až 310 přijme zálohu na platbu za turistické služby, které poskytne cestujícímu, daňová povinnost k DPH vznikne v souladu s článkem 65 v okamžiku přijetí zálohy.
- 23 Společnost Skarpa tvrdí, že pro účely určení relevantního základu daně na základě článku 308 uvedené směrnice musí cestovní kancelář vypočítat svojí skutečnou přírážku, což však není možné bez znalosti skutečných nákladů, které ponese na vstupu za pořízení zboží a služeb od dalších subjektů. Daňová povinnost tedy vznikne až v okamžiku, kdy jsou známy všechny náklady skutečně nesené cestovní kanceláří a uplatněná přírážka je konečná. Článek 65 uvedené směrnice se tedy v takovém případě neuplatní.
- 24 Je třeba uvést, že zvláštní režim DPH použitelný na cestovní kanceláře, zavedený články 306 až 310 směrnice o DPH, obsahuje zvláštní pravidla pro činnosti cestovních kanceláří, která jsou odchylná od společného systému DPH (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. října 2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, bod 16).
- 25 Podle článku 306 uvedené směrnice členské státy uplatňují uvedený režim na plnění uskutečňovaná cestovními kanceláři, jedná-li cestovní kanceláře s cestujícími svým vlastním jménem a k uskutečnění cesty využívají dodání zboží a poskytnutí služeb jinými osobami povinnými k dani.
- 26 Pro transakce cestovních kanceláří uskutečněné podle uvedeného článku 306 unijní zákonodárce stanovil v člancích 307 až 310 směrnice o DPH zvláštní ustanovení týkající se místa zdanění, výpočtu základu daně a její odečitatelnosti.
- 27 Soudní dvůr již rozhodl, že jakožto výjimka ze společného systému směrnice o DPH se tento zvláštní režim uplatní pouze v rozsahu nezbytném k dosažení jeho cíle (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. října 2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, bod 20 a citovaná judikatura).
- 28 Podle judikatury Soudního dvora je hlavním cílem pravidel zvláštního režimu vyloučit obtíže, které pro hospodářské subjekty vyplývají z obecných zásad směrnice o DPH vztahujících se na plnění zahrnující poskytování služeb, které byly pořízeny u třetích osob, jelikož použití obecných právních pravidel týkajících se místa zdanění, základu daně a odpočtu daně zaplacené na vstupu by z důvodu četnosti

a místa poskytovaných služeb naráželo na praktické obtíže pro tyto podniky, které by mohly narušovat výkon jejich činnosti (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. října 2012, Kozak, C-557/11, EU:C:2012:672, bod 19 a citovaná judikatura).

- 29 Z toho plyne, že zvláštní režim DPH použitelný na cestovní kanceláře jako takový nepředstavuje nezávislý a úplný daňový režim, ale obsahuje pouze ustanovení o odchylkách od určitých pravidel obecného systému DPH, takže ostatní pravidla tohoto obecného systému se použijí na transakce cestovních kanceláří, které podléhají DPH.
- 30 Všechna ustanovení obecného systému DPH se mohou uplatnit na transakce spadající do zvláštního režimu pro cestovní kanceláře, s výjimkou těch, které se týkají místa zdanění, výpočtu základu daně a její odečitatelnosti.
- 31 V důsledku toho se pravidla týkající zdanitelného plnění a vzniku daňové povinnosti k DPH při dodání zboží a poskytování služeb, uvedené zejména v člancích 63 a 65 směrnice o DPH, vztahují na transakce spadající do zvláštního režimu pro cestovní kanceláře.
- 32 Podle článku 63 uvedené směrnice je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby.
- 33 Nicméně článek 65 směrnice o DPH stanoví, že má-li být zaplacená záloha ještě před dodáním zboží nebo poskytnutím služby, vzniká daňová povinnost z přijaté částky převzetím platby. Uvedený článek představuje odchylku od pravidla stanoveného v článku 63 uvedené směrnice a jako takový musí být vykládán striktně (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. března 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, bod 35 a citovaná judikatura).
- 34 Ke vzniku daňové povinnosti za těchto okolností je tak třeba, aby již byly známy veškeré relevantní prvky uskutečnění zdanitelného plnění, tj. budoucího poskytnutí služby, a tedy zejména to, aby v okamžiku platby zálohy byly služby přesně vymezeny (rozsudek ze dne 13. března 2014, FIRIN, C-107/13, EU:C:2014:151, bod 36 a citovaná judikatura).
- 35 V projednávané věci předkládající soud uvádí, že v okamžiku, kdy taková cestovní kancelář, jako je společnost Skarpa, převezme zálohu, lze tuto zálohu spojit se službou realizovanou uvedenou kanceláří, jako je například cesta v určitý den a v určité zemi. Zdá se tedy, s výhradou ověření ze strany předkládajícího soudu, že se záloha týká přesně určené služby, takže daňová povinnost k DPH na základě článku 65 směrnice o DPH vzniká v okamžiku zaplacení uvedené zálohy.
- 36 Za těchto podmínek je třeba na první otázku odpovědět tak, že články 65 a 306 až 310 směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že pokud cestovní kancelář, která podléhá zvláštnímu režimu stanovenému v uvedených člancích 306 až 310, převezme zálohu na platbu za turistické služby, které poskytne cestujícímu, vzniká daňová povinnost k DPH, v souladu s uvedeným článkem 65, při zaplacení uvedené zálohy, pokud jsou v daný okamžik přesně určeny turistické služby, které budou poskytnuty.

Ke druhé otázce

- 37 Druhou otázkou předkládající soud žádá o vyjasnění způsobu, jakým má být zdaněna záloha přijatá cestovní kanceláří.

- 38 Podle článku 308 směrnice o DPH se za základ daně a cenu bez DPH při jediném poskytnutí služby cestovní kanceláří považuje přírážka cestovní kanceláře, tj. rozdíl mezi celkovou částkou bez DPH, kterou má zaplatit cestující, a skutečnými náklady cestovní kanceláře na zboží dodané a služby poskytnuté jinými osobami povinnými k dani, pokud tato plnění slouží k přímému prospěchu cestujícího.
- 39 Jak bylo připomenuto v bodech 26 a 28 tohoto rozsudku, uvedené pravidlo určuje základ daně pro účely DPH, pokud cestovní kanceláře nabývají zboží a služby od jiných osob povinných k dani, a je součástí zvláštních ustanovení přijatých unijním zákonodárcem s cílem zohlednit zvláštnosti činností cestovních kanceláří a ušetřit je praktických obtíží, které by jim mohly bránit ve výkonu činnosti.
- 40 Z toho plyne, že výklad ustanovení směrnice o DPH nemůže mít za následek znemožnění přesného výpočtu základu daně specificky stanoveného v jejím článku 308, podle kterého cestovní kancelář může z celkové ceny bez DPH zaplacené cestujícím odečíst všechny své skutečné náklady na zboží dodané a služby poskytnuté jinými osobami povinnými k dani, pokud tato plnění slouží k přímému prospěchu cestujícího.
- 41 Přitom v případě, kdy záloha zaplacená zákazníkem odpovídá celkové ceně, nebo významné části celkové ceny turistických služeb, a kdy v okamžiku zaplacení této zálohy cestovní kancelář dosud nevynaložila žádné skutečné náklady, nebo pouze omezenou část celkové individuální ceny dané služby, může zohlednění pouze skutečně vynaložených nákladů ze strany cestovní kanceláře k okamžiku zaplacení v některých případech bránit odečtení všech, nebo části těchto nákladů od celkové ceny uvedené služby bez DPH, a může tudíž narušit způsob výpočtu základu daně stanovený v článku 308 směrnice o DPH.
- 42 Mimoto cestovní kancelář nemusí být schopna určit skutečné náklady konkrétní turistické služby pro cestujícího v okamžiku, kdy cestující za tuto službu platí zálohu.
- 43 V důsledku toho v situacích, jako jsou situace uvedené ve dvou předchozích bodech, může být přírážka cestovní kanceláře určena na základě odhadu celkových skutečných nákladů, které nakonec ponese. Pro účely takového odhadu musí cestovní kancelář případně zohlednit náklady, které již v okamžiku přijetí zálohy skutečně vynaložila.
- 44 Cestovní kancelář určí předpokládanou přírážku tak, že od celkové ceny cesty odečte odhadované celkové skutečné náklady. Základ DPH, která musí být zaplacená při přijetí zálohy, se vypočítá vynáobením částky zálohy procentuální hodnotou, kterou představuje takto stanovená předpokládaná přírážka v celkové ceně cesty.
- 45 Jak uvedl generální advokát v bodě 51 stanoviska, od řádně fungující cestovní kanceláře lze očekávat, že připraví poměrně podrobný odhad celkových individuálních nákladů cesty, aby mohla určit její celkovou cenu.
- 46 Takto stanovené odhadované náklady se musí vázat ke konkrétní turistické službě, za kterou byla cestovní kanceláří zaplacená záloha, neboť přírážka a základ daně se určují odkazem na každou jednotlivou službu poskytnutou cestovní kanceláří, tedy individuálně, a nikoli celkově s ohledem na skupiny služeb či na všechny služby poskytnuté v daném období (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 8. února 2018, Komise v. Německo, C-380/16, nezveřejněný, EU:C:2018:76, body 89, 91 a 92).
- 47 Toto řešení nemá vliv na skutečnost, že jakmile cestovní kancelář zná konečné skutečné individuální náklady na cestu, musí být tyto náklady zohledněny pro účely určení DPH, v souladu s článkem 308 směrnice o DPH, případně prostřednictvím provedení opravy daňových přiznání k DPH učiněných při převzetí zálohy.

48 S ohledem na výše uvedené je třeba na druhou otázku odpovědět tak, že článek 308 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že přírážku cestovní kanceláře, a v důsledku toho základ daně, tvoří rozdíl mezi celkovou částkou bez DPH, kterou zaplatí cestující, a skutečnými náklady cestovní kanceláře na vstupu na zboží dodané a služby poskytnuté jinými osobami povinnými k dani, pokud tato plnění slouží k přímému prospěchu cestujícího. Pokud částka zálohy odpovídá celkové ceně, nebo významné části celkové ceny turistických služeb a cestovní kancelář dosud nevynaložila žádné skutečné náklady nebo pouze omezenou část celkové individuální ceny dané služby nebo pokud skutečné individuální náklady na cestu nesené cestovní kanceláří nemohou být v okamžiku zaplacení zálohy určeny, může být přírážka cestovní kanceláře určena na základě odhadu celkových skutečných nákladů, které nakonec ponese. Pro účely takového odhadu musí cestovní kancelář případně zohlednit náklady, které již v okamžiku přijetí zálohy skutečně vynaložila. Pro účely výpočtu přírážky se od celkové ceny cesty odečtou odhadované celkové skutečné náklady a základ DPH, která musí být zaplacená při přijetí zálohy, se vypočítá vynásobením částky zálohy procentuální hodnotou, kterou představuje takto stanovená předpokládaná přírážka v celkové ceně cesty.

K nákladům řízení

49 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) Články 65 a 306 až 310 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2010/45/ES ze dne 13. července 2010, musí být vykládány v tom smyslu, že pokud cestovní kancelář, která podléhá zvláštnímu režimu stanovenému v uvedených člancích 306 až 310, převezme zálohu na platbu za turistické služby, které poskytne cestujícímu, vzniká povinnost k dani z přidané hodnoty (DPH), v souladu s uvedeným článkem 65, při zaplacení uvedené zálohy, pokud jsou v daný okamžik přesně určeny turistické služby, které budou poskytnuty.
- 2) Článek 308 směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2010/45, musí být vykládán v tom smyslu, že přírážku cestovní kanceláře, a v důsledku toho základ daně, tvoří rozdíl mezi celkovou částkou bez daně z přidané hodnoty (DPH), kterou zaplatí cestující, a skutečnými náklady cestovní kanceláře na vstupu na zboží dodané a služby poskytnuté jinými osobami povinnými k dani, pokud tato plnění slouží k přímému prospěchu cestujícího. Pokud částka zálohy odpovídá celkové ceně nebo významné části celkové ceny turistických služeb a cestovní kancelář dosud nevynaložila žádné skutečné náklady nebo pouze omezenou část celkové individuální ceny dané služby nebo pokud skutečné individuální náklady na cestu nesené cestovní kanceláří nemohou být v okamžiku zaplacení zálohy určeny, může být přírážka cestovní kanceláře určena na základě odhadu celkových skutečných nákladů, které nakonec ponese. Pro účely takového odhadu musí cestovní kancelář případně zohlednit náklady, které již v okamžiku přijetí zálohy skutečně vynaložila. Pro účely výpočtu přírážky se od celkové ceny cesty odečtou odhadované celkové skutečné náklady a základ DPH, která musí být zaplacená při přijetí zálohy, se vypočítá vynásobením částky zálohy procentuální hodnotou, kterou představuje takto stanovená předpokládaná přírážka v celkové ceně cesty.

Podpisy.