



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 26. mája 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Spoločný systém dane z pridanej hodnoty — Smernica 2006/112/ES — Oslobodenie od dane — Článok 135 ods. 1 písm. d) — Transakcie týkajúce sa platieb a prevodov — Pojem — Nákup vstupeniek do kina prostredníctvom telefónu alebo internetu — Platba debetnou alebo kreditnou kartou — Takzvané služby „spracovania platby kartou““

Vo veci C-607/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Súd prvého stupňa (daňové oddelenie), Spojené kráľovstvo] z 22. decembra 2014 a doručený Súdnemu dvoru 29. decembra 2014, ktorý súvisí s konaním:

Bookit Ltd

proti

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory M. Ilešič, sudcovia C. Toader, A. Rosas, A. Prechal a E. Jarašiūnas (spravodajca),

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 16. decembra 2015,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Bookit Ltd, v zastúpení: N. Gardner a S. Mardell, solicitors, ako aj Z. Yang, barrister, a A. Hitchmough, QC,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: M. Holt, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci K. Beal, QC,
- grécka vláda, v zastúpení: S. Charitaki a A. Magrippi, splnomocnené zástupkyne,
- portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes, A. Cunha a R. Campos Laires, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: angličtina.

— Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

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 135 ods. 1 písm. d) 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 podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Bookit Ltd a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Daňová a colná správa Spojeného kráľovstva Veľkej Británie a Severného Írska, ďalej len „daňová správa“), ktorý sa týka odmietnutia oslobodiť niektoré služby poskytované spoločnosťou Bookit od dane z pridanej hodnoty (DPH).

Právny rámec

Právo Únie

- 3 Podľa článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH povinnosti odviešť DPH podlieha „poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká“.
- 4 Článok 135 ods. 1 písm. b) až g) tejto smernice stanovuje v podstate v rovnakom znení oslobodenia od dane, ktoré boli predtým stanovené v článku 13 B písm. d) bodoch 1 až 6 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23).
- 5 Podľa článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH:
„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

...

- d) transakcie vrátane dojednávania týkajúceho sa vkladov, bežných účtov, platieb, prevodov platieb, dlhov, šekov a iných obchodovateľných nástrojov s výnimkou vymáhania dlhov...

Právo Spojeného kráľovstva

- 6 § 31 Value Added Tax Act 1994 (zákon o dani z pridanej hodnoty z roku 1994, ďalej len „zákon z roku 1994“) vo svojom odseku 1 stanovuje, že „dodanie tovarov alebo poskytovanie služieb sú oslobodené od dane, ak zodpovedajú opisu, ktorý je aktuálne uvedený v prílohe 9“.
- 7 Táto príloha 9 stanovuje viaceré skupiny tovarov a služieb, ktoré sú oslobodené od DPH. Skupina 5 tejto prílohy sa vzťahuje na financie. Stanovuje oslobodenie od dane pri nasledujúcich službách:

„...“

1. Vydanie, prevod alebo prijatie peňazí, akéhokoľvek cenného papiera predstavujúceho peniaze alebo akejkolvek poukážky alebo príkazu na platbu, ako aj akákoľvek transakcia týkajúca sa peňazí alebo podobných prostriedkov.

...

5. Poskytnutie sprostredkovateľských služieb súvisiacich s každou transakciou uvedenou v bodoch 1, 2, 3, 4 alebo 6 (bez ohľadu na to, či boli tieto transakcie nakoniec uzavreté) osobou vystupujúcou v postavení sprostredkovateľa.

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 8 Bookit je spoločnosť v 100 % vlastníctve spoločnosti Odeon Cinemas Holding Limited (ďalej len „Odeon“), ktorá vlastní a prevádzkuje sieť kín v Spojenom kráľovstve. Deklarovaná obchodná činnosť spoločnosti Bookit spočíva v spracovaní platieb vykonaných prostredníctvom debetných kariet a kreditnej karty (ďalej len „spracovanie platby kartou“) pre zákazníkov skupiny vlastnenej spoločnosťou Odeon. Taktiež spravuje telefonické centrum na účet spoločnosti Odeon. Všetky príjmy spoločnosti Bookit pochádzajú z transakcií, ktoré súvisia so skupinou vlastnenou spoločnosťou Odeon a zákazníkmi týchto kín.
- 9 Dňa 24. decembra 2009 daňová správa rozhodla, že plnenia, ktoré poskytuje Bookit ako protiplnenie za platby, ktoré boli zákazníkom kupujúcim si vstupenky do kina Odeon predstavené ako poplatky týkajúce sa služby spracovania platby kartou, nie sú poskytovaním služieb oslobodeným od dane v rámci skupiny 5 prílohy 9 zákona z roku 1994. Bookit sa proti tomuto rozhodnutiu odvolala na First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Súd prvého stupňa (daňové oddelenie), Spojené kráľovstvo].
- 10 Tento súd spresňuje, že predaj vstupeniek do kín Odeon sa uskutočňuje pri pokladniach a prostredníctvom automatov na vstupenky do kín, cez telefón prostredníctvom telefonického kontaktného centra alebo na internete.
- 11 Pokladničný predaj zabezpečujú zamestnanci spoločnosti Odeon. Pri tomto predaji a pri predaji prostredníctvom automatov na vstupenky do kín Bookit poskytuje spoločnosti Odeon služby spracovania platieb kartou, ale spoločnosti Odeon ani zákazníkom sa neúčtuje žiadny poplatok za tieto služby. Predaj cez telefón a na internete uskutočňuje Bookit v postavení zástupcu spoločnosti Odeon. V rámci tohto predaja zákazník pri kupovaní vstupeniek debetnou alebo kreditnou kartou platí cenu vstupenky, ako aj uvedený poplatok týkajúci sa služby spracovania platby kartou. Počas predmetných období sa tento poplatok pohyboval medzi 0,65 a 0,75 libier šterlingov (GBP) (približne 0,82 a 0,95 eura) za transakciu.
- 12 Vnútroštátny súd uvádza, že počas celého predmetného obdobia boli platby debetnou a kreditnou kartou, ktoré Bookit prijímala od zákazníkov kupujúcich si vstupenky do kín Odeon, spracúvané jej prijímajúcou bankou na základe zmluvy o poskytovaní služieb. Táto zmluva stanovuje, že prijímajúca banka pripíše na účet spoločnosti Bookit celkovú sumu transakcií, v súvislosti s ktorými jej boli predložené údaje týkajúce sa predmetných transakcií uskutočnených kartou. Taktiež stanovuje, že Bookit alebo prípadne Odeon sú povinné jednak získať od svojej prijímajúcej banky autorizačný kód – vydávaný bankou držiteľa karty označenou ako „vydávajúca banka“, ktorý v podstate osvedčuje platnosť karty a disponibilitu finančných prostriedkov – pred tým, ako uskutočnia akýkoľvek predaj, a jednak sa ubezpečiť, že tento kód je súčasťou súboru označeného ako „súbor na účely vyrovnania“, ktorý preberá údaje týkajúce sa transakcií uskutočnených kartou a ktorý musí byť preposlaný tejto prijímajúcej banke v rámci dennej uzávierky na účely zúčtovania platieb.

- 13 Odeon a Bookit tiež uzatvorili samostatnú zmluvu o poskytovaní služieb so spoločnosťou DataCash Limited, podľa ktorej DataCash poskytuje „štandardné služby týkajúce sa platby bankovou kartou“. Tieto služby zahŕňajú získanie autorizačných kódov v mene a na účet spoločnosti Bookit cestou predloženia potrebných žiadostí o autorizáciu prijímajúcej banke a prijatia zodpovedajúcich odpovedí, ako aj uloženie autorizácií do hromadného súboru, čo na účely vyrovnania s prijímajúcou bankou umožňuje zistiť, či bol predaj uskutočnený spoločnosťou Odeon v kinách alebo spoločnosťou Bookit na diaľku.
- 14 Vnútroštátny súd uvádza, že v praxi kúpa vstupenky do kina cez telefón alebo na internete zahŕňa nasledujúce etapy. Najskôr zákazník poskytne spoločnosti Bookit relevantné údaje týkajúce sa debetnej alebo kreditnej karty, ktorú chce použiť, akými sú meno a adresa držiteľa tejto karty, jej číslo a kryptogram uvedený na zadnej strane, čo sú údaje, ktoré Bookit zasiela prostredníctvom spoločnosti DataCash prijímajúcej banke. Prijímajúca banka ich zašle vydávajúcej banke, ktorá v prípade ich uznania vyčlení peniaze a zašle autorizačný kód prijímajúcej banke. Prijímajúca banka prostredníctvom spoločnosti DataCash zašle tento kód spoločnosti Bookit, ktorá keď ho prijme, zistí, či sú požadované miesta v kine stále voľné. V prípade, že áno, vstupenky sa pridelia zákazníkovi a transakcia je v prípade tohto zákazníka ukončená, pričom tento zákazník dostane od spoločnosti Odeon potvrdenie o rezervácii, v ktorom je uvedené, že prostredníctvom jeho karty bola alebo bude uhradená suma za rezervované vstupenky, ako aj dlžná suma voči spoločnosti Bookit z titulu nákladov na rezerváciu.
- 15 Ďalej v rámci procesu dennej uzávierky uskutočňovanej každým kinom Bookit zasiela spoločnosti DataCash informácie o platbe, ktoré zhromaždila, formou súborov na účely vyrovnania, ktoré v prípade každej transakcie zahŕňajú údaje týkajúce sa platby kartou, vrátane autorizačného kódu vydávajúcej banky, a následne DataCash zasiela prijímajúcej banke hromadný súbor týkajúci sa všetkých transakcií uskutočnených v priebehu dňa, na účely ich zaslania jednotlivým vydávajúcim bankám, v dôsledku čoho dochádza k platbe zo strany vydávajúcich bánk v prospech prijímajúcej banky. Prijímajúca banka potom pripíše na bankový účet spoločnosti Bookit predmetné finančné prostriedky. Napokon Bookit prevedie na Odeon príjmy z predaja vstupeniek a ponecháva si poplatky týkajúce sa služby spracovania platby kartou.
- 16 Vnútroštátny súd uvádza, že úloha spoločnosti Bookit teda spočíva jednak v pôsobení zástupcu spoločnosti Odeon pri predaji vstupeniek a jednak v tom, že osobám kupujúcim tieto vstupenky poskytuje služby spracovania platby kartou, ktoré zahŕňajú získanie informácií týkajúcich sa karty od zákazníka, zaslanie týchto informácií prijímajúcej banke, získanie autorizačného kódu od prijímajúcej banky a preposlanie informácií týkajúcich sa karty, vrátane autorizačného kódu, prijímajúcej banke v rámci procesu vyrovnania.
- 17 Vnútroštátny súd po prvé spresňuje, že bez súborov na účely vyrovnania prijímajúca banka nemôže vedieť, či boli transakcie ukončené. Po druhé Bookit nemôže spracovať platby kartou bez služieb prijímajúcej banky, pretože nemôže predložiť údaje týkajúce sa kariet priamo vydávajúcim bankám s cieľom získať autorizačné kódy. Po tretie Bookit tiež potrebuje služby spoločnosti DataCash, aby boli údaje týkajúce sa kariet upravené do formy uznávanej platobným systémom. Tento súd uvádza, že v konaní pred ním je však nesporné, že intervencia spoločnosti DataCash nemá vplyv na povahu služby poskytovanej spoločnosťou Bookit. Po štvrté poznamenáva, že vzťahy medzi spoločnosťami Odeon, Bookit a ich zákazníkmi sú opísané na internetovej stránke spoločnosti Odeon a zastáva názor, že počas celého predmetného obdobia títo zákazníci vedeli, že so spoločnosťou Bookit uzatvárajú samostatnú zmluvu o poskytnutí služby spracovania platby kartou za protiplnenie v podobe zaplatenia poplatku.
- 18 Na vnútroštátnom súde Bookit tvrdí, že služba spracovania platby kartou, ktorú poskytuje osobám kupujúcim vstupenky do kina spoločnosti Odeon, predstavuje poskytovanie služieb oslobodené od dane podľa prílohy 9 skupiny 5 bodu 1 zákona z roku 1994 a článku 135 ods. 1 písm. d) smernice

o DPH, keďže účinkom prenosu údajov týkajúcich sa kariet vrátane autorizačných kódov na prijímajúcu banku je, že finančné prostriedky sa prevedú na účet spoločnosti Bookit vedený v tejto banke.

- 19 Daňová správa naopak tvrdí, že Bookit sa vôbec nevenuje prevodu finančných prostriedkov zákazníkov spoločnosti Odeon v zmysle judikatúry Súdneho dvora, keďže tento prevod uskutočňuje prijímajúca banka spoločne s vydávajúcimi bankami. Služby poskytované spoločnosťou Bookit teda podľa nej podliehajú bežnej sadzbe DPH.
- 20 Vnútroštátny súd uvádza, že rovnako ako iné súdy Spojeného kráľovstva má ťažkosti s určením, aký druh činnosti spadá pod oslobodenie od dane stanovené v článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH.
- 21 Za týchto podmienok First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Súd prvého stupňa (daňové oddelenie)] rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

- „1. Pokiaľ ide o oslobodenie od DPH stanovené v článku 135 ods. 1 písm. d) [smernice o DPH], ako ho vykladá Súdny dvor v rozsudku z 5. júna 1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278), aké sú relevantné zásady, ktoré sa majú uplatniť pri určení, či ‚služba spracovania platby [kartou]‘ (akou je napríklad služba poskytovaná v prejednávanej veci), ‚vedie k prevodu finančných prostriedkov a vyvoláva právne a finančné zmeny‘ v zmysle bodu 66 tohto rozsudku?
2. Aké okolnosti v zásade odlišujú i) službu, ktorá spočíva v oznamovaní finančných informácií, bez ktorých by sa platba nevykonala, ale na ktorú sa oslobodenie od dane nevzťahuje [ako v rozsudku z 28. júla 2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532)], ii) od služby spracovania údajov, ktorá v praxi vedie k prevodu finančných prostriedkov a ktorú preto Súdny dvor označil ako službu, na ktorú sa môže vzťahovať oslobodenie od dane [ako v rozsudku z 5. júna 1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278) v bode 66]?
3. Konkrétne, a v rámci služieb spracovania platby [kartou]:
- a) Uplatní sa oslobodenie od dane na tie služby, ktoré vedú k prevodu finančných prostriedkov, ale ktoré nezahŕňajú úlohu spočívajúcu vo vytvorení debetu na jednom účte a tomu zodpovedajúceho kreditu na inom účte?
- b) Závisí nárok na oslobodenie od dane od toho, či poskytovateľ služieb získa autorizačné kódy sám priamo od vydávajúcej banky, alebo ich získa prostredníctvom svojej prijímajúcej banky?“

O prejudiciálnych otázkach

Úvodné pripomienky

- 22 Vnútroštátny súd založil svoj návrh na začatie prejudiciálneho konania na predpoklade, podľa ktorého služba spracovania platby kartou, poskytnutá spoločnosťou Bookit v prípade, keď si určitá osoba, ktorá si želá navštíviť kino spoločnosti Odeon, kúpi prostredníctvom spoločnosti Bookit vstupenku, ktorú zaplatí debetnou alebo kreditnou kartou, predstavuje poskytnutie služby, ktoré je odlišné a nezávislé od predaja tejto vstupenky.
- 23 Súdny dvor však už rozhodol, že dodatočné náklady, ktoré poskytovateľ služieb účtuje svojim zákazníkom v prípade, že za tieto služby platia kreditnou kartou, debetnou kartou, šekom alebo v hotovosti, pri bankovej priehradke alebo pri priehradke zástupcu povereného prijímaním platby na účet tohto poskytovateľa služieb, nepredstavujú protihodnotu za poskytovanie služieb, ktoré je odlišné a nezávislé od hlavného poskytovania služieb, za ktoré sa táto platba uskutočňuje (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. decembra 2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 32).

- 24 V tejto súvislosti Súdny dvor najprv uviedol, že poskytnutie infraštruktúry zo strany poskytovateľa hlavnej služby zákazníkom, ktorá im dovoľuje zaplatiť cenu uvedenej služby najmä bankovou kartou, nie je pre týchto zákazníkov samo osebe cieľom, a že toto údajné poskytnutie služieb, ktoré by uvedení zákazníci nemohli využiť nezávisle od nákupu hlavnej služby, neposkytuje z ich pohľadu nič, čo by bolo nezávislé od tejto služby (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. decembra 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 27).
- 25 Súdny dvor ďalej dodal, že prijatie platby, ako aj jej spracovanie sú neoddeliteľne spojené s každým poskytovaním služieb za protihodnotu a že pri takýchto službách je nevyhnutným predpokladom, že ich poskytovateľ požaduje platbu a vyvíja všetko potrebné úsilie na to, aby zákazník mohol účinne vykonať platbu ako protihodnotu za poskytnuté služby, pričom z akéhokoľvek spôsobu platby za poskytnutie služieb v zásade vyplýva, že poskytovateľ služby prijme isté opatrenia na spracovanie platby, hoci ich rozsah sa môže v závislosti od spôsobu platby líšiť (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. decembra 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 28).
- 26 Súdny dvor napokon spresnil, že okolnosť, že osobitná cena za údajnú finančnú službu je identifikovaná v zmluvnom dokumente a oddelene uvedená pod samostatnou položkou vo faktúrach vystavených pre zákazníkov, nie je v tejto súvislosti určujúca, keďže skutočnosť, že bola účtovaná jediná cena, alebo, že sa v zmluve predpokladajú rôzne ceny, nemá na účely určenia, či ide o dve, alebo viaceré odlišné transakcie, alebo o jedinú hospodársku transakciu, rozhodujúci význam (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. decembra 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 29 a citovanú judikatúru).
- 27 V súlade s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora vnútroštátnemu súdu prináleží posúdiť, či zo skutočností, ktoré mu boli predložené, vyplýva vzhľadom na hospodársky a obchodný kontext predmetných transakcií, že ide o jednu transakciu, bez ohľadu na zmluvnú štruktúru tejto transakcie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 21. februára 2008, *Part Service*, C-425/06, EU:C:2008:108, bod 54, a z 20. júna 2013, *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, body 42 až 45) a pri zohľadnení všetkých okolností, za ktorých sa uskutočnila (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. decembra 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 26 a citovanú judikatúru).
- 28 Vzhľadom na tieto skutočnosti prináleží vnútroštátnemu súdu overiť, či sa v konaní vo veci samej má služba spracovania platby kartou poskytovaná spoločnosťou Bookit považovať na účely uplatňovania DPH za vedľajšiu službu vo vzťahu k predaju predmetných vstupeniek do kina alebo za vedľajšiu službu vo vzťahu k inej hlavnej službe poskytovanej spoločnosťou Bookit osobám kupujúcim uvedené vstupenky, ktorou by mohla byť rezervácia alebo nákup vstupeniek do kina uskutočnený vopred a na diaľku, a teda za službu, ktorá s týmto hlavným plnením predstavuje také jediné plnenie, že táto služba by mala podliehať rovnakému daňovému režimu ako uvedené hlavné plnenie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 25. februára 1999, *CPP*, C-349/96, EU:C:1999:93, bod 32, a zo 16. apríla 2015, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, bod 31).
- 29 S touto výhradou je v tomto prípade potrebné, aby Súdny dvor vykonal výklad práva Únie, aký požaduje vnútroštátny súd.

O prejudiciálnych otázkach

- 30 Svojimi otázkami, ktoré je potrebné preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od DPH stanovené v tomto článku sa uplatňuje na takzvanú službu „spracovania platby kartou“, o akú ide vo veci samej, ktorú poskytuje zdaniteľná osoba, poskytovateľ tejto služby, keď si nejaká osoba kupuje prostredníctvom tohto poskytovateľa vstupenku do kina, ktorú predáva v mene a na účet iného subjektu a za ktorú táto osoba platí debetnou alebo kreditnou kartou.

- 31 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že táto služba spracovania platby kartou zahŕňa najprv získanie údajov týkajúcich sa debetnej alebo kreditnej karty, ktorú chce kupujúci použiť, poskytovateľom tejto služby od kupujúceho, a zaslanie týchto údajov týmto poskytovateľom svojej prijímajúcej banke, ktorá ich zasiela vydávajúcej banke. Ďalej, keď vydávajúca banka po získaní týchto údajov potvrdila prijímajúcej banke platnosť tejto karty a disponibilitu potrebných finančných prostriedkov tým, že jej zaslala autorizačný kód, daná služba zahŕňa prijatie uvedeného kódu týmto poskytovateľom prostredníctvom jeho prijímajúcej banky, čo ho oprávňuje uskutočniť predaj. Napokon zahŕňa preposlanie súboru na účely vyrovnania, ktorý sumarizuje celkový predaj uskutočnený v priebehu dňa a zahŕňa relevantné údaje týkajúce sa použitých platobných kariet, vrátane autorizačných kódov, týmto poskytovateľom jeho prijímajúcej banke v rámci dennej uzávierky, a to na účely jeho preposlania prijímajúcou bankou jednotlivým dotknutým vydávajúcim bankám, ktoré potom pristupujú k platbám alebo prevodom v prospech tejto prijímajúcej banky, ktorá prevádza predmetné finančné prostriedky na účet uvedeného poskytovateľa služieb.
- 32 Na úvod je potrebné zdôrazniť, že článok 135 ods. 1 písm. b) až g) smernice o DPH preberá oslobodenia od dane, ktoré boli predtým stanovené v článku 13 B písm. d) bodoch 1 až 6 šiestej smernice 77/388, bez toho, aby zmenil ich podstatu. Judikatúra týkajúca sa týchto ustanovení zostáva teda relevantná na účely výkladu rovnocenných ustanovení smernice o DPH.
- 33 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora oslobodenia od dane stanovené v článku 135 ods. 1 smernice o DPH predstavujú autonómne pojmy práva Únie, ktorých cieľom je vyhnúť sa rozdielnemu uplatňovaniu systému DPH v jednotlivých členských štátoch (pozri rozsudky z 10. marca 2011, Skandinaviska Enskilda Banken, C-540/09, EU:C:2011:137, bod 19 a citovanú judikatúru, ako aj z 22. októbra 2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, bod 33 a citovanú judikatúru).
- 34 Z ustálenej judikatúry tiež vyplýva, že výrazy použité na označenie uvedených oslobodení od dane sa majú vykladať reštriktívne, keďže tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba uskutoční za protihodnotu (pozri najmä rozsudky z 28. júla 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 23, ako aj z 22. októbra 2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, bod 34 a citovanú judikatúru).
- 35 V tomto kontexte je potrebné pripomenúť, že článok 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH stanovuje, že členské štáty oslobodia od dane „transakcie vrátane dojednávania týkajúceho sa vkladov, bežných účtov, platieb, prevodov platieb, dlhov, šekov a iných obchodovateľných nástrojov s výnimkou vymáhania dlhov“.
- 36 Transakcie oslobodené od dane podľa tohto ustanovenia sú teda definované v závislosti od povahy poskytovaných služieb, a nie v závislosti od poskytovateľa alebo príjemcu služby. Oslobodenie od dane teda nepodlieha podmienke, aby transakcie uskutočňoval určitý druh zariadenia alebo právnickej osoby, pokiaľ predmetné transakcie spadajú do oblasti finančných činností (pozri rozsudok z 28. októbra 2010, Axa UK, C-175/09, EU:C:2010:646, bod 26 a citovanú judikatúru).
- 37 V tomto prípade je nesporné, že samotné oslobodenie od dane stanovené v článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH, pokiaľ ide o „transakcie... týkajúc[e] sa... platieb [a] prevodov platieb“, môže byť relevantné v konaní vo veci samej.
- 38 V tejto súvislosti Súdny dvor už rozhodol, že prevod je transakcia pozostávajúca z vykonania príkazu na prevod určitej peňažnej sumy z jedného bankového účtu na iný. Charakteristická je preň predovšetkým skutočnosť, že vyvoláva zmenu existujúcej právnej a finančnej situácie jednak medzi osobou vydávajúcou príkaz a príjemcom a jednak medzi nimi a ich príslušnou bankou, prípadne aj medzi bankami. Navyše transakcia, ktorá vyvoláva túto zmenu, je iba prevod finančných prostriedkov medzi účtami nezávisle od jeho dôvodu. Keďže prevod je teda iba prostriedkom prevedenia finančných prostriedkov, funkčné aspekty sú rozhodujúce pre určenie, či transakcia predstavuje prevod v zmysle

článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 53, a z 28. júla 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 25).

- 39 Navyše znenie článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH v zásade nevylučuje, aby sa transakcia, ktorou je prevod, rozložila na viacero odlišných služieb, ktoré napokon predstavujú „transakcie týkajúce sa“ prevodov v zmysle tohto ustanovenia (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 64). Hoci nemožno vylúčiť, že predmetné oslobodenie od dane by sa mohlo vzťahovať aj na služby, ktoré nie sú nevyhnutne prevodmi, platí, že toto oslobodenie od dane sa môže vzťahovať len na transakcie, ktoré z celkového pohľadu tvoria samostatný súbor, ktorého cieľom je splniť osobitné a podstatné úlohy takýchto prevodov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, body 66 až 68).
- 40 Z vyššie uvedeného vyplýva, že na to, aby mohli byť transakcie kvalifikované ako transakcie týkajúce sa prevodov v zmysle článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH, predmetné služby musia tvoriť z celkového pohľadu samostatný súbor, ktorého cieľom je splniť osobitné a podstatné úlohy prevodu, a teda vedie k prevodu finančných prostriedkov a vyvoláva právne a finančné zmeny. V tejto súvislosti je potrebné odlišovať službu oslobodenú od dane v zmysle smernice o DPH od služby čisto materiálnej alebo technickej povahy. Na tento účel je predovšetkým potrebné preskúmať rozsah zodpovednosti poskytovateľa služieb a najmä otázku, či je táto zodpovednosť obmedzená na technické aspekty alebo či sa vzťahuje na osobitné a podstatné úlohy transakcií (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 66, a z 28. júla 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 24).
- 41 Rovnako je potrebné zdôrazniť, že vzhľadom na to, že funkčné aspekty sú rozhodujúce na určenie, či sa transakcia týka prevodu v zmysle článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH, kritérium umožňujúce odlišiť transakciu vedúcu k prevodu finančných prostriedkov a vyvolávajúcu právne a finančné zmeny v zmysle judikatúry pripomenutej v bodoch 38 až 40 tohto rozsudku, ktorá spadá pod predmetné oslobodenie od dane, od transakcie, ktorá nemá takéto účinky, a teda nespadá pod predmetné oslobodenie od dane, spočíva v otázke, či dotknutou transakciou dochádza skutočne alebo potenciálne k prevodu vlastníctva predmetných finančných prostriedkov, alebo vedie k splneniu osobitných a podstatných úloh takéhoto prevodu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. júla 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 33).
- 42 V tejto súvislosti, aj keď priame vytvorenie debetu a/alebo kreditu na účte samotným predmetným poskytovateľom služieb, či zásah na základe záznamov na účtoch určitého držiteľa v zásade umožňuje domnievať sa, že táto podmienka je splnená, a dospieť k záveru o tom, že predmetná služba je vyňatá (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2014, ATP PensionService, C-464/12, EU:C:2014:139, body 80, 81 a 85), samotná skutočnosť, že táto služba priamo nezahŕňa takúto úlohu, však automaticky neznamená, že nemôže spadať pod predmetné oslobodenie od dane, keďže výklad pripomenutý v bode 38 tohto rozsudku nestanovuje spôsoby uskutočnenia prevodov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2014, ATP PensionService, C-464/12, EU:C:2014:139, bod 80).
- 43 Okrem iného podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora sa úvahy o transakciách týkajúcich sa prevodov uplatňujú aj na transakcie týkajúce sa platieb (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 50, a z 28. júla 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 26).
- 44 V tomto prípade je potrebné zdôrazniť, ako to vyplýva z opisu uvedeného v bode 31 tohto rozsudku, že služba spracovania platby kartou, o akú ide vo veci samej, vedie k uskutočneniu platby alebo prevodu a takúto službu možno vnímať ako nevyhnutnú v súvislosti s týmto uskutočnením, keďže, ako vyplýva z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, práve zaslanie súboru na účely vyrovnania v rámci dennej uzávierky poskytovateľom tejto služby jeho prijímajúcej banke vyvoláva proces platenia alebo prevodu

predmetných súm v rámci vydávajúcich bánk v prospech uvedenej prijímajúcej banky, a nakoniec na účet tohto poskytovateľa, a že skutočne sa zrealizujú len platby alebo prevody, v súvislosti s ktorými sú potrebné informácie prevzaté do uvedeného súboru.

- 45 Keďže však po prvé článok 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH je potrebné vykladať reštriktívne, samotná skutočnosť, že služba je nevyhnutná pre uskutočnenie transakcie oslobodenej od dane, neumožňuje dospieť k záveru, že aj táto transakcia je oslobodená od dane (pozri v tomto zmysle rozsudky z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 65, a z 28. júla 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 31).
- 46 Po druhé získanie údajov týkajúcich sa platobnej karty, ktorú chce kupujúci použiť, poskytovateľom tejto služby od kupujúceho, ich zaslanie týmto poskytovateľom svojej prijímajúcej banke, prijatie autorizačného kódu zaslaného vydávajúcou bankou týmto poskytovateľom, a ani preposlanie súboru na účely vyrovnaní, ktorý preberá najmä autorizačné kódy súvisiace s uskutočneným predajom, týmto poskytovateľom svojej prijímajúcej banke v rámci dennej uzávierky, nemožno samotné ani spoločne s inými považovať za okolnosti, ktoré by realizovali osobitnú a podstatnú úlohu platobnej transakcie alebo transakcie, ktorá je prevodom, v zmysle článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH.
- 47 S prihliadnutím na tento opis je nesporné, že poskytovateľ takejto služby priamo sám nevytvára debet alebo kredit na predmetných účtoch, ani na nich nezasahuje na základe záznamov, ani nenariaduje takýto debet alebo kredit, keďže práve kupujúci použitím svojej platobnej karty na uskutočnenie nákupu rozhoduje o tom, že na jeho účte bude vytvorený debet v prospech účtu tretej osoby.
- 48 Navyše, ako uviedla Európska komisia na pojednávaní, súbory na účely vyrovnaní predložené obchodníkom poskytujúcim služby svojej prijímajúcej banke nie sú ničím iným než žiadosťou o prijatie platby v elektronickej forme. Preposlanie takéhoto súboru v rámci dennej uzávierky má teda len informovať predmetný platobný systém o tom, že vopred schválený predaj bol riadne uskutočnený. Preposlanie teda nemožno považovať za uskutočňovanie predmetnej platby alebo prevodu, alebo za okolnosť vedúcu k splneniu ich osobitných a podstatných úloh. Okolnosť, že takýto súbor sa obmedzuje na prevzatie údajov a kódov týkajúcich sa skutočne zrealizovaných predajov, a teda predajov, v súvislosti s ktorými bola potvrdená disponibilita požadovanej vstupenky zákazníka, nemá v tejto súvislosti žiadny dosah, keďže táto okolnosť vyplýva zo samotnej povahy takéhoto súboru.
- 49 Ďalej je potrebné zdôrazniť, ako to vyplýva z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, že autorizačný kód, v súvislosti s ktorým sa poskytovateľ okrem iného uspokojuje len s jeho vyžiadaním, prijatím a preposlaním a nad vydaním ktorého teda nemá kontrolu, a ktorý je súčasťou tohto súboru, predstavuje len povolenie prístupíť k predaju, ktoré dotknutá vydávajúca banka vydáva poskytovateľovi prostredníctvom prijímajúcej banky. Nejde teda ani o osobitnú a podstatnú úlohu v súvislosti s prevodom vlastníctva predmetných finančných prostriedkov. Skutočnosť, že takýto kód bol získaný poskytovateľom tejto služby priamo zo strany vydávajúcej banky alebo aj prostredníctvom jeho prijímajúcej banky, je irelevantná v súvislosti s určením, či služba spracovania platby kartou, o akú ide vo veci samej, spadá pod predmetné oslobodenie od dane.
- 50 Po tretie z rozhodnutia vnútroštátneho súdu nevyplýva, že by poskytovateľ takejto služby preberal zodpovednosť, pokiaľ ide o realizáciu právnych a finančných zmien charakterizujúcich existenciu transakcie, ktorou je prevod alebo platba oslobodená v zmysle článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH, a teda pokiaľ ide o osobitné a podstatné úlohy procesu prevodu finančných prostriedkov, ku ktorým dochádza medzi vydávajúcimi bankami a prijímajúcou bankou, a neskôr z prijímajúcej banky na účet tohto poskytovateľa. Konkrétne, ak sa poskytovateľ služby spracovania kartou môže zaväzovať voči svojmu kupujúcemu, ako to uvádza Bookit vo svojich písomných pripomienkach, a prípadne voči subjektu, na účet ktorého uskutočňuje predaj, na riadnu realizáciu tohto predaja, a s ním súvisiacej služby spracovania platby kartou, a teda na uspokojivé uskutočnenie tejto služby, táto zodpovednosť neimplikuje, že uvedený poskytovateľ zodpovedá za realizáciu právnych a finančných zmien, ktoré charakterizujú oslobodenú transakciu, ktorou je platba alebo prevod.

- 51 Zo všetkých týchto skutočností vyplýva, že taký poskytovateľ služby spracovania platby kartou, o akého ide vo veci samej, sa nezúčastňuje osobitným a podstatným spôsobom na právnych a finančných zmenách, ktoré konkretizujú prevod vlastníctva predmetných finančných prostriedkov a ktoré podľa judikatúry Súdneho dvora umožňujú charakterizovať transakciu týkajúcu sa platieb alebo prevodov, oslobodenú podľa článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH, ale obmedzuje sa na využitie technických a administratívnych prostriedkov, ktoré mu umožňujú zhromaždiť informácie a oznámiť ich svojej prijímajúcej banke, ako aj tým istým spôsobom prijať oznámenie informácií, ktoré mu umožňujú uskutočniť predaj a prijať zodpovedajúce finančné prostriedky.
- 52 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že automatizovaná povaha takejto služby, a najmä skutočnosť, že prenos súboru na účely vyrovnania vedie k automatickému uvoľneniu predmetných platieb alebo prevodov, nemôže zmeniť povahu poskytovanej služby, a v dôsledku toho nemá vplyv na uplatňovanie predmetného oslobodenia od dane (pozri v tomto zmysle rozsudok z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 37).
- 53 Služba spracovania platby kartou, o akú ide vo veci samej, ktorá teda v podstate zahŕňa výmenu informácií medzi obchodníkom a jeho prijímajúcou bankou na účely prijatia platby za tovar alebo službu ponúkanú na predaj, nemôže spadať pod oslobodenie od dane stanovené v článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH v rámci transakcií týkajúcich sa platieb a prevodov.
- 54 Napokon, na jednej strane, takúto službu možno považovať za službu, ktorá by bola svojou povahou finančnou transakciou v zmysle článku 135 ods. 1 písm. b) až g) smernice o DPH, len za predpokladu, že každý obchodník, ktorý podniká potrebné kroky k tomu, aby prijal platbu uskutočnenú debetnou alebo kreditnou kartou, uskutočňuje finančnú transakciu v zmysle týchto ustanovení, čo by zbavovalo tento pojem jeho zmyslu a bolo by v rozpore s požiadavkou reštriktívneho výkladu oslobodení od DPH.
- 55 Na druhej strane priznanie oslobodenia od dane stanoveného v článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH pre službu spracovania platby kartou, o akú ide vo veci samej, by bolo v rozpore s cieľmi sledovanými oslobodením finančných transakcií, ktoré má odstrániť ťažkosti spojené so zisťovaním základu dane, ako aj sumy odpočítateľnej DPH a zabrániť nárastu nákladov pri spotrebných úveroch (rozsudok z 19. apríla 2007, Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, EU:C:2007:232, bod 24, ako aj uznesenie zo 14. mája 2008, Tiercé Ladbroke a Derby, C-231/07 a C-232/07, neuverejnené, EU:C:2007:332, bod 24).
- 56 Zdanenie služby spracovania platby kartou, o akú ide vo veci samej, na účely DPH, totiž nespôsobuje takéto ťažkosti. Konkrétne základ dane, ktorý zodpovedá protihodnote prijatej za túto službu, teda poplatku účtovanému osobe kupujúcej vstupenku za uvedenú službu, možno ľahko určiť a takáto transakcia nezahŕňa kredit v prospech kupujúceho zo strany poskytovateľa tejto služby. Takáto služba teda nemôže byť oslobodená podľa článku 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH.
- 57 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy je potrebné na položené otázky odpovedať tak, že článok 135 ods. 1 písm. d) smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od DPH, ktoré stanovuje v súvislosti s transakciami týkajúcimi sa platieb a prevodov, sa neuplatňuje na takzvanú službu „spracovania platby debetnou alebo kreditnou kartou“, o akú ide vo veci samej, poskytovanú zdaniteľnou osobou, poskytovateľom tejto služby, keď si určitá osoba kupuje prostredníctvom tohto poskytovateľa vstupenku do kina, ktorú predáva v mene a na účet iného subjektu, a za ktorú táto osoba platí debetnou alebo kreditnou kartou.

O trovách

- 58 Vzhľadom na to, že konanie 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 (druhá komora) rozhodol takto:

Článok 135 ods. 1 písm. d) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od dane z pridanej hodnoty, ktoré stanovuje v súvislosti s transakciami týkajúcimi sa platieb a prevodov, sa neuplatňuje na takzvanú službu „spracovania platby debetnou alebo kreditnou kartou“, o akú ide vo veci samej, poskytovanú zdaniteľnou osobou, poskytovateľom tejto služby, keď si určitá osoba kupuje prostredníctvom tohto poskytovateľa vstupenku do kina, ktorú predáva v mene a na účet iného subjektu, a za ktorú táto osoba platí debetnou alebo kreditnou kartou.

Podpisy