



## Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

z 22. novembra 2018\*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Pôsobnosť – Zdaniteľné transakcie – Poskytovanie služieb za protihodnotu – Odlíšenie nezdaniteľnej náhrady škody od zdaniteľných služieb poskytnutých za protihodnotu v podobe „odškodnenia““

Vo veci C-295/17,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [Daňový arbitrážny tribunál (centrum správnej arbitráže), Portugalsko] z 8. januára 2017 a doručený Súdnemu dvoru 22. mája 2017, ktorý súvisí s konaním:

**MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA**

proti

**Autoridade Tributária e Aduaneira,**

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda Súdneho dvora K. Lenaerts, vykonávajúci funkciu predsedu piatej komory, sudcovia E. Levits (spravodajca) a M. Berger,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: R. Šereš, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 26. apríla 2018,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA, v zastúpení: V. Codeço, M. Machado de Almeida a R. M. Fernandes Ferreira, advogados,
- portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes, M. Figueiredo a R. Campos Laires, splnomocnení zástupcovia,
- írsky vláda, v zastúpení: M. Browne, J. Quaney a A. Joyce, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci N. J. Travers, SC, a A. Keirse, BL,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a A. Caeiros, splnomocnení zástupcovia,

\* Jazyk konania: portugálčina.

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 7. júna 2018,

vyhlásil tento

### **Rozsudok**

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 ods. 1 písm. c), článku 64 ods. 1, článku 66 prvého odseku písm. a) a článku 73 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1; ďalej len „smernica o DPH“).
- 2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi spoločnosťou MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA (ďalej len „MEO“) a Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňový a colný úrad, Portugalsko), ktorého predmetom je vyrubenie dane z pridanej hodnoty (DPH) spolu s kompenzačnými úrokmi.

### **Právny rámec**

#### ***Právo Únie***

- 3 Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH stanovuje, že „poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká“, podlieha DPH.

- 4 V súlade s článkom 64 ods. 1 tejto smernice:

„Ak sa... vyúčtováva postupne alebo platí postupne, toto dodanie alebo poskytnutie (služieb) sa považuje za ukončené uplynutím obdobia, na ktoré sa toto vyúčtovanie alebo platby vzťahujú.“

- 5 Článok 66 prvý odsek uvedenej smernice stanovuje:

„Odchylné od článkov 63, 64 a 65 môžu členské štáty stanoviť, že pri niektorých transakciách alebo niektorých kategóriách zdaniteľných osôb daňová povinnosť vzniká v jednom z nasledovných okamihov:

a) najneskôr v deň vyhotovenia faktúry,

...“

- 6 Článok 73 tejto smernice znie:

„V prípade dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré nie sú uvedené v článkoch 74 až 77, zahŕňa základ dane všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú získal alebo má získať dodávateľ alebo poskytovateľ za tieto transakcie od odberateľa alebo od tretej strany vrátane dotácií priamo spojených s cenou týchto transakcií.“

- 7 Článok 90 smernice o DPH stanovuje:

„1. V prípade zrušenia, odmietnutia, úplného alebo čiastočného nezaplatenia alebo v prípade zníženia ceny po dodaní sa základ dane primerane zníži za podmienok stanovených členskými štátmi.

2. V prípade úplného alebo čiastočného nezaplatenia sa členské štáty môžu odchyliť od ustanovenia odseku 1.“

### **Portugalské právo**

- 8 Podľa článku 1 ods. 1 písm. a) Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zákon o dani z pridanej hodnoty):

„Dani z pridanej hodnoty podlieha:

- a) dodanie tovaru a poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká.“

- 9 Článok 16 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty znie takto:

„Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia odsekov 2 a 10, základ dane pri dodaní tovaru a poskytovaní služieb, ktoré podliehajú dani, zodpovedá hodnote protiplnenia, ktoré bolo získané alebo sa má získať od nadobúdateľa, príjemcu alebo od tretej osoby.“

### **Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

- 10 MEO je spoločnosť so sídlom v Lisabone (Portugalsko), ktorej hlavným predmetom činnosti je poskytovanie telekomunikačných služieb na území Portugalska. Táto spoločnosť tak vykonáva ekonomickú činnosť v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH a z toho dôvodu podlieha DPH.
- 11 V rámci svojej činnosti MEO uzatvára so svojimi zákazníkmi zmluvy o poskytovaní telekomunikačných služieb, prístupu na internet a televíznych a multimediálnych služieb, pričom niektoré z nich predpokladajú zmluvnú viazanosť zákazníkov počas určitej minimálnej doby a súčasne ponúkajú zákazníkovi určité zvýhodnené podmienky, najmä v podobe nižšieho mesačného predplatného.
- 12 Tieto zmluvy rovnako stanovujú, že v prípade, ak pred uplynutím dohodnutej minimálnej doby viazanosti dôjde k deaktivovaniu v nich uvedených výrobkov a služieb, a to na žiadosť zákazníkov alebo z dôvodu, za ktorý zodpovedajú zákazníci, má MEO nárok na náhradu vo výške dohodnutého mesačného predplatného vynásobeného rozdielom medzi minimálnou dobou viazanosti dohodnutou v zmluve a počtom mesiacov, počas ktorých bola služba už poskytovaná.
- 13 Podľa vnútroštátneho súdu suma, ktorú zákazník dlhuje spoločnosti MEO v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb, teda zodpovedá predplatnému za celú minimálnu dobu viazanosti, a to aj vtedy, ak sa zákazníkovi nebudú poskytovať služby až do konca tohto obdobia.
- 14 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania rovnako vyplýva, že zákazník je povinný zaplatiť uvedenú sumu v prípade deaktivovania služieb, ku ktorému dôjde pred koncom minimálnej doby viazanosti, najmä ak zákazník nesplní svoje povinnosti uhradiť dohodnuté mesačné predplatné.
- 15 Počas kontroly uskutočnenej v spoločnosti MEO v čase od 1. apríla 2014 do 20. novembra 2014 daňový a colný úrad zistil, že MEO nezaplatila za daňové obdobie 2012 DPH zo sumy, ktorú vyfakturovala zákazníkovi v nadväznosti na predčasné ukončenie zmlúv o poskytovaní služieb, a v dôsledku toho vydal daňové výmery na DPH.
- 16 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že v nadväznosti na predčasné ukončenie zmluvy o poskytovaní služieb zo strany zákazníka MEO deaktivovala služby vymedzené v tejto zmluve a zaslala zákazníkovi faktúru, na ktorej bola uvedená vopred zmluvne určená výška náhrady dlhovanej spoločnosti MEO s dodatkom „nepodlieha DPH“.

- 17 Keďže sa MEO domnievala, že suma dlhovaná z titulu predčasného skončenia zmlúv o poskytovaní služieb predstavuje náhradu nepodliehajúcu DPH, lebo nie je nijakou protihodnotou za poskytovanie služieb, podala proti uvedeným daňovým výmerom na DPH sťažnosť, ktorá bola zamietnutá.
- 18 Proti tomuto rozhodnutiu o zamietnutí sťažnosti podala MEO 23. decembra 2015 ďalšiu sťažnosť na nadriadený orgán, o ktorej sa nerozhodlo v zákonnej lehote.
- 19 Dňa 20. mája 2016 MEO podala na vnútroštátny súd Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)[Daňový arbitrážny tribunál (centrum správnej arbitráže), Portugalsko] žalobu, ktorou sa domáhala vyhlásenia nezákonnosti daňových výmerov na DPH.
- 20 Vnútroštátny súd sa domnieva, že sumy, ktoré zákazníci dlhujú spoločnosti MEO z dôvodu nedodržania minimálnej doby zmluvnej viazanosti, predstavujú na účely DPH protihodnotu za poskytovanie služieb, a teda odplatu.
- 21 Podľa tohto súdu tieto sumy majú odplatný charakter tiež z dôvodu, že umožňujú spoločnosti MEO udržať rovnakú úroveň príjmov, akú by mala, ak by k prerušeniu poskytovania služieb nedošlo. MEO neprišla o zisk, keďže tieto sumy boli zmluvne dohodnuté.
- 22 Za týchto okolností Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)[daňový arbitrážny tribunál (centrum správnej arbitráže)] rozhodol konanie prerušiť a Súdnemu dvoru položiť tieto prejudiciálne otázky:

„1. Majú sa článok 2 ods. 1 písm. c), článok 64 ods. 1, článok 66 prvý odsek písm. a) a článok 73 smernice [o DPH] vykladať v tom zmysle, že poskytovateľ telekomunikačných služieb (televízia, internet, mobilná a pevná telefónna sieť) je povinný zaplatiť [DPH] z vopred stanovenej sumy, ktorú vyúčtuje svojim zákazníkom – v prípade, keď z dôvodu, za ktorý zodpovedá zákazník, dôjde k ukončeniu zmluvy so záväzne dohodnutou dobou platnosti (doba viazanosti) pred uplynutím tejto doby, – a ktorá sa rovná výške základného mesačného poplatku, ktorý je klient povinný platiť podľa zmluvy, vynásobenej počtom mesiacov, ktoré zostávajú do skončenia doby viazanosti, za okolností, keď v čase vyúčtovania uvedenej sumy – bez ohľadu na to, či bola v skutočnosti zaplatená, – poskytovateľ už prestal poskytovať služby, v prípade, ak:

- a) zmluvným účelom vyfakturovanej sumy je odradiť klienta od nedodržania doby viazanosti, ktorú sa zaviazal dodržať, a nahradiť škody, ktoré vznikajú poskytovateľovi z dôvodu nedodržania doby viazanosti, a to najmä ušlý zisk, ktorý by poskytovateľ dosiahol, ak by zmluva bola platná až do konca uvedeného obdobia, zníženie poplatkov, poskytnutie zariadení alebo iné ponuky, a to bezplatne alebo za nižšiu cenu, alebo výdavky na reklamu a získavanie klientov;
- b) zo zmlúv s dobou viazanosti, ktoré boli uzatvorené, vyplýva pre osoby, ktoré sprostredkovali ich uzatvorenie, väčšia odmena než v prípade zmlúv bez doby viazanosti, ktoré uzatvorili, pokiaľ sa odmena v jednom aj druhom prípade (teda pri zmluvách s dobou viazanosti aj bez nej) počíta na základe sumy mesačných poplatkov stanovenej v uzatvorených zmluvách;
- c) fakturovanú sumu možno podľa vnútroštátneho práva považovať za zmluvnú pokutu?

2. Mohla by byť odpoveď na prvú otázku iná, ak by niektorá alebo niektoré zo situácií uvedených v jednotlivých písmenách uvedenej otázky prípadne nenastali?“

### **O návrhu na opätovné začatie ústnej časti konania**

- 23 V nadväznosti na prednesenie návrhov generálnej advokátky spoločnosť MEO požiadala prostredníctvom podania doručeného do kancelárie Súdneho dvora 25. júna 2018 o to, aby bolo v súlade s článkom 83 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora nariadené opätovné začatie ústnej časti konania.

- 24 MEO na podporu svojho návrhu v zásade uviedla, že návrhy generálnej advokátky, a to predovšetkým body 41, 44, 46 a 47, vychádzali z nesprávnych skutočností, najmä pokiaľ ide o sumu, ktorú MEO fakturovala svojim zákazníkom v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb.
- 25 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa článku 252 druhého odseku ZFEÚ generálny advokát konajúci nestranne a nezávisle predkladá na verejných pojednávaniach odôvodnené návrhy v prípadoch, ktoré si v súlade so Štatútom Súdneho dvora Európskej únie vyžadujú jeho účasť. Súdny dvor však nie je viazaný ani týmito návrhmi, ani odôvodnením, na základe ktorého generálny advokát dospel k týmto návrhom (rozsudok z 22. júna 2017, Federatie Nederlandse Vakvereniging a i., C-126/16, EU:C:2017:489, bod 31 a citovaná judikatúra).
- 26 Je potrebné takisto pripomenúť, že Štatút Súdneho dvora Európskej únie a jeho rokovací poriadok neupravujú možnosť účastníkov konania podať pripomienky v reakcii na návrhy prednesené generálnym advokátom (rozsudok z 25. októbra 2017, Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, bod 23 a citovaná judikatúra). Preto nesúhlas dotknutej osoby s návrhmi generálneho advokáta, a to bez ohľadu na otázky, ktoré v nich skúmal, nemôže byť sám osebe dôvodom na opätovné otvorenie ústnej časti konania (rozsudky z 25. októbra 2017, Polbud – Wykonawstwo, C-106/16, EU:C:2017:804, bod 24, ako aj z 29. novembra 2017, King, C-214/16, EU:C:2017:914, bod 27 a citovaná judikatúra).
- 27 Svojimi tvrdeniami k skutočnostiam týkajúcim sa fakturovanej sumy v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb zo strany zákazníka sa MEO snaží reagovať na návrhy generálnej advokátky tak, že spochybňuje výpočet uvedenej sumy, ktorý vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, ako aj z informácií poskytnutých na pojednávani.
- 28 Podľa článku 83 rokovacieho poriadku môže Súdny dvor kedykoľvek po vypočutí generálneho advokáta rozhodnúť o opätovnom začatí ústnej časti konania, najmä ak usúdi, že nemá dostatok informácií, alebo ak účastník konania uviedol po skončení tejto časti konania novú skutočnosť, ktorá môže mať rozhodujúci vplyv na rozhodnutie Súdneho dvora, alebo ak sa má vo veci rozhodnúť na základe tvrdenia, ku ktorému sa nemali možnosť vyjadriť účastníci konania alebo subjekty oprávnené podľa článku 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie.
- 29 Výpočet sumy fakturovanej spoločnosťou MEO za predčasné ukončenie zmluvy o poskytovaní služieb bol opísaný vnútroštátnym súdom, ako to vyplýva z bodu 12 tohto rozsudku, čo MEO nespochybnila vo svojich pripomienkach, ako ani na pojednávani. Navyše je potrebné zdôrazniť, že zisťovanie skutkových okolností patrí do výlučnej právomoci vnútroštátneho súdu. Pokiaľ ide o kvalifikáciu tejto sumy uskutočnenú spoločnosťou MEO, touto kvalifikáciou nie je Súdny dvor viazaný v rámci odpovede na prejudiciálne otázky.
- 30 Súdny dvor po vypočutí generálnej advokátky dospel v prejednávanej veci k záveru, že má k dispozícii všetky informácie potrebné na odpoveď na otázky položené vnútroštátnym súdom, a domnieva sa, že všetky tvrdenia nevyhnutné na rozhodnutie prejednávanej veci, a najmä tvrdenia týkajúce sa kvalifikácie uvedenej sumy, boli pred Súdnym dvorom prediskutované.
- 31 Z uvedeného vyplýva, že nemožno nariadiť opätovné začatie ústnej časti konania.

## O prejudiciálnych otázkach

### O prípustnosti

- 32 Portugalská republika vznáša námietku neprípustnosti návrhu na začatie prejudiciálneho konania, pričom sa odvoláva na neurčitý a špekulatívny charakter otázok položených vnútroštátnym súdom, ktorý nestanovil skutkové okolnosti sporu vo veci samej a nevymedzil príslušný právny rámec.
- 33 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry v rámci spolupráce medzi Súdny dvorom a vnútroštátnymi súdmi zakotvanej v článku 267 ZFEÚ prináleží iba vnútroštátnemu súdu, ktorý prejednáva spor a ktorý nesie zodpovednosť za následné súdne rozhodnutie, aby so zreteľom na osobitosti veci posúdil tak potrebu rozhodnutia v prejudiciálnom konaní na vyhlásenie svojho rozsudku, ako aj relevantnosť otázok, ktoré kladie Súdny dvor. Preto je Súdny dvor v zásade povinný rozhodnúť, ak sa predložené otázky týkajú výkladu práva Únie (rozsudok zo 6. marca 2018, SEGRO a Horváth, C-52/16 a C-113/16, EU:C:2018:157, bod 42, ako aj citovaná judikatúra).
- 34 Okrem toho zamietnutie návrhu vnútroštátného súdu je možné len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nijako nesúvisí s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej, ak ide o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi nevyhnutnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré sa mu položili (rozsudok zo 6. marca 2018, SEGRO a Horváth, C-52/16 a C-113/16, EU:C:2018:157, bod 43, ako aj citovaná judikatúra).
- 35 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že vnútroštátny súd má pochybnosti, pokiaľ ide o výklad a uplatňovanie článku 2 ods. 1 písm. c) a článku 73 smernice o DPH vo vzťahu ku kvalifikácii súm získaných spoločnosťou MEO v nadväznosti na ukončenie zmlúv o poskytovaní služieb zo strany jej zákazníkov pred koncom dohodnutej minimálnej doby viazanosti. Rovnako treba zdôrazniť, že vnútroštátny súd dostatočne a presne vymedzil skutkové okolnosti v spore vo veci samej, ako aj právny rámec sporu, pričom z tohto vymedzenia vyplýva, že položené otázky nie sú hypotetické.
- 36 Z toho na jednej strane vyplýva, že výklad práva Únie, ktorý sa v prejednávanej veci požaduje, súvisí s predmetom sporu vo veci samej, a na druhej strane, že položené otázky nemajú hypotetickú povahu.
- 37 Z vyššie uvedeného vyplýva, že návrh na začatie prejudiciálneho konania je prípustný.

### O veci samej

#### O prvej otázke

- 38 Prvou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či vopred stanovená suma vybraná poskytovateľom služieb v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb, stanovujúcej minimálnu dobu viazanosti, zo strany jeho zákazníka alebo z dôvodu, za ktorý zodpovedá jeho zákazník, pričom táto suma predstavuje sumu, ktorú by tento poskytovateľ vybral po zvyšok uvedenej doby, musí byť považovaná za protihodnotu za poskytovanie služieb v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernica o DPH a či ako taká podlieha tejto dani.
- 39 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že poskytovanie služieb sa „vykonáva za protihodnotu“ v zmysle tohto ustanovenia, ak medzi poskytovateľom a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za identifikovateľnú službu poskytnutú príjemcovi (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. júla 2007, Sociétés thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05, EU:C:2007:440, bod 19 a citované)

judikatúru, a z 23. decembra 2015, Air France-KLM a Hop!Brit-Air, C-250/14 a C-289/14, EU:C:2015:841, bod 22). Je to tak v prípade, ak existuje priama súvislosť medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou (pozri v tomto zmysle rozsudok z 23. decembra 2015, Air France-KLM a Hop!Brit-Air, C-250/14 a C-289/14, EU:C:2015:841, bod 23 a citovanú judikatúru].

- 40 Pokiaľ ide o priamu súvislosť medzi službou poskytnutou príjemcovi a skutočne prijatou protihodnotou, Súdny dvor vo veci predaja leteniek, ktoré cestujúci nevyužili a za ktoré cestujúci nemohli dostať náhradu, už rozhodol, že protihodnotou ceny zaplatenej pri podpise zmluvy o poskytovaní služby je právo zákazníka na plnenie záväzkov vyplývajúcich zo zmluvy bez ohľadu na to, či zákazník toto právo využije. Poskytovateľ služieb pritom uskutoční toto plnenie hneď, ako umožní cestujúcemu, aby ho využil, čím teda na spomenutú existenciu priamej súvislosti nemá vplyv skutočnosť, že zákazník uvedené právo nevyužil (pozri v tomto zmysle rozsudok z 23. decembra 2015, Air France-KLM a Hop!Brit-Air, C-250/14 a C-289/14, EU:C:2015:841, bod 28).
- 41 Okrem toho, pokiaľ ide o podmienku založenú na priamej súvislosti medzi získanou protihodnotou a poskytnutou službou, je potrebné určiť, či suma dlhovaná z dôvodu nedodržania minimálnej doby viazanosti v zmysle zmlúv dotknutých v spore vo veci samej predstavuje protihodnotu za službu s ohľadom na judikatúru citovanú v bodoch 39 a 40 tohto rozsudku.
- 42 V prejednávanej veci je potrebné pripomenúť, že podľa spôsobu výpočtu opísaného vnútroštátnym súdom a spomenutého v bode 12 tohto rozsudku suma dlhovaná z dôvodu nedodržania minimálnej doby viazanosti v zmysle uvedených zmlúv predstavuje výšku mesačného predplatného vynásobenú rozdielom medzi minimálnou dobou viazanosti a počtom mesiacov, počas ktorých bola služba už poskytovaná. Vyplatenie sumy za nedodržanie minimálnej doby viazanosti tak spoločnosti MEO v zásade umožní získať rovnaké príjmy, aké by získala v situácii, ak by zákazník neukončil zmluvu predčasne.
- 43 Pokiaľ ide o hodnotu zmluvných dojednaní v rámci kvalifikovania plnenia ako zdaniteľného plnenia, treba pripomenúť, že zohľadnenie hospodárskej a obchodnej reality predstavuje základné kritérium na uplatnenie spoločného systému DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. júna 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, bod 42 a citovanú judikatúru).
- 44 Keďže MEO má pri nedodržaní minimálnej doby viazanosti podľa predmetných zmlúv nárok na vyplatenie rovnakej sumy, akú by získala ako protihodnotu za poskytované služby v prípade, ak by zákazník neukončil zmluvu predčasne, čo prípadne prináleží overiť vnútroštátnemu súdu, predčasné ukončenie zmluvy zákazníkom alebo z dôvodu, za ktorý zákazník zodpovedá, nemení ekonomickú realitu vzťahu medzi spoločnosťou MEO a jej zákazníkom.
- 45 Za týchto okolností je potrebné predpokladať, že protihodnotou za sumu, ktorú zaplatil zákazník spoločnosti MEO, je právo zákazníka voči poskytovateľovi služieb, aby ten plnil záväzky vyplývajúce zo zmluvy o poskytovaní služieb, a to aj vtedy, ak zákazník nechce alebo nemôže toto právo využiť z dôvodu, za ktorý zodpovedá. MEO totiž v prejednávanej veci umožnila zákazníkovi využiť tieto služby v zmysle judikatúry citovanej v bode 40 tohto rozsudku a za ukončenie poskytovania týchto služieb MEO nezodpovedá.
- 46 V tejto súvislosti je potrebné ešte uviesť, že hoci bola uvedená suma kvalifikovaná ako náhrada, ktorej cieľom bolo nahradiť ujmu vzniknutú spoločnosti MEO, povaha protihodnoty zaplatenej zákazníkom sa mení v závislosti od toho, či sa tento zákazník rozhodne využiť, alebo nevyužiť dotknutú službu počas obdobia stanoveného v zmluve.
- 47 Zákazník, ktorý teda využíval ponúkané služby počas celej minimálnej doby viazanosti stanovenej v zmluve, a iný zákazník, ktorý ukončil zmluvu pred uplynutím tejto doby, budú podliehať rozdielnemu daňovému zaobchádzaniu z hľadiska DPH.

- 48 V dôsledku toho treba vychádzať z toho, že suma dlhovaná z dôvodu nedodržania minimálnej doby viazanosti je protihodnotou za služby poskytované spoločnosťou MEO, a to bez ohľadu na to, či zákazník uplatní svoje právo využívať uvedené služby až do konca minimálnej doby viazanosti.
- 49 Pokiaľ ide o požiadavku, aby platené sumy predstavovali skutočnú protihodnotu za identifikovateľnú službu poskytovanú príjemcovi, treba zdôrazniť, že služba, ktorá má byť poskytnutá, ako aj suma vyfakturovaná zákazníkovi v prípade ukončenia zmluvy počas minimálnej doby viazanosti boli určené v zmluve už pri jej uzatvorení.
- 50 Suma dlhovaná z dôvodu nedodržania minimálnej doby viazanosti musí byť teda považovaná za integrálnu súčasť celkovej ceny za poskytovanie služieb, rozdelenej na mesačné poplatky, ktorá sa v prípade nesplnenia platobných povinností stane okamžite splatná.
- 51 Pokiaľ ide o túto poslednú skutočnosť, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania v skutočnosti vyplýva, že v súlade s príslušnými ustanoveniami vnútroštátneho práva je daň z uvedenej sumy splatná v deň vyhotovenia faktúry, čo je predpoklad stanovený článkom 66 prvým odsekom písm. a) smernice o DPH, odchyľujúcim sa najmä od článku 64 ods. 1 tejto smernice, pričom na tieto ustanovenia výslovne odkazuje vnútroštátny súd v rámci svojej prvej otázky. Vzhľadom na vyššie uvedené a najmä na skutočnosť, že predčasné ukončenie zmluvy nemení ekonomickú realitu vzťahu medzi spoločnosťou MEO a jej zákazníkom, treba vychádzať z toho, že ani predčasná splatnosť DPH v prípade ukončenia zmluvy a ani vyššie uvedené ustanovenia nemajú žiaden vplyv na výklad článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH, ktorý má byť v prejednávanej veci poskytnutý.
- 52 V dôsledku toho suma dlhovaná pre nedodržanie minimálnej doby viazanosti predstavuje protihodnotu za poskytovanie identifikovateľných služieb.
- 53 Zo znenia prvej prejudiciálnej otázky, ktorá odkazuje takisto na článok 73 smernice o DPH, vyplýva, že vnútroštátny súd má pochybnosti, pokiaľ ide o prípadný vplyv absencie skutočného vymoženého dlhovanej sumy v prípade predčasného ukončenia zmluvy na splatnosť DPH.
- 54 Podľa tohto článku zahŕňa základ dane všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú získal alebo má získať poskytovateľ služieb od svojho zákazníka.
- 55 Okrem toho, keďže DPH má zaťažiť výlučne konečného spotrebiteľa, základ dane pre DPH, ktorú majú vybrať daňové orgány, nemôže prevýšiť protihodnotu skutočne zaplatenú konečným spotrebiteľom, na základe ktorej sa stanovila DPH, ktorú nakoniec znáša tento spotrebiteľ (pozri v tomto zmysle rozsudok z 24. októbra 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, bod 19).
- 56 Preto je vhodné na relevantné účely, a ako to uviedla generálna advokátka v bode 55 svojich návrhov, ešte dodať, že v prípade potreby musia príslušné vnútroštátne orgány vykonať za podmienok stanovených vnútroštátnym právom opravu dlhovanej DPH, ako uvádza článok 90 smernice o DPH, a to tak, aby bola DPH odpočítaná od sumy, ktorú poskytovateľ služieb skutočne získal od svojho zákazníka.
- 57 Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné na prvú otázku odpovedať tak, že článok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že vopred stanovená suma vyberaná poskytovateľom služieb v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb, stanovujúcej minimálnu dobu viazanosti, zo strany jeho zákazníka alebo z dôvodu, za ktorý zodpovedá jeho zákazník, pričom táto suma predstavuje sumu, ktorú by ekonomický subjekt vyberal po zvyšok uvedenej doby, ak by k predčasnému ukončeniu zmluvy nedošlo, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu, sa musí považovať za protihodnotu za poskytovanie služieb a ako taká podlieha tejto dani.



*O druhej otázke*

- 58 Druhou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či podmienky uvedené pod písmenami a), b) a c) prvej otázky, a to skutočnosť, že účelom paušálnej sumy je odradiť zákazníkov od nedodržania minimálnej doby viazanosti a nahradiť škodu, ktorá poskytovateľovi služieb vznikne z dôvodu nedodržania tejto doby, ďalej skutočnosť, že z uzavretých zmlúv stanovujúcich minimálnu dobu viazanosti vyplýva pre sprostredkovateľa tejto zmluvy vyššia odmena než zo zmlúv nestanovujúcich takúto dobu viazanosti, alebo skutočnosť, že fakturovanú sumu možno podľa vnútroštátneho práva považovať za zmluvnú pokutu, sú relevantné pre kvalifikáciu sumy vopred stanovenej v zmluve o poskytovaní služieb, ktorú je zákazník povinný zaplatiť v prípade predčasného ukončenia tejto zmluvy.
- 59 Po prvé sa vnútroštátny súd pýta, či účel paušálnej sumy, ktorým je odradenie zákazníkov od nedodržania minimálnej doby viazanosti a nahradenie škody, ktorá poskytovateľovi služby vznikne z dôvodu predčasného ukončenia zmluvy, má vplyv na kvalifikáciu tejto sumy ako protihodnoty za poskytovanie služieb.
- 60 V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že pojem „poskytovanie služieb“ v zmysle smernice o DPH sa musí vykladať nezávisle na cieľoch a výsledkoch dotknutých plnení (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. júna 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, bod 41).
- 61 Naproti tomu, ako už bolo uvedené v bode 43 tohto rozsudku, je nevyhnutné zohľadniť hospodársku realitu dotknutej transakcie, ktorá je základným kritériom na uplatnenie spoločného systému DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. júna 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, body 42, 48 a 49, ako aj citovanú judikatúru). Ako uviedla generálna advokátka v bode 46 svojich návrhov, z ekonomického hľadiska suma dlhovaná z dôvodu nedodržania minimálnej doby viazanosti zabezpečí spoločnosti MEO pevný príjem vo forme zmluvne stanovenej minimálnej odplaty.
- 62 V dôsledku toho účel tejto sumy, ktorým je odradenie zákazníkov od nedodržania minimálnej doby viazanosti, nie je relevantný pre kvalifikáciu uvedenej sumy, keďže v súlade s hospodárskou realitou má táto suma spoločnosti MEO zabezpečiť v zásade rovnaké príjmy, aké by získala, ak by zmluva nebola ukončená pred koncom minimálnej doby viazanosti z dôvodu, za ktorý zodpovedá zákazník.
- 63 Po druhé sa vnútroštátny súd pýta, či skutočnosť, že odmena sprostredkovateľa za uzavretie zmlúv stanovujúcich minimálnu dobu viazanosti je vyššia ako odmena za uzavretie zmlúv nestanovujúcich takúto dobu viazanosti, má vplyv na kvalifikáciu sumy dlhovanej z dôvodu nedodržania minimálnej doby viazanosti.
- 64 Na účely určenia, či uvedená suma predstavuje protihodnotu za poskytovanie služieb podliehajúce DPH, sa zohľadnia, ako vyplýva z bodov 39 až 51 tohto rozsudku, informácie zo spisu predloženého Súdnemu dvoru, z ktorých vyplýva, že táto suma bola vypočítaná na základe výšky základného mesačného predplatného tak za obdobie pred ukončením zmluvy o poskytovaní služieb, ako aj za obdobie po ukončení tejto zmluvy až do konca minimálnej doby viazanosti.
- 65 Keďže teda odpoveď Súdného dvora na prvú otázku nijako nezávisí od toho, či odmena sprostredkovateľa sa môže meniť v závislosti od typu zmluvy uzatvorenej so zákazníkom, postačuje konštatovať, že porovnanie medzi zmluvami stanovujúcimi minimálnu dobu viazanosti a zmluvami, ktoré takúto dobu nestanovujú, nie je relevantné vo vzťahu k otázke, či suma dlhovaná z dôvodu nedodržania minimálnej doby viazanosti predstavuje protihodnotu za poskytovanie služieb dotknutých vo veci samej.
- 66 Po tretie sa vnútroštátny súd takisto pýta, či skutočnosť, že suma fakturovaná za nedodržanie minimálnej doby viazanosti sa môže podľa vnútroštátneho práva považovať za zmluvnú pokutu, môže byť relevantná pre kvalifikáciu tejto sumy ako protihodnoty za poskytovanie služieb.

- 67 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora znenie ustanovenia práva Únie, ktoré neobsahuje žiadny výslovný odkaz na právo členských štátov, si v zásade vyžaduje autonómny a jednotný výklad (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. novembra 2017, Kozuba Premium Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, bod 38 a citovanú judikatúru).
- 68 Preto, ako uviedla generálna advokátka v bode 34 svojich návrhov, nie je na účely výkladu ustanovení smernice o DPH relevantné, či táto suma predstavuje podľa vnútroštátneho práva zmluvnú pokutu, náhradu škody, odškodnenie alebo protihodnotu.
- 69 Posúdenie, či dôjde k zaplateniu protihodnoty za dodanie alebo za poskytnutie služby, je otázkou práva Únie, o ktorej je potrebné rozhodnúť bez ohľadu na posúdenie uskutočnené z hľadiska vnútroštátnych právnych predpisov.
- 70 Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné na druhú otázku odpovedať tak, že pre kvalifikáciu sumy vopred stanovenej v zmluve o poskytovaní služieb, ktorú je zákazník povinný zaplatiť v prípade predčasného ukončenia tejto zmluvy, nie je relevantná skutočnosť, že účelom tejto paušálnej sumy je odradiť zákazníkov od nedodržania minimálnej doby viazanosti a nahradiť škodu, ktorá vznikne poskytovateľovi služieb z dôvodu nedodržania tejto doby, ako ani skutočnosť, že odmena sprostredkovateľa za uzavretie zmlúv stanovujúcich minimálnu dobu viazanosti je vyššia ako jeho odmena za uzavretie zmlúv nestanovujúcich takúto dobu viazanosti, a ani skutočnosť, že uvedená suma je podľa vnútroštátneho práva kvalifikovaná ako zmluvná pokuta.

## O trovách

- 71 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny 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 (piata komora) rozhodol takto:

1. Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že vopred stanovená suma, vyberaná poskytovateľom služieb v prípade predčasného ukončenia zmluvy o poskytovaní služieb, stanovujúcej minimálnu dobu viazanosti, zo strany jeho zákazníka alebo z dôvodu, za ktorý zodpovedá jeho zákazník, pričom táto suma predstavuje sumu, ktorú by poskytovateľ služby vyberal po zvyšok uvedenej doby, ak by nedošlo k takémuto predčasnému ukončeniu zmluvy, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu, sa musí považovať za protihodnotu za poskytovanie služieb a ako taká podlieha tejto dani.
2. Pre kvalifikáciu sumy vopred stanovenej v zmluve o poskytovaní služieb, ktorú je zákazník povinný zaplatiť v prípade predčasného ukončenia tejto zmluvy, nie je relevantná skutočnosť, že účelom tejto paušálnej sumy je odradiť zákazníkov od nedodržania minimálnej doby viazanosti a nahradiť škodu, ktorá vznikne poskytovateľovi služieb z dôvodu nedodržania tejto doby, ako ani skutočnosť, že odmena sprostredkovateľa za uzavretie zmlúv stanovujúcich minimálnu dobu viazanosti je vyššia ako jeho odmena za uzavretie zmlúv nestanovujúcich takúto dobu viazanosti, a ani skutočnosť, že uvedená suma je podľa vnútroštátneho práva kvalifikovaná ako zmluvná pokuta.

Podpisy