

V?c C-89/05

United Utilities plc

v.

Commissioners of Customs & Excise

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná House of Lords)

„Šestá sm?rnice o DPH – ?lánek 13 B písm. f) – Osvobození hazardních her – Rozsah p?sobnosti – ?innost ‚call centra‘ “

Rozsudek Soudního dvora (druhého senátu) ze dne 13. ?ervence 2006

Shrnutí rozsudku

Da?ové p?edpisy – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osvobození od dan? stanovená šestou sm?rnicí

(Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 13 B písm. f))

?lánek 13 B písm. f) šesté sm?rnice 77/388 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu musí být vykládán tak, že poskytování služeb „call centra“ ve prosp?ch organizátora telefonických sázek, které zahrnuje p?ijímání sázek jménem organizátora pracovníky poskytovatele t?chto služeb, není sázkovou ?inností ve smyslu tohoto ustanovení, a tedy nem?že požívat osvobození od dan? z p?idané hodnoty stanoveného tímto ustanovením.

Na rozdíl od sázkové ?innosti uveden? ve zmín?ném ustanovení nelze totiž tuto samotnou ?innost v?bec charakterizovat jako nabízení šance na výhru sázejícím za p?ijetí rizika povinnosti vyplatit jejich výhry, a není možné ji tedy kvalifikovat jako sázkovou ?innost ve smyslu tohoto ustanovení.

(viz body 26, 29 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

13. ?ervence 2006 (*)

„Šestá sm?rnice o DPH – ?lánek 13 B písm. f) – Osvobození hazardních her – Rozsah p?sobnosti – ?innost ‚call centra‘ “

Ve v?ci C?89/05,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?lánku 234 ES, podaná rozhodnutím House of Lords (Spojené království) ze dne 3. listopadu 2004, došlým Soudnímu dvoru dne 18. února 2005, v ?ízení

United Utilities plc

proti

Commissioners of Customs & Excise,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení C. W. A. Timmermans, předseda senátu, R. Schintgen (zpravodaj), R. Silva de Lapuerta, G. Arestis a J. Klučka, soudci,

generální advokátka: C. Stix-Hackl,

vedoucí soudní kanceláře: K. Sztranc, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 2. února 2006,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za United Utilities plc D. Goyem, QC, a C. McDonnellem, barrister, pověřenými P. Drinkwaterem, solicitor,
- za Commissioners of Customs & Excise R. Hillem, barrister,
- za vládu Spojeného království C. White a T. Harris, jako zmocněnkyněmi, ve spolupráci s K. Parkerem, QC, a R. Hillem, barrister,
- za portugalskou vládu L. Fernandesem a A. Matos Barros, jako zmocněnci,
- za Komisi Evropských společenství R. Lyalem, jako zmocněncem,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout vč bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 13 B písm. f) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úč. vst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společnostmi United Utilities plc (dále jen „United Utilities“) a Commissioners of Customs & Excise (dále jen „Commissioners“), orgánem příslušným ve Spojeném království pro výběr daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), jehož předmětem je otázka, zda služby, které poskytuje společnost Vertex Data Science Ltd (dále jen „Vertex“) společnosti Littlewoods Promotions Ltd (dále jen „Littlewoods“), která organizuje telefonické sázky, podléhají DPH.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 ?lánek 2 šesté sm?rnice, který tvoří její hlavu II, nazvaný „Oblast p?sobnosti“ stanoví:

„P?edm?tem dan? z p?idané hodnoty je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protipln?ní uskute?né v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]“

4 Podle ?l. 13 B písm. f) šesté sm?rnice ?lenské státy osvobodí od DPH „sázky, loterie a další formy her za podmínek a omezení stanovených jednotlivými ?lenskými státy“.

Vnitrostátní právní úprava

5 ?lánek 13 B písm. f) šesté sm?rnice byl do vnitrostátního práva proveden p?ílohou 9 skupinou 4 zákona z roku 1994 o DPH (Value Added Tax Act 1994), která osvobozuje od DPH poskytování za?ízení a vybavení pro uzavírání sázek nebo pro provozování jakýchkoliv hazardních her.

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka

6 United Utilities je ?lenem zastupujícím skupinu společností považovaných ve smyslu ?l. 4 odst. 4 druhého pododstavce šesté sm?rnice za jedinou osobu povinnou k dani. Vertex je rovněž součástí této skupiny.

7 Littlewoods organizuje telefonické sázky známé pod jménem „Bet Direct“. Její zákazníci si mohou vsadit na výsledek sportovních utkání nebo jiných nahodilých událostí, jakými jsou například meteorologické jevy. Sázky se p?ijímají výlu?ně telefonicky. V roce 1999 se Littlewoods rozhodla ?ást svojí ?innosti zabezpečovat subdodavatelsky, a za tímto ú?elem uzavřela s Vertex smlouvu o poskytování služeb „call centra“. Podle této smlouvy je Vertex, která je taktéž oprávněna jednat jako zástupce Littlewoods, povinna zajistit pracovníky, prostory, jakož i telefonické a po?íta?ové vybavení nezbytné pro p?ijímání dot?ených sázek.

8 Littlewoods vybírá sportovní nebo jiné události, na které je možné uzavírat sázky, určuje kurzy, vyhodnocuje sázky a spravuje s nimi související p?íjmy a výdaje.

9 Vertex pouze p?ijímá telefonické hovory a zaznamenává sázky v souladu s podmínkami, které vydala Littlewoods. V tomto ohledu nemá žádnou posuzovací pravomoc. Krom? toho pracovníci společnosti Vertex nedávají sázejícím nikdy najevo, že jednají s Vertex, a nikoli s Littlewoods. Obchodní jméno Vertex se navíc nevyskytuje na žádném dokumentu určeném sázejícím.

10 Odm?na Vertex se skládá z pevné a pohyblivé složky. Pohyblivá složka se vypo?ítá na základ? po?tu minut telefonických hovor?, které Vertex p?ijala. Pro p?ípad, že by se Vertex dopustila pochybení p?í pln?ní svých povinností, jsou domluveny r?zné sankce. Odm?na nezohledňuje ani po?et nebo hodnotu zaznamenaných sázek, ani jejich kurs. Vertex nenese žádné finanční riziko ve vztahu k sázkám, které nabízí Littlewoods.

11 United Utilities se domnívá, že služby poskytované Vertex spadají do rozsahu p?sobnosti ?l. 13 B písm. f) šesté sm?rnice, a tudíž se na ně musí vztahovat osvobození od DPH upravené tímto ustanovením.

12 Na podporu svého stanoviska United Utilities zaprvé tvrdí, že cílem ?l. 13 B písm. f) šesté

směrnice je osvobodit od daně poskytnutí rámce, ve kterém se provozuje hazardní hra. V důsledku toho by tedy měly být osvobozené činnosti, jejichž cílem je vytvořit tento rámec nebo i strukturu, ve kterých nebo prostřednictvím kterých se hazardní hry mohou provozovat.

13 Navíc z rozsudků ze dne 5. června 1997, SDC (C-2/95, Recueil, s. I-3017) a ze dne 13. prosince 2001, CSC Financial Services (C-235/00, Recueil, s. I-10237) vyplývá, že osvobození požadované v původním řízení se musí uplatnit na služby zástupce, pokud se prostřednictvím tohoto zástupce provádí plnění týkající se samotné hazardní hry. Jakýkoliv jiný výklad by mohl za následek to, že by se uvedené osvobození uplatnilo pouze na určité prvky tvořící rámec, ve kterém se uskutečňuje plnění týkající se hazardních her.

14 United Utilities dále tvrdí, že z judikatury Soudního dvora týkající se osvobození finančních služeb od DPH (výše uvedený rozsudek SDC; rozsudek ze dne 25. února 1999, CPP, C-349/96, Recueil, s. I-973, a výše uvedený rozsudek CSC Financial Services) vyplývá, že pokud zástupce uskutečňuje plnění na účet příkazce, musí se služby zástupce ve prospěch příkazce pro účely osvobození od DPH posuzovat vzhledem k jejich přesné úloze v základním plnění mezi příkazcem a konečným zákazníkem. Pouze za předpokladu, že zástupce uskutečňuje „podstatný úkon, který způsobuje změnu právní a finanční situace účastník“ při plnění patřícím do rozsahu působnosti jedné z osvobozených kategorií, je služba tohoto zástupce osvobozená. Otázka, jestli je uvedený zástupce zástupcem příkazce, nebo zákazníka, není v tomto ohledu relevantní.

15 Tato judikatura se obdobně uplatní na osvobození sázkové činnosti a hazardních her od DPH. V oblasti sázek a hazardních her tak uzavření smlouvy o sázce představuje specifickou a podstatnou činnost v rámci uvedené sázky, jelikož mění právní a finanční situaci účastník. Jelikož ústní přijímání sázek ze strany Vertex postuluje k vytvoření právního vztahu mezi sázejícími a Littlewoods, vykonává Vertex specifickou a podstatnou činnost organizátora sázek.

16 United Utilities konečně tvrdí, že jí navrhovaný výklad není zpochybněnou okolností, že Vertex nemá žádnou diskretní pravomoc při přijímání nebo odmítání sázky na účet Littlewoods, jelikož uzavření smlouvy není nikdy úkonem správní povahy.

17 Commissioners nesouhlasí s tímto názorem a domnívá se, že osvobození uvedené v čl. 13 B písm. f) šesté směrnice nelze uplatnit na služby poskytované Vertex, jelikož tyto služby jsou pouhou věcnou, technickou nebo administrativní službou ve prospěch organizátora sázek.

18 VAT and Duties Tribunal, High Court of Justice, jakož i Court of Appeal postupně odmítly argumentaci United Utilities.

19 Za těchto okolností se House of Lords, která projednává věc v původním řízení, rozhodla přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Použije se osvobození sázkové činnosti uvedené v čl. 13 B písm. f) šesté směrnice [...], pokud osoba (dále jen „zástupce“) poskytuje na účet jiné osoby (dále jen „příkazce“) služby spočívající v přijímání sázek od zákazníků a oznamování zákazníkům, že příkazce přijal tyto sázky, pokud:

a) úkony zástupce představují nezbytný krok pro vytvoření právního vztahu mezi příkazcem a jeho zákazníkem, a že tedy završují sázku, ale přitom

b) zástupce nerozhoduje o určení kurzů, které určuje příkazce nebo v některých případech třetí osoby v souladu s pravidly daného sportu, a

c) zástupce rozhoduje o přijetí nebo nepřijetí sázek na účet příkazce v souladu s kritérii stanovenými příkazcem, takže zmocněnec nemá v této oblasti žádnou diskreční pravomoc“

K pedbžné otázce

20 Podstatou pedbžné otázky pedkládajícího soudu je, zda čl. 13 B písm. f) šesté směrnice musí být vykládán tak, že poskytování služeb „call centra“ ve prospěch organizátora telefonických sázek, které zahrnuje přijímání sázek jménem organizátora pracovníky poskytovatele těchto služeb, je sázkovou činností ve smyslu tohoto ustanovení, a může tedy požívat osvobození od DPH upraveného tímto ustanovením.

21 Za účelem odpovědi na tuto otázku je namístě nejprve připomenout, že výrazy použité pro označení osvobození od daní uvedených v článku 13 šesté směrnice je třeba vykládat striktně vzhledem k tomu, že tato osvobození představují odchylky od obecné zásady, podle níž je DPH vybírána z každého poskytnutí služby uskutečněného osobou povinnou k dani za protiplnění (viz zejména výše uvedený rozsudek SDC, bod 20, a rozsudek ze dne 3. března 2005, Arthur Andersen, C-472/03, Sb. rozh. s. I-1719, bod 24).

22 Výklad výrazů použitých v tomto ustanovení musí být krom toho v souladu s cíli sledovanými těmito osvobozeními a splňovat požadavky zásady daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH (rozsudek ze dne 6. listopadu 2003, Dornier, C-45/01, Recueil, s. I-12911, bod 42).

23 Pokud jde konkrétně o sázkovou činnost, loterie a jiné hazardní hry, je třeba poukázat na to, že osvobození, kterého požívají, je motivováno praktickými důvody, jelikož se na hazardní hry DPH obtížně uplatňuje (rozsudek ze dne 29. května 2001, Freemans, C-86/99, Recueil, s. I-4167, bod 30), a nikoli, jak je tomu v případě poskytování některých služeb v obecném zájmu v sociální oblasti, snahou zabezpečit činností činností zacházení v oblasti DPH.

24 Pězkoumání, zda taková činnost, o jakou se jedná v původním řízení, představuje sázkovou činnost ve smyslu čl. 13 B písm. f) šesté směrnice, která jako taková může být osvobozená od DPH, je namístě provést ve světle těchto úvah.

25 Jak vyplývá z pedkládacího usnesení, poskytování služeb uskutečněné Vertex spoívá v zabezpečení pracovníků, prostor, jakož i telefonického a počítačového vybavení nezbytného pro sběr sázek, jejichž pedmět a kurz však určuje příjemce této služby, v tomto případě Littlewoods.

26 Je přitom nutno uvést, že na rozdíl od sázkové činnosti uvedené v čl. 13 B písm. f) šesté směrnice, tuto samotnou činnost nelze vůbec charakterizovat jako nabízení šance na výhru sázejícím za přijetí rizika povinnosti vyplatit výhry, a není možné ji tedy posuzovat jako sázkovou činnost ve smyslu tohoto ustanovení.

27 Ze stejného důvodu není tento výklad zpochybněn okolností, že přijímání sázek, v tomto případě pracovníky Vertex, představuje prvek, i když důležitý, při provozování těchto sázek, jelikož tímto přijetím vzniká právní vztah mezi Littlewoods a jejími zákazníky.

28 Mimoto judikaturu, podle které je zm?na právního a finan?ního vztahu existujícího mezi poskytovatelem služeb a jeho zákazníkem specifickým aspektem pln?ní týkajících se bezhotovostních p?evod? (výše uvedené rozsudky SDC, bod 66, a CSC Finacial Services, bod 26), nelze použít obdobn? na ?innosti uvedené v ?l. 13 B písm. f) šesté sm?rnice, jelikož cíle, které jsou základem pro osvobození upravená v oblasti p?evod? ve smyslu ?l. 13 B písm. d) této sm?rnice, a cíle, které jsou d?vodem pro osvobození obsažené v ?l. 13 B písm. f) téže sm?rnice, nejsou stejné.

29 Vzhledem k p?edcházejícím úvahám je t?eba odpov?d?t na položenou otázku, že ?l. 13 B písm. f) šesté sm?rnice musí být vykládán tak, že poskytování služeb „call centra“ ve prosp?ch organizátora telefonických sázek, které zahrnuje p?ijímání sázek jménem organizátora pracovníky poskytovatele t?chto služeb, není sázkovou ?inností ve smyslu tohoto ustanovení, a tedy nem?že požívat osvobození od DPH upraveného tímto ustanovením.

K náklad?m ?ízení

30 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení vzhledem ke sporu probíhajícímu p?ed p?ekládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astník? ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (druhý senát) rozhodl takto:

?lánek 13 B písm. f) šesté sm?rnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. kv?tna 1977 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty: jednotný základ dan? musí být vykládán tak, že poskytování služeb „call centra“ ve prosp?ch organizátora telefonických sázek, které zahrnuje p?ijímání sázek jménem organizátora pracovníky poskytovatele t?chto služeb, není sázkovou ?inností ve smyslu tohoto ustanovení, a tedy nem?že požívat osvobození od DPH upraveného tímto ustanovením.

Podpisy.

* Jednací jazyk: angli?tina.