



## Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

15. února 2017\*

„Řízení o předběžné otázce — Daň z přidané hodnoty — Šestá směrnice 77/388/EHS — Článek 13 část A odst. 1 písm. n) — Osvobození poskytování určitých kulturních služeb od daně — Neexistence přímého účinku — Určování kulturních služeb osvobozených od daně — Posuzovací pravomoc členských států“

Ve věci C-592/15,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Odvolací soud (pro Anglii a Wales) (občanskoprávní oddělení) Spojené království] ze dne 16. října 2015, došlým Soudnímu dvoru dne 13. listopadu 2015, v řízení

**Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs**

proti

**British Film Institute,**

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

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

generální advokát: Y. Bot,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 7. září 2016,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za British Film Institute P. Drinkwaterem, solicitor, Z. Yang, barrister, D. Milne, QC, a A. Lee, solicitor,
- za vládu Spojeného království S. Brandonem, jako zmocněncem, ve spolupráci se S. Singhem, barrister,
- za Evropskou komisi R. Lyalem a M. Owsiany-Hornung, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 29. září 2016,

\* Jednací jazyk: angličtina.

vydává tento

## **Rozsudek**

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“) a čl. 132 odst. 1 písm. n) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Daňová a celní správa Spojeného království, dále jen „daňová správa“) a British Film Institute (dále jen „BFI“) ve věci uložení daně z přidané hodnoty (DPH) posledně uvedenému z jím poskytovaných služeb, které spočívají v poskytnutí práva na vstup na promítání filmů.

### **Právní rámec**

#### ***Unijní právo***

- 3 Článek 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice, nadepsaný „Osvobození určitých činností ve veřejném zájmu“, stanoví:

„Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské státy od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

- n) poskytování určitých kulturních služeb a dodání zboží úzce s nimi souvisejícího veřejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty uznanými dotyčnými členskými státy;

[...]“

- 4 Směrnice 2006/112 v souladu se svými články 411 a 413 zrušila a nahradila počínaje 1. lednem 2007 unijní právní předpisy v oblasti DPH, zejména šestou směrnicí.

#### ***Právo Spojeného království***

- 5 Spojeného království Velké Británie a Severního Irska provedlo čl. 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice do vnitrostátního práva až k 1. červnu 1996, tj. k datu nabytí účinnosti Group 13 of Schedule 9 of the Value Added Tax Act 1994 (kategorie 13 přílohy 9 zákona z roku 1994 o dani z přidané hodnoty).

#### **Spor v původním řízení a předběžné otázky**

- 6 BFI je neziskovou organizací, jejíž úlohou je podporovat kinematografii ve Spojeném království. V období od 1. ledna 1990 do 31. května 1996 (dále jen „sporné období“) BFI odváděl DPH v základní sazbě z poskytnutí práva na vstup na promítání filmů.

- 7 Dne 30. března 2009 podal BFI daňové správě žádost o vrácení DPH odvedené ve sporném období, přičemž tvrdil, že uvedené poskytování práva na vstup je poskytováním určitých kulturních služeb osvobozených od daně na základě čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice. Tato žádost byla zamítnuta.
- 8 First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království] vyhověl žalobě BFI podané proti tomuto zamítavému rozhodnutí. V rozhodnutí ze dne 5. prosince 2012 tento soud rozhodl, že osvobození od daně upravené v tomto ustanovení má přímý účinek.
- 9 Daňová správa podala proti uvedenému rozhodnutí odvolání k Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Vrchní soud (senát pro daně a věci kancléřství), Spojené království], který toto odvolání zamítl s tím, že osvobození od daně upravené v uvedeném ustanovení má dostatečně jasný a přesný obsah, a tudíž přímý účinek. Měl za to, že výraz „určité“ uvedený ve zmíněném ustanovení musí být vykládán v tom smyslu, že toto osvobození od daně se vztahuje na „ty“ kulturní služby, které jsou poskytovány veřejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty uznanými dotyčnými členskými státy. Daňové správě bylo povoleno, aby podala kasační opravný prostředek ke Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [Odvolací soud (pro Anglii a Wales) (občanskoprávní oddělení), Spojené království].
- 10 Z informací uvedených v předkládacím rozhodnutí vyplývá, že pokud by čl. 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice měl být vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na „ty“ kulturní služby, které jsou poskytovány veřejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty uznanými dotyčnými členskými státy ve smyslu tohoto ustanovení, znamenalo by to, že BFI, který je takovým subjektem, by se mohl přímo dovolávat tohoto ustanovení k tomu, aby měl nárok na osvobození poskytování práva na vstupu na promítání filmů ve sporném období od 1. ledna 1990 do 31. května 1996 od daně. BFI by se dokonce mohl přímo dovolávat uvedeného ustanovení i po 31. květnu 1996, i když služby poskytované BFI nejsou součástí kulturních služeb, které Spojené království od tohoto data osvobodilo od daně.
- 11 Za těchto podmínek se Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [odvolací soud (pro Anglii a Wales) (občanskoprávní oddělení)] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:
  - „1) Je v případě neexistence vnitrostátní právní úpravy provádějící směrnici znění čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice, a konkrétně slovní spojení ‚poskytování určitých kulturních služeb‘ dostatečně jasné a přesné k tomu, aby mělo toto ustanovení přímý účinek tak, aby osvobozovalo takové kulturní služby poskytované veřejnoprávními nebo jinými uznanými kulturními subjekty, jako jsou v projednávané věci služby poskytované BFI?
  - 2) Ponechává znění čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice, a konkrétně slovní spojení ‚poskytování určitých kulturních služeb‘ členským státům prostor pro uvážení při jeho použití prostřednictvím prováděcích právních předpisů, a případně, jaký prostor pro uvážení?
  - 3) Platí výše uvedené závěry i pro čl. 132 odst. 1 písm. n) směrnice 2006/112?“

## K předběžným otázkám

### *K první otázce*

- 12 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice, který upravuje osvobození „poskytování určitých kulturních služeb“ od daně, musí být vykládán v tom smyslu, že má přímý účinek, takže v případě, že toto ustanovení nebylo provedeno, může být přímo dovoláváno veřejnoprávním subjektem nebo jiným subjektem uznaným dotyčným členským státem a poskytujícím kulturní služby.
- 13 Podle ustálené judikatury platí, že ve všech případech, kdy se ustanovení směrnice jeví z hlediska svého obsahu jako bezpodmínečná a dostatečně přesná, jsou jednotlivci oprávněni se jich dovolávat před vnitrostátním soudem vůči státu, jestliže směrnici neprovedl do vnitrostátního práva včas nebo ji provedl nesprávně (viz zejména rozsudky ze dne 19. ledna 1982, Becker, 8/81, EU:C:1982:7, bod 25; ze dne 15. ledna 2014, Association de médiation sociale, C-176/12, EU:C:2014:2, bod 31, jakož i ze dne 7. července 2016, Ambisig, C-46/15, EU:C:2016:530, bod 16 a citovaná judikatura).
- 14 Pokud jde o čl. 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice, je třeba připomenout, že osvobození od daně upravené v tomto ustanovení se vztahuje na „poskytování určitých kulturních služeb“. Uvedené ustanovení tudíž neupřesňuje, které kulturní služby jsou členské státy povinny osvobodit od daně. Neuvádí totiž taxativní výčet kulturních služeb, které mají být osvobozeny od daně, ani povinnost členských států osvobodit poskytování všech kulturních služeb od daně, nýbrž odkazuje jen na poskytování „určitých“ služeb. Toto ustanovení proto ponechává na členských státech, aby určily, na které kulturní služby se toto osvobození od daně vztahuje.
- 15 S odkazem na judikaturu Soudního dvora, podle níž osvobození od daně upravená ve zmíněném čl. 13 části A odst. 1 jsou autonomními pojmy unijního práva, jejichž účelem je zamezit rozdílům v použití režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (viz zejména rozsudek ze dne 21. února 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, bod 17), BFI tvrdí, že slovní spojení „poskytování určitých kulturních služeb“ musí být vykládáno v tom smyslu, že se vztahuje na veškeré kulturní služby poskytované veřejnoprávními subjekty nebo jinými subjekty uznanými dotyčnými členskými státy, a je tudíž dostatečně jasné a přesné.
- 16 Avšak je třeba uvést, že takový výklad neodpovídá obvyklému smyslu výrazu „určité“ použitého v čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice a zbavuje použití tohoto výrazu v tomto ustanovení užitečného účinku.
- 17 Dále v rozporu s judikaturou Soudního dvora, podle níž je třeba vykládat výrazy použité pro označení osvobození od daně uvedených v čl. 13 části A odst. 1 této směrnice striktně (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 14. června 2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343, bod 16; ze dne 22. října 2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, body 34 a 35, jakož i ze dne 25. února 2016, Komise v. Nizozemsko, C-22/15, nezveřejněný, EU:C:2016:118, bod 20 a citovaná judikatura), může výklad navrhaný BFI rozšířit rozsah osvobození od daně vyplývajícího z tohoto ustanovení nad tento výraz i na poskytování veškerých kulturních služeb.
- 18 Ačkoli BFI tvrdí opak, z judikatury Soudního dvora rovněž vyplývá, že požadavek zajistit jednotné uplatnění osvobození od daně upravených v tomto čl. 13 části A odst. 1 není absolutní. I když jsou osvobození od daně upravená v uvedeném článku autonomními pojmy unijního práva, jejichž účelem je zamezit rozdílům při používání režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy, normotvůrce Evropské unie může svěřit členským státům pravomoc vymezit určité pojmy v rámci osvobození od daně (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 28. března 1996, Gemeente Emmen,

C-468/93, EU:C:1996:139, bod 25; ze dne 4. května 2006, Abbey National, C-169/04, EU:C:2006:289, body 38 a 39, jakož i ze dne 9. prosince 2015, Fiscale Eenheid X, C-595/13, EU:C:2015:801, bod 30 a citovaná judikatura).

- 19 Doslovný výklad čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice potvrzuje geneze této směrnice, jakož i cíle sledované unijním normotvůrcem.
- 20 Jak uvedl generální advokát v bodech 20 a 21 svého stanoviska, unijní normotvůrce v tomto ohledu nepřijal původní návrh Evropské komise obsahující taxativní výčet kulturních služeb, které měly být osvobozeny od daně (viz návrh šesté směrnice Rady o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, [COM(73) 950 final ze dne 20. června 1973]), nýbrž použitím slovního spojení „poskytování určitých kulturních služeb“ zvolil znění uvedeného osvobození od daně, které umožňuje členským státům, aby určily kulturní služby, jež osvobodí od daně.
- 21 Jak Komise zdůraznila ve svém písemném vyjádření předloženém Soudnímu dvoru, i když později navrhovala nahradit původní znění čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice taxativním výčtem kulturních služeb osvobozených o daně (viz návrh devatenácté směrnice Rady o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu, kterou se mění směrnice 77/388/EHS – Společný systém daně z přidané hodnoty, [COM(84) 648 final ze dne 5. prosince 1984]), unijní normotvůrce ponechal toto původní znění, které podle analýzy obsažené v první zprávě Komise o uplatňování společného systému daně z přidané hodnoty předložené v souladu s článkem 34 šesté směrnice 77/388 [COM(83) 426 final ze dne 14. září 1983] ponechává vymezení obsahu tohoto ustanovení na posouzení každého členského státu.
- 22 Jak poznamenal generální advokát v bodě 23 svého stanoviska, rozhodnutí unijního normotvůrce ponechat členským státům prostor pro uvážení při určování kulturních služeb osvobozených od daně, může být odůvodněno skutečností, že kulturní tradice a regionální dědictví se v rámci Evropské unie velmi liší, a to někdy i v rámci téhož členského státu.
- 23 Je tedy třeba mít za to, že když čl. 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice hovoří o „poskytování určitých kulturních služeb“, nevyžaduje osvobození poskytování veškerých kulturních služeb, takže členské státy mohou osvobodit od DPH „určité“ služby a zároveň podrobit této dani jiné kulturní služby.
- 24 Vzhledem k tomu, že toto ustanovení přiznává členským státům prostor pro uvážení při určování kulturních služeb osvobozených od daně, nesplňuje podmínky vyplývající z judikatury citované v bodě 14 tohoto rozsudku k tomu, aby bylo možné se jej před vnitrostátními soudy dovolávat přímo.
- 25 Tento závěr není zpochybněn úvahami uvedenými v bodech 34 až 37 rozsudku ze dne 17. února 2005, Linneweber a Akritidis (C-453/02 a C-462/02, EU:C:2005:92) a v bodech 59 až 61 rozsudku ze dne 28. června 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust a The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391), že případný prostor pro uvážení členských států nutně nevyklučuje přímý účinek dotčených osvobození od daně.
- 26 Jak uvedla Komise ve svém písemném vyjádření, judikatura vycházející z rozsudku ze dne 17. února 2005, Linneweber a Akritidis, (C-453/02 a C-462/02, EU:C:2005:92) se totiž týká možnosti členských států stanovit podmínky uplatňování určitého osvobození od daně, a nikoli prostoru pro uvážení, který jim umožňuje určit rozsah osvobození od daně, jenž vyplývá zejména ze slovního spojení „poskytování určitých kulturních služeb“ uvedeného v čl. 13 části A odst. 1 písm. n) šesté směrnice.

- 27 Pokud jde o rozsudek ze dne 28. června 2007, JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust a The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391), je třeba uvést, že čl. 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice se liší od osvobození od daně, o které se jednalo v této věci, jelikož vyžaduje jen osvobození poskytování „určitých“ kulturních služeb.
- 28 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na první otázku odpovědět tak, že čl. 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice, který upravuje osvobození „poskytování určitých kulturních služeb“ od daně, musí být vykládán v tom smyslu, že nemá přímý účinek, takže v případě, že toto ustanovení nebylo provedeno, nemůže se jej veřejnoprávní subjekt nebo jiný subjekt uznaný dotyčným členským státem a poskytujícím kulturní služby dovolávat přímo.

### *Ke druhé a třetí otázce*

- 29 S ohledem na odpověď na první otázku není namístě na druhou a třetí otázku odpovídat.

### **K nákladům řízení**

- 30 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (čtvrtý senát) rozhodl takto:

**Článek 13 část A odst. 1 písm. n) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, který upravuje osvobození „poskytování určitých kulturních služeb“ od daně, musí být vykládán v tom smyslu, že nemá přímý účinek, takže v případě, že toto ustanovení nebylo provedeno, nemůže se jej veřejnoprávní subjekt nebo jiný subjekt uznaný dotyčným členským státem a poskytujícím kulturní služby dovolávat přímo.**

Podpisy.