



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

z 9. septembra 2021 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 98 – Možnosť členských štátov uplatniť zníženú sadzbu DPH na určité dodania tovaru a poskytovania služieb – Príloha III bod 7 – Vstupné do zábavných parkov a na veľtrhy – Zásada daňovej neutrality – Služby poskytované stálymi zábavnými podnikmi a putovnými zábavnými podnikmi – Porovnateľnosť – Kontext – Pohľad priemerného spotrebiteľa – Súdny znalecký posudok“

Vo veci C-406/20,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín, Nemecko) z 25. augusta 2020 a doručený Súdnemu dvoru 28. augusta 2020, ktorý súvisí s konaním:

Phantasialand

proti

Finanzamt Brühl,

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: predseda siedmej komory A. Kumin (spravodajca), sudcovia T. von Danwitz a I. Ziemele,

generálny advokát: E. Tančev,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Phantasialand, v zastúpení: T. Ketteler-Eising a P. Peplowski, daňoví poradcovia,
- nemecká vláda, v zastúpení: R. Kanitz, J. Möller a S. Costanzo, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Mantl a V. Uher, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: nemčina.

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 článku 98 ods. 2 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“) v spojení s prílohou III bodom 7 tejto smernice.
- 2 Tento návrh bol predložený v spore medzi spoločnosťou Phantasialand a Finanzamt Brühl (Daňový úrad Brühl, Nemecko (ďalej len „daňový úrad“) týkajúcom sa sadzby dane z pridanej hodnoty (DPH) uplatniteľnej na vstupné do lunaparku prevádzkovaného touto spoločnosťou.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica o DPH

- 3 Článok 96 smernice o DPH uvádza:
„Členské štáty uplatňujú štandardnú sadzbu DPH, ktorú určí každý členský štát ako percento zo základu dane a ktorá je rovnaká pre dodanie tovaru a poskytovanie služieb.“
- 4 Článok 98 ods. 1 a 2 tejto smernice znie takto:
„1. Členské štáty môžu uplatňovať buď jednu alebo dve znížené sadzby.
2. Znížené sadzby sa uplatňujú len na dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré patria do kategórií uvedených v prílohe III.
...“
- 5 Príloha III uvedenej smernice obsahuje zoznam dodaní tovarov a poskytnutí služieb, na ktoré sa môžu uplatniť znížené sadzby DPH uvedené v článku 98 tejto smernice. Bod 7 tejto prílohy zahŕňa tieto služby:
„vstupné na spoločenské podujatia, do divadiel, cirkusov, na veľtrhy, do zábavných parkov, na koncerty, do múzeí, zoologických záhrad, kín, na výstavy a podobné kultúrne podujatia a do podobných kultúrnych zariadení“.

Vykonávacie nariadenie č. 282/2011

- 6 Podľa článku 32 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112 (Ú. v. EÚ L 77, 2011, s. 1):

„1. Služby v súvislosti so vstupom na kultúrne, umelecké, športové, vedecké, vzdelávacie, zábavné alebo podobné podujatia, ako sa uvádza v článku 53 smernice [o DPH], zahŕňajú poskytnutie služieb, ktorých základnou charakteristikou je udelenie práva na vstup na podujatie výmenou za lístok alebo platbu, vrátane platby vo forme predplatného, sezónneho lístku alebo pravidelného poplatku.

2. Odsek 1 sa vzťahuje najmä na:

a) právo na vstup na zábavné predstavenia, divadelné predstavenia, cirkusové predstavenia, veľtrhy, do zábavných parkov, na koncerty, výstavy a iné podobné kultúrne podujatia;

...“

Nemecké právo

- 7 § 12 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu) v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej (ďalej len „UStG“), v odseku 2 stanovuje:

„Sadzba dane sa znižuje na 7 % pre tieto plnenia:

...

7. ...

d) cirkusové vystúpenia, služby zábavných podnikov, ako aj obrat priamo súvisiaci s prevádzkovaním zoologických záhrad...“

- 8 Podľa § 30 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (vykonávacie nariadenie k zákonu o dani z obratu) týkajúceho sa § 12 ods. 2 bodu 7 písm. d) UStG sa za služby zábavného podniku považujú „predstavenia komediantov, hudobné predstavenia, zábavné predstavenia alebo iné formy zábavy v rámci veľtrhoch, ľudových slávností, streleckých slávností alebo podobných podujatí“.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 9 Spoločnosť Phantasialand prevádzkuje v Nemecku lunapark. Návštevníci lunaparku získavajú za úhradu vstupného právo využívať zariadenia tohto lunaparku.
- 10 Phantasialand vo svojej žiadosti z 9. novembra 2015 týkajúcej sa opravy zaslaného výmeru dane z obratu za rok 2014, uviedla, že vstupné do jej lunaparku by nemalo byť zdaňované štandardnou sadzbou DPH, ale zníženou sadzbou DPH podľa § 12 ods. 2 bodu 7 písm. d) UStG.
- 11 Daňový úrad zamietol túto žiadosť rozhodnutím zo 6. januára 2016 a následne rozhodnutím zo 4. apríla 2017 zamietol aj sťažnosť podanú proti tomuto rozhodnutiu.

- 12 Phantasialand následne podala žalobu na Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín, Nemecko), vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania.
- 13 Podľa názoru spoločnosti Phantasialand je v rozpore so zásadou daňovej neutrality skutočnosť, že podľa vnútroštátnej právnej úpravy sa znížená sadzba DPH uplatňuje na činnosti uskutočňované nestálymi zábavnými podnikmi v rámci veľtrhov sezónneho a dočasného charakteru, zatiaľ čo činnosti uskutočňované stálymi zábavnými podnikmi, o aké ide vo veci samej, podliehajú štandardnej sadzbe DPH.
- 14 Daňový úrad spochybňuje tento názor, pričom sa v tejto súvislosti opiera o rozsudok Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) z 2. augusta 2018, v ktorom tento súd rozhodol, že odlišné zaobchádzanie z hľadiska DPH so službami putovných zábavných podnikov vo vzťahu k službám zábavného parku, akým je lunapark vo veci samej, neporušuje zásadu daňovej neutrality.
- 15 Vnútroštátny súd má v súvislosti s týmto výkladom určité pochybnosti.
- 16 V prvom rade, pokiaľ Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) v tejto súvislosti najmä poukázal na výpočet výrazov „veľtrhy“ a „zábavné parky“ obsiahnutý v prílohe III bode 7 smernice o DPH, vnútroštátny súd zdôrazňuje, že na rozdiel od iných jazykových verzií tento výpočet nemá ekvivalent v nemeckom znení článku 32 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011, v ktorom sa uvádza iba pojem „Freizeitparks“ („rekreačné parky“). Keďže tento posledný uvedený pojem vo svojom obvyklom zmysle označuje stále zábavné parky, sa vnútroštátny súd domnieva, že je potrebné objasnenie týkajúce sa definície a rozlišovania pojmov „veľtrhy“ a „zábavné parky“.
- 17 Následne vnútroštátny súd spresňuje, že Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) vo svojom rozsudku z 2. augusta 2018 dospel k záveru, že služby stáleho zábavného podniku vo forme lunaparku nie sú podobné službám zábavných podnikov, ktoré vykonávajú svoju činnosť putovne v rámci veľtrhov, a to vzhľadom na odlišný kontext, za ktorých sa tieto služby poskytujú.
- 18 Vnútroštátny súd v tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyvodzuje, že ako kontext porovnávaných služieb treba zohľadniť len rozdiely v regulačnom rámci a v právnom režime upravujúcom dotknuté služby.
- 19 V prejednávanej veci sa však kontext dvoch typov služieb zábavných podnikov nevyznačuje odlišnými regulačnými rámcami. Právna úprava totiž neukladá ani zábavným podnikom, akým je Phantasialand, ani zábavným podnikom pôsiacim v rámci veľtrhov, povinnosť vyžadovať univerzálny lístok za používanie všetkých atrakcií alebo naopak samostatnú cenu za každú ponúkanú službu. Okrem toho mechanické atrakcie lunaparkov, rovnako ako aj veľtrhov podliehajú rovnakým bezpečnostným normám, a ani pre stále zábavné podniky, ako ani pre putovné zábavné podniky nie je zákonom stanovené, v ktorom období roka majú ponúknuť svoje služby. Preto je potrebné určiť, či za okolností, akými sú okolnosti vo veci samej, je uplatniteľnou judikatúra Súdneho dvora, podľa ktorej rozdiely súvisiace s kontextom poskytovania služieb môžu odôvodniť odlišné zdanenie.
- 20 Napokon sa vnútroštátny súd domnieva, že za predpokladu, že by sa kontext služieb poskytovaných putovnými zábavnými podnikmi na veľtrhoch nelíšil od kontextu služieb poskytovaných stálymi zábavnými podnikmi, relevantným kritériom by bolo určenie, aké potreby sú uspokojované z pohľadu súčasného priemerného spotrebiteľa, a to na jednej strane na veľtrhu

a na druhej strane v lunaparku. Ak budú tieto potreby určené, následne treba posúdiť, či obe služby zodpovedajú rovnakým potrebám a či prípadné rozdiely ovplyvňujú voľbu uskutočnenú priemerným spotrebiteľom.

- 21 V tejto súvislosti sa vnútroštátny súd domnieva, že môže vykonať toto posúdenie iba vtedy, ak sa bude opierať o empirický súdny znalecký posudok. Podľa judikatúry Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) však nie je potrebné zhromaždiť prostredníctvom empirického znaleckého posudku dôkazy o pohľade priemerného spotrebiteľa v súvislosti s oboma službami v kontexte zásady daňovej neutrality, keďže tento pohľad je len „mentálnym pohľadom“. Vnútroštátny súd sa tak domnieva, že pre výsledok sporu, o ktorom rozhoduje, je kľúčové to, či má právo opierať sa o dôkazy o pohľade priemerného spotrebiteľa, alebo či tento pohľad predstavuje len mentálny pohľad, ktorý nie je možné pochopiť získaním dôkazov.
- 22 Za týchto okolností Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:
- „1. Možno rozlíšenie medzi pojmami ‚veľtrhy‘ a ‚zábavné parky‘, spomenutými v prílohe III bode 7 smernice [o DPH] v spojení s článkom 98 ods. 2 tejto smernice použiť ako argument na zdanenie lunaparku štandardnou sadzbou dane, hoci pojem ‚zábavné parky‘ zahŕňa tak stále zábavné podniky, ako aj putovné zábavné podniky?
 2. Je judikatúra Súdneho dvora, podľa ktorej z kontextu poskytovania rozdielných služieb môže vyplývať, že tieto služby nie sú podobné, uplatniteľná na poskytovanie služieb putovnými zábavnými podnikmi, ako aj stálymi zábavnými podnikmi vo forme lunaparkov?
 3. V prípade zápornej odpovede na druhú prejudiciálnu otázku:
Je ‚pohľad priemerného spotrebiteľa‘ – ktorý je podľa judikatúry Súdneho dvora podstatným prvkom zásady neutrality DPH, ‚mentálnym pohľadom‘, ktorý nie je prípustné dokazovať súdnym znaleckým posudkom?“

O prejudiciálnych otázkach

- 23 Svojimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 98 smernice o DPH v spojení s prílohou III bodom 7 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej služby poskytované na jednej strane putovnými zábavnými podnikmi a na druhej strane stálymi zábavnými podnikmi vo forme rekreačných parkov podliehajú rozdielnym sadzbám DPH, a to prvé zníženej a druhé štandardnej sadzbe.
- 24 Podľa článku 96 smernice o DPH sa na dodanie tovaru a poskytovanie služieb uplatňuje rovnaká sadzba DPH, a to štandardná sadzba určená každým členským štátom. Odchylna od tejto zásady sa v článku 98 tejto smernice stanovuje možnosť uplatniť znížené sadzby DPH. Príloha III uvedenej smernice obsahuje zoznam dodaní tovarov a poskytnutí služieb, na ktoré sa môžu uplatniť znížené sadzby DPH uvedené v článku 98 tejto smernice (rozsudok z 9. novembra 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, bod 22 a citovaná judikatúra).

- 25 Čo sa týka uplatnenia znížených sadzieb DPH, členským štátom prináleží, s výhradou dodržania zásady daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH, aby z dodaní tovarov a poskytnutí služieb uvedených v kategóriách prílohy III smernice o DPH presnejšie určili tie, na ktoré sa uplatní znížená sadzba DPH (rozsudok z 9. novembra 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, bod 23 a citovaná judikatúra).
- 26 Konkrétne, príloha III bod 7 smernice o DPH umožňuje členským štátom uplatňovať zníženú sadzbu DPH na „vstupné na spoločenské podujatia, do divadiel, cirkusov, na veľtrhy, do zábavných parkov, na koncerty, do múzeí, zoologických záhrad, kín, na výstavy a podobné kultúrne podujatia a do podobných kultúrnych zariadení“.
- 27 Vnútroštátny súd sa v tejto súvislosti pýta, či sa možno odvolávať na pojmy „veľtrhy“ a „zábavné parky“ uvedené v prílohe III bode 7 tejto smernice na účely uplatnenia rozdielnych sadzieb DPH, na jednej strane na služby poskytované stálymi zábavnými podnikmi, akým je Phantasialand, a na druhej strane na služby poskytované putovnými zábavnými podnikmi, aj keď podľa názoru tohto súdu pojem „zábavné parky“ zahŕňa dve kategórie zábavných podnikov.
- 28 Smernica o DPH neobsahuje definíciu pojmu „veľtrhy“, ani definíciu pojmu „zábavné podniky“ v zmysle uvedenej prílohy III bodu 7 a ani vykonávacie nariadenie č. 282/2011 nestanovuje žiadnu definíciu týchto pojmov. Okrem toho ani smernica o DPH, ani vykonávacie nariadenie č. 282/2011 neobsahujú v tomto smere žiaden odkaz na právo členských štátov, takže uvedené pojmy predstavujú autonómne pojmy práva Únie, ktoré sa musia na jej území vykladať jednotne (pozri v tejto súvislosti rozsudok z 20. januára 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, bod 39 a citovanú judikatúru).
- 29 Preto je jednak potrebné vykladať tieto pojmy v súlade s ich obvyklým významom v bežnom jazyku a jednak sa vyžaduje doslovný výklad, keďže možnosť uplatniť zníženú sadzbu DPH predstavuje výnimku zo zásady uplatnenia štandardnej sadzby DPH (pozri v tejto súvislosti rozsudok z 19. decembra 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, bod 25 a citovanú judikatúru).
- 30 Pokiaľ ide o obvyklý význam výrazov „zábavný park“ a „veľtrh“ v bežnom jazyku, ako to v podstate uviedla Komisia vo svojich písomných pripomienkach, výraz „zábavný park“ označuje upravený pozemok, na ktorom sa nachádzajú rôzne zariadenia určené na oddych a zábavu, zatiaľ čo sa „veľtrh“, hoci je spravidla tiež vybavený takými zariadeniami, vyznačuje tým, že sa koná s určitou pravidelnosťou počas prechodného časového obdobia.
- 31 Treba tiež zdôrazniť, že príloha III bod 7 smernice o DPH výslovne uvádza tak „veľtrhy“, ako aj „zábavné parky“, takže je potrebné rozlišovať medzi týmito dvoma pojmami.
- 32 Pod pojem „veľtrhy“ spadajú služby zábavných podnikov, ktoré vykonávajú činnosť dočasne prostredníctvom putovných zariadení, zatiaľ čo pojem „zábavné parky“ zahŕňa činnosti vykonávané stálymi zábavnými podnikmi, ktoré majú trvalý charakter.
- 33 Naproti tomu pojem „zábavné parky“ nemožno vykladať tak, že zahŕňa služby putovných zábavných podnikov, keďže pojem „veľtrhy“ by potom už nemal svoju vlastnú pôsobnosť.
- 34 V tejto súvislosti nie je relevantný odkaz vnútroštátneho súdu na článok 32 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011, v ktorom výrazy „veľtrhy“ a „zábavné parky“ majú v nemeckom znení tohto ustanovenia jediný ekvivalent, a to pojem „Freizeitparks“ („rekreačné parky“). Okrem toho,

že toto ustanovenie je vložené do odlišného kontextu, než je kontext uplatnenia znížených sadziieb DPH, totiž poskytovanie služieb uvedených v tomto článku 32 nutne podlieha rovnakým pravidlám, čím okolnosť, že v nemeckej jazykovej verzii sa nerozlišuje medzi veľtrhmi a zábavnými parkmi, je irelevantná.

- 35 Z toho vyplýva, že v súlade s článkom 98 smernice o DPH v spojení s prílohou III bodom 7 tejto smernice môže členský štát v zásade uplatniť zníženú sadzbu DPH na služby poskytované putovnými zábavnými podnikmi, aj keď bude uplatňovať štandardnú sadzbu na služby poskytované stálymi zábavnými podnikmi, ktoré majú formu zábavných parkov.
- 36 Vzhľadom na to, a ako bolo pripomenuté v bode 25 tohto rozsudku, ak sa členský štát rozhodne selektívne uplatniť zníženú sadzbu DPH na niektoré špecifické poskytnutia služieb nachádzajúce sa v prílohe III smernice o DPH, musí dodržiavať zásadu daňovej neutrality (rozsudok z 27. júna 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie a i., C-597/17, EU:C:2019:544, bod 46, ako aj citovaná judikatúra).
- 37 Táto zásada bráni tomu, aby sa s podobnými tovarmi alebo poskytnutými službami, ktoré si navzájom konkurujú, zaobchádzalo z pohľadu DPH rozdielne (rozsudky z 27. februára 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, bod 52, ako aj z 27. júna 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie a i., C-597/17, EU:C:2019:544, bod 47, ako aj citovaná judikatúra).
- 38 Podľa ustálenej judikatúry s cieľom určiť, či sú dodané tovary alebo poskytnuté služby podobné, je potrebné v zásade vychádzať z pohľadu vnímania priemerného spotrebiteľa. Dodané tovary alebo poskytnuté služby sú podobné vtedy, ak majú analogické vlastnosti a zodpovedajú tým istým potrebám spotrebiteľa, a to v závislosti od kritéria porovnateľnosti pri používaní, a ak existujúce rozdiely podstatným spôsobom neovplyvňujú rozhodnutie priemerného spotrebiteľa uprednostniť jeden alebo druhý z uvedených tovarov alebo služieb (rozsudky z 27. februára 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, body 53 a 54, ako aj z 27. júna 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie a i., C-597/17, EU:C:2019:544, bod 48, a citovaná judikatúra).
- 39 Inými slovami, ide o preskúmanie toho, či sa predmetné tovary alebo služby nachádzajú z pohľadu priemerného spotrebiteľa v substitučnom vzťahu. V takomto prípade by totiž mohlo uplatnenie rozdielných sadziieb DPH ovplyvniť voľbu spotrebiteľa, čo by znamenalo porušenie zásady daňovej neutrality (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. novembra 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, body 33 a 34).
- 40 V prejednávanej veci sa zdá, že prvá podmienka vyplývajúca z judikatúry uvedenej v bode 38 tohto rozsudku, podľa ktorej dodania tovarov alebo poskytnutia služieb musia na to, aby sa považovali za podobné, mať analogické vlastnosti a zodpovedať tým istým potrebám spotrebiteľa v závislosti od kritéria porovnateľnosti pri používaní, je splnená. Vnútroštátny súd totiž poznamenáva, že služby poskytované jednak v rámci veľtrhu a jednak v rámci zábavného parku majú podobné vlastnosti, keďže v každom z týchto dvoch prípadov spotrebiteľ využíva služby zábavných podnikov. Okrem toho, pokiaľ ide o uspokojované potreby, možno predpokladať vysokú mieru konvergenencie, pokiaľ tento súd odkazuje, s výhradou podrobnejších informácií, najmä na zábavu a voľnočasové aktivity, ako aj na individuálne potešenie, vyhľadávanie dobrodružstva a možnosti kontaktov.

- 41 Pokiaľ ide o preskúmanie druhej podmienky, podľa ktorej existujúce rozdiely nesmú podstatným spôsobom ovplyvňovať rozhodnutie priemerného spotrebiteľa uprednostniť jeden alebo druhý z uvedených tovarov alebo uvedených služieb, je potrebné zohľadniť na jednej strane rozdiely, ktoré sa týkajú vlastností predmetných tovarov alebo služieb, ako aj ich používania, ktoré sú nerozlučne spojené s týmito tovarmi alebo službami. Súdny dvor pritom rozhodol, že sa nemajú porovnávať len jednotlivé služby oddelene, ale že je potrebné na druhej strane tiež zohľadniť rozdielny kontext, v ktorom sa tieto služby uskutočňujú (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. februára 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, bod 55, ako aj citovanú judikatúru).
- 42 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že relevantným môžu byť ako kontext porovnávaných služieb rozdiely vyplývajúce z regulačného rámca a právneho režimu upravujúceho dotknuté služby (pozri v tomto zmysle rozsudky z 23. apríla 2009, TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, body 39 a 45, ako aj z 27. februára 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, body 57 až 59). Z tejto judikatúry však nemožno vyvodiť, že iné rozdiely než tie, ktoré sa týkajú právneho kontextu, nie sú relevantné. Naopak, zohľadnenie iných rozdielov v kontexte je nevyhnutné, pokiaľ tieto rozdiely môžu vytvárať rozdiel vo vnímaní priemerného spotrebiteľa, pokiaľ ide o uspokojovanie jeho vlastných potrieb (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. februára 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, bod 56, ako aj citovanú judikatúru), a pokiaľ tak môžu ovplyvniť voľbu spotrebiteľa.
- 43 Keďže posúdenie podobnosti služieb zábavných podnikov, ktoré sú ponúkané na jednej strane v rámci rekreačného parku a na druhej strane v rámci veľtrhu, v konečnom dôsledku prislúcha vnútroštátnemu súdu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 9. novembra 2017, AZ C-499/16, EU:C:2017:846, bod 31), treba sa domnievať, že pre toto posúdenie môže byť relevantné to, že jedna zo služieb v prejednávanej veci je v zásade trvale dostupná, zatiaľ čo druhá je dostupná len počas niekoľkých dní alebo týždňov v roku. Pre spotrebiteľa, ktorý má možnosť vybrať si medzi návštevou rekreačného parku alebo veľtrhu, sa totiž skutočnosť, že sa návšteva veľtrhu môže uskutočniť len počas obmedzeného obdobia, môže javiť ako dôležitá, ba dokonca rozhodujúca.
- 44 Okrem toho, ako tvrdí nemecká vláda, veľtrhy sú často založené na obyčajoch rozšírených v regióne, pričom sortiment služieb, ktoré sú celkovo ponúkané, je veľmi rôznorodý a má kultúrnu väzbu. Ako súčasť kultúrneho dedičstva môžu mať tieto služby významnú hodnotu v spoločenskom živote. Takéto faktory by mohli mať vplyv aj na voľbu uskutočnenú priemerným spotrebiteľom, čo musí overiť vnútroštátny súd.
- 45 Okrem toho, hoci vnútroštátny súd poznamenáva, že v Nemecku nie je kontext služieb poskytovaných na jednej strane v rámci rekreačného parku a na druhej strane v rámci veľtrhu charakterizovaný odlišnými právnymi rámcami, z písomných pripomienok nemeckej vlády vyplýva, že putovné zábavné podniky a stále zábavné podniky nepodliehajú rovnakému vnútroštátnemu právnemu rámcu, keďže povolenie organizovať veľtrh obsahuje rozličné „trhové privilégia“, ktoré na stanovený čas vedú k oslobodeniam od určitých zákonných požiadaviek, ktoré sa bežne uplatňujú, ako napríklad pravidlá o otváracích hodinách. V tejto súvislosti tiež prináleží vnútroštátnemu súdu, aby určil, či takéto rozdiely, pokiaľ sa preukážu, majú vplyv na voľbu zo strany priemerného spotrebiteľa.
- 46 Pokiaľ ide napokon o otázku, či je vnútroštátny súd v tomto kontexte oprávnený opierať sa o empirický súdny znalecký posudok týkajúci sa pohľadu priemerného spotrebiteľa, alebo či tento pohľad predstavuje len „mentálny pohľad“, ktorý nie je možné dokazovať treba uviesť, že súd je vo všeobecnosti schopný pochopiť pohľad priemerného spotrebiteľa na základe vlastných

poznatkoch (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. júla 1998, Gut Springenheide a Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, body 31 a 32, ako aj z 28. januára 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, bod 36).

- 47 Právo Únie však nebráni tomu, aby vnútroštátny súd, ktorý má pri tomto posúdení osobitné ťažkosti, požiadal za podmienok stanovených vo vnútroštátnom práve o vypracovanie znaleckého posudku, ktorý mu poskytne objasnenia potrebné pre jeho rozsudok (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 16. júla 1998, Gut Springenheide a Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, body 35 a 36, ako aj z 28. januára 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, bod 37).
- 48 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy je potrebné na položené otázky odpovedať tak, že článok 98 smernice o DPH v spojení s prílohou III bodom 7 tejto smernice sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej služby poskytované na jednej strane putovnými zábavnými podnikmi a na druhej strane stálymi zábavnými podnikmi vo forme rekreačných parkov podliehajú rozdielnym sadzbám DPH, a to prvé zníženej a druhé štandardnej sadzbe pod podmienkou, že bude dodržaná zásada daňovej neutrality. Právo Únie nebráni tomu, aby vnútroštátny súd, pokiaľ má osobitné ťažkosti pri overení dodržania zásady daňovej neutrality, požiadal za podmienok stanovených vo vnútroštátnom práve o vypracovanie znaleckého posudku, ktorý mu poskytne objasnenia potrebné pre jeho rozsudok.

O trovách

- 49 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 (siedma komora) rozhodol takto:

Článok 98 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení s prílohou III bodom 7 tejto smernice sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej služby poskytované na jednej strane putovnými zábavnými podnikmi a na druhej strane stálymi zábavnými podnikmi vo forme rekreačných parkov podliehajú rozdielnym sadzbám dane z pridanej hodnoty, a to prvé zníženej a druhé štandardnej sadzbe, pod podmienkou, že bude dodržaná zásada daňovej neutrality. Právo Únie nebráni tomu, aby vnútroštátny súd, pokiaľ má osobitné ťažkosti pri overení dodržania zásady daňovej neutrality, požiadal za podmienok stanovených vo vnútroštátnom práve o vypracovanie znaleckého posudku, ktorý mu poskytne objasnenia potrebné pre jeho rozsudok.

Podpisy