

Vec C-407/07

Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing

proti

Staatssecretaris van Financiën

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Hoge Raad der Nederlanden)

„Šiesta smernica o DPH – článok 13 A ods. 1 písm. f) – Oslobodenia – Podmienky – Poskytovanie služieb uskutočňované nezávislými skupinami – Služby poskytnuté jednému alebo viacerým členom skupiny“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Oslobodenia upravené v šiestej smernici

[Smernica Rady 77/388, článok 13 A ods. 1 písm. f)]

Článok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu sa má vykladať v tom zmysle, že s výhradou splnenia ostatných podmienok stanovených týmto ustanovením sa oslobodenie od dane upravené uvedeným ustanovením vzťahuje na služby, ktoré poskytujú nezávislé skupiny svojim členom, a to aj vtedy, keď sa tieto služby poskytujú len jednému alebo len niektorým z uvedených členov.

Obmedzenie pôsobnosti uvedeného ustanovenia, vylučujúce oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri poskytovaní služieb nezávislých skupín ich členom najmä vtedy, keď sa potreby členov odlišujú, totiž nie je potvrdené jeho cieľom, ktorým je zaviesť oslobodenie od dane z pridanej hodnoty, aby sa predišlo tomu, že osoba, ktorá ponúka určité služby, je povinná zaplatiť uvedenú daň, pričom spolupracuje s inými subjektami v rámci spoločnej štruktúry tak, že zabezpečuje činnosti, ktoré sú potrebné na plnenie uvedených služieb.

Napokon potreba vykladať uvedené ustanovenie doslovne nemôže viesť k tomu, aby sa každému členovi nezávislej skupiny kedykoľvek, keď sa rozhodne nevyužiť takúto alebo inú službu poskytnutú skupinou, ktorej sa pôvodne rozhodol byť členom, priznalo právo odňať ostatným členom tejto skupiny výhodu oslobodenia od dane z pridanej hodnoty. Zo znenia ani z účelu článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice nevyplýva, že každý člen nezávislej skupiny má takéto právo.

(pozri body 36, 37, 41 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 11. decembra 2008 (*)

„Šiesta smernica o DPH – ?lánok 13 A ods. 1 písm. f) – Oslobodenia – Podmienky – Poskytovanie služieb uskuto?ňované nezávislými skupinami – Služby poskytnuté jednému alebo viacerým ?lenom skupiny“

Vo veci C?407/07,

ktorej predmetom je návrh na za?atie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 234 ES, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 10. augusta 2007 a doru?ený Súdnemu dvoru 5. septembra 2007, ktorý súvisí s konaním:

Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia A. Ó Caoimh, J. Klu?ka (spravodajca), U. L?hmus a P. Lindh,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: C. Str?mholm, referentka,

so zrete?om na písomnú ?as? konania a po pojednávaní zo 4. septembra 2008,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

– Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, v zastúpení: B. Zadelhoff, advocaat,

– holandská vláda, v zastúpení: C. Wissels, C. ten Dam a M. de Grave, splnomocnené zástupkyne,

– Komisia Európskych spo?enstiev, v zastúpení: M. van Beek a D. Triantafyllou, splnomocnení zástupcovia,

po vypo?utí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 9. októbra 2008,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na za?atie prejudiciálneho konania sa týka výkladu ?lánku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spo?ný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ?alej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor

de Intercollegiale Toetsing (ďalej len „Stichting“) a Staatssecretaris van Financiën, ktorého predmetom bol daňový výmer týkajúci sa dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) za obdobie od 1. januára 1994 do 31. decembra 1998.

Právny rámec

3 Deviate a jedenáste odôvodnenie šiestej smernice stanovujú:

„keďže daňový základ sa musí zosúladiť tak, aby aplikácia daňovej sadzby spoločensva na plnenia podliehajúce dani viedla k porovnateľným výsledkom vo všetkých členských štátoch,

...

keďže sa musí vypracovať spoločný zoznam oslobodení od daní tak, aby sa vo všetkých členských štátoch mohli jednotným spôsobom vyberať vlastné prostriedky spoločensva.“

4 Článok 13 šiestej smernice stanovuje:

„Oslobodenie od dane na území štátu

A Oslobodenia určitých činností uskutočňovaných vo verejnom záujme od dane

1. Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločensva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky, a to za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie tohto oslobodenia od daní a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

f) služby poskytované nezávislými skupinami osôb, ktorých činnosť je oslobodená od dane alebo vo vzťahu ku ktorej nevystupujú ako zdaniteľné osoby, a to na účely obstarania služieb pre ich členov, ktoré sú priamo potrebné na uskutočňovanie tejto činnosti, keď tieto skupiny požadujú od svojich členov presnú úhradu ich podielu na spoločných výdavkoch, pod podmienkou, že takéto oslobodenie od dane nespôsobí narušenie hospodárskej súťaže;

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

5 Stichting je združenie nemocníc a iných zariadení pôsobiacich v oblasti zdravotnej starostlivosti, medzi ktoré patrí najmä Orde van Medisch Specialisten (Komora odborných lekárov), Koninklijke Nederlandse Maatschappij tot Bevordering van de Geneeskunst (Holandská kráľovská spoločnosť na podporu zdravotnej starostlivosti), Nationale Ziekenhuisraad (Národná rada nemocníc), Vereniging van Nederlandse Ziekenfondsen (Únia holandských zdravotných poisovní), Kontaktorgaan Landelijke Organisaties van Ziektekostenverzekeraars (Stýtný bod organizácií zdravotného poistenia) a Nederlandse Vereniging voor Ziekenhuisdirecteuren (Holandské združenie riaditeľov nemocníc).

6 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že Stichting poskytuje za protihodnotu svojim členom, ktorých činnosť je oslobodená od dane z pridanej hodnoty alebo vo vzťahu ku ktorej nevystupujú ako zdaniteľné osoby, služby v oblasti zdravotnej starostlivosti, najmä služby týkajúce sa noriem kvality, ako aj definovania a podpory politiky kvality v oblasti zdravotnej starostlivosti.

7 ?as? sluŹieb, ktoré poskytuje Stichting ?lenom zdruŹenia nemocníc, sa financuje na základe zákona o cenách za sluŹby v oblasti zdravotnej starostlivosti (Wet tarieven gezondheidszorg) z 20. novembra 1980 (Stb. 1980, ?. 646). Tieto sluŹby sú podľa ?lánku 11 ods. 1 písm. u) zákona z roku 1968 o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968), ktorým sa preberá ?lánok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice, oslobodené od platby DPH.

8 Stichting poskytuje niektorým svojim ?lenom, konkrétne nemocniciam, ako aj iným inštitúciám a osobám tiež sluŹby, za ktoré dostáva oddelenú odmenu, pričom príjemcov týchto sluŹieb fakturuje individuálne.

9 Pokia? ide o posledné uvedené sluŹby, zdruŹeniu Stichting bol vydaný dodato?ný da?ový výmer dane z pridanej hodnoty za obdobie od 1. januára 1994 do 31. decembra 1998, ktorý inspecteur rozhodujúci o s?aŹnosti ponechal v platnosti z dôvodu, Źe uvedené sluŹby neboli oslobodené od DPH.

10 Stichting sa odvolal proti tomuto rozhodnutiu na Gerechtshof te Amsterdam, ktorý ho rozsudkom z 1. júna 2004 zrušil a znížil da?ový výmer na ?iastku vo výške 182 460 NLG. Napriek tomu tento súd rozhodol, Źe za predmetné sluŹby vo veci samej Stichting vykonával oddelené fakturácie a Źe zodpovedajúce odmeny nepokrývali v zmysle ?lánku 11 ods. 1 písm. u) zákona z roku 1968 o dani z obratu spoločné výdavky. Preto sa oslobodenie od DPH nemohlo prizna?.

11 Stichting podal kasa?né dovolanie na Hoge Raad der Nederlanden, ktorý uviedol, Źe sa preukázalo, Źe predmetné sluŹby vo veci samej sú priamo potrebné na ?innosti oslobodené od dane, ktoré uskuto??ujú ?lenovia tejto skupiny, a Źe nedošlo k narušeniu hospodárskej sú?aŹe.

12 Nako?ko vnútroštátny súd zdôraz?uje, Źe pokia? predmetné sluŹby vo veci samej sú naozaj sluŹbami v zmysle šiestej smernice a pokia? za tieto sluŹby Stichting požaduje odmenu, ktorá nepresahuje skuto?né náklady, kladie sa otázka, či ?iastky požadované od ?lenov tejto skupiny zodpovedajú podielu na spoločných výdavkoch za?aŹujúcich uvedených ?lenov podľa ?lánku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice.

13 Súdiac, Źe vyriešenie sporu, ktorý prejednáva, závisí od výkladu tohto ustanovenia, Hoge Raad der Nederlanden sa rozhodol preruši? konanie a poloŹi? Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa ?lánok 13 A ods. 1 úvodná veta a písm. f) šiestej smernice vyklada? v tom zmysle, Źe sa vz?ahuje aj na tie sluŹby poskytované skupinami uvedenými v tomto ustanovení ich ?lenom, ktoré sú priamo potrebné na poskytovanie tých sluŹieb ?lenov, ktoré sú oslobodené od dane alebo vo vz?ahu ku ktorým nevystupujú ako zdaniteľné osoby a za ktoré sa nevyžaduje vyššia odmena, než je výška výdavkov vynaloŹených na tieto sluŹby, ak sú tieto sluŹby poskytované len jednému alebo len nieko?kým ?lenom?“

O prejudiciálnej otázke

14 Svojou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa ?lánok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice má vyklada? v tom zmysle, Źe s výhradou splnenia ostatných podmienok stanovených týmto ustanovením sa oslobodenie od dane upravené uvedeným ustanovením vz?ahuje na sluŹby, ktoré poskytujú nezávislé skupiny svojim ?lenom, a to aj vtedy, ke? sa tieto sluŹby poskytujú len jednému alebo len nieko?kým z uvedených ?lenov.

Pripomienky predloŹené Súdnemu dvoru

15 Stichting a Komisia Európskych spoločnstiev navrhujú na poloŹenú otázku odpoveda?

kladne, zdôrazňujúc, že v prípade zápornej odpovede by pôsobnosť článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice bola výrazne obmedzená.

16 Tvrdia, že ak nezávislá skupina poskytuje jednému alebo viacerým zo svojich členov služby, ktoré patria do rámca opisu jej činností, tak sa na uvedené služby môže vzťahovať oslobodenie od DPH, ktoré stanovuje článok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice.

17 Stichting tvrdí, že jeho poľtvní členovia, ktorí sú všetci aktívni v oblasti zdravotnej starostlivosti, nemajú vždy tie isté potreby, lebo nevykonávajú rovnaké činnosti, a že nie je možné si predstaviť, aby všetci uvedení členovia uskutočňovali všetky činnosti vykonávané v rámci skupiny preto, aby sa na nich mohlo vzťahovať predmetné oslobodenie.

18 V tomto ohľade Stichting spresňuje, že pokiaľ sa služba poskytuje len jednému z jeho členov, fakturuje sa vo výške jej skutočných nákladov, pričom sa dodržiavajú ústavné pravidlá. Uvedenému členovi sa fakturuje iba jeho podiel na spoločných výdavkoch a uhrádza len túto časť. Preto sú podmienky uplatnenia článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice splnené.

19 Komisia dodáva, že podľa jej názoru zo znenia tohto ustanovenia nemožno vyvodiť, že z každej poskytnutej služby musia mať úžitok všetci členovia nezávislej skupiny.

20 Komisia sa okrem iného opiera o rozsudok z 20. novembra 2003, Taksatorringen (C-8/01, Zb. s. I-13711, body 60 až 62), ako aj o bod 117 a nasl. návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Mischo, vo veci, ktorá bola predmetom tohto rozsudku, aby preukázala, že výklad holandskej vlády by znamenal, že predmetné oslobodenie od dane by sa v praxi takmer nedalo uplatniť.

21 Komisia pripomína, že podľa návrhov generálneho advokáta Mischa, citovaných vyššie, musia byť splnené dve podmienky na vznik nároku na oslobodenie od dane podľa článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice, a to že poskytovateľ služby môže zoskupovať len subjekty, ktoré vykonávajú činnosť oslobodenú od dane alebo vo vzťahu ku ktorej nie sú zdaniteľnou osobou, a že nezávislá skupina nemôže sledovať dosahovanie zisku v tom zmysle, že na svojich členov môže prenášať iba náklady, ktoré vynaložila na pokrytie ich potrieb, avšak bez toho, aby dosahovala akýkoľvek zisk.

22 Holandská vláda sa naopak domnieva, že na položenú otázku treba odpovedať záporne. Podľa nej je v uvedenej veci rozhodujúcou otázkou to, či sa služby poskytujú vo verejnom, kolektívnom záujme všetkých členov, alebo v jednotlivom, individuálnom záujme jediného člena.

23 V úvode písomných pripomienok holandská vláda pochybuje, že predmetnými službami vo veci samej nedochádza k narušeniu hospodárskej súťaže, najmä čo sa týka služieb, ktoré si vyžadujú poskytnutie personálu. Pokiaľ požadované odmeny za poskytnuté predmetné služby odrážajú len ich priame náklady, existuje riziko narušenia hospodárskej súťaže. Holandská vláda sa domnieva, že vnútroštátny súd sa odvoláva na skutočné náklady, to znamená na čiastky priamych a nepriamych nákladov, a že tieto skutočné náklady sa iba ťažko dajú určiť. Je problematické reálne rozdeliť skutočné náklady za určitú činnosť, pokiaľ Stichting poskytoval služby len jednému alebo len niektorým svojim členom.

24 Pokiaľ ide o výklad článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice, holandská vláda pripomína, že výnimky zo zásady zdanenia DPH sa vykladajú doslovne (rozsudok z 20. júna 2002, Komisia/Nemecko, C-287/00, Zb. s. I-5811, bod 43), že predstavujú autonómny pojem práva Spoločenstva (rozsudky z 15. júna 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Zb. s. 1737, bod 11, a Komisia/Nemecko, už citovaný, bod 44) a že takýmto prípadom musia byť osobitné podmienky, ktoré sa vyžadujú pri uplatnení tohto oslobodenia (rozsudok z 11. augusta

1995, Bulthuis/Griffioen, C-453/93, Zb. s. I-2341, bod 18).

25 Preskúmanie znenia článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice a zmysel oslobodenia upraveného v tomto ustanovení preukazujú, že toto oslobodenie sa nevzťahuje na poskytovanie služieb len niektorým členom nezávislej skupiny. Sporné oslobodenie predpokladá presnú úhradu podielu na spoločných výdavkoch, čo nemôže byť v prípade služieb poskytnutých len jednému alebo len niektorým členom uvedenej skupiny.

26 Odvolávajú sa na body 118 až 122 návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Mischo vo veci, ktorá bola predmetom rozsudku Taksatorringen, už citovaného, sa holandská vláda domnieva, že zmyslom oslobodenia upraveného v uvedenom ustanovení je vôľa nezdať nárast efektivity založený na vnútornej spolupráci medzi členmi nezávislej skupiny. V dôsledku toho by sa článok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice mal uplatniť iba na služby, ktoré poskytuje nezávislá skupina kolektívne všetkým svojim členom. Pokiaľ táto skupina poskytuje služby len niektorým svojim členom, nemalo by ísť o vnútornú službu, ale o samostatnú službu vytvárajúcu vzťah typu príkazca/vykonávateľ, ktorá nie je v súlade s cieľom predmetného oslobodenia.

Odpoveď Súdneho dvora

27 Po prvé, pokiaľ ide o podmienky uplatnenia článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice týkajúce sa predmetu služieb poskytovaných nezávislej skupine, ako aj o riziko narušenia hospodárskej súťaže, treba pripomenúť, že v rámci spolupráce zriadenej článkom 234 ES neprináleží Súdnemu dvoru, ale vnútroštátnemu súdu zisťovať skutočnosti, ktoré viedli k sporu, a vyvodiť z nich dôsledky vo vzťahu k rozhodnutiu, ktoré má vydať (pozri najmä rozsudky zo 16. septembra 1999, WWF a i., C-435/97, Zb. s. I-5613, bod 32; z 23. októbra 2001, Tridon, C-510/99, Zb. s. I-7777, bod 28, ako aj z 11. decembra 2007, Eind, C-291/05, Zb. s. I-10719, bod 18).

28 Pri odpovedi na otázku položenú vnútroštátnym súdom treba teda vychádzať z predpokladu, na ktorom sa jeho rozhodnutie zakladá, a síce, že je nesporné, že predmetné služby vo veci samej sú priamo potrebné na uskutočňovanie činností členov združenia Stichting, ktoré sú oslobodené od dane, a že hospodárska súťaž nie je narušená.

29 Po druhé, z deviateho a jedenásteho odôvodnenia šiestej smernice vyplýva, že jej cieľom je zosúladiť základu dane DPH a že oslobodenie od tejto dane predstavuje autonómny pojem práva Spoločenstva, ktorý treba posudzovať, tak ako to už Súdny dvor rozhodol, v celkovej súvislosti so spoločným systémom DPH zavedeným touto smernicou (rozsudky z 26. marca 1987, Komisia/Holandsko, 235/85, Zb. s. 1471, bod 18, a Stichting Uitvoering Financiële Acties, už citovaný, bod 10).

30 Okrem toho, podľa ustálenej judikatúry sa výrazy použité na označenie oslobodenia od dane uvedené v článku 13 šiestej smernice majú vykladať doslovne, keďže oslobodenie predstavuje výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba uskutoční za protihodnotu (rozsudky Stichting Uitvoering Financiële Acties, už citovaný, bod 13; Taksatorringen, už citovaný, bod 36, a zo 14. júna 2007, Horizon College, C-434/05, Zb. s. I-4793, bod 16). Výklad týchto pojmov však musí byť v súlade s cieľmi sledovanými uvedeným oslobodením od dane a musí rešpektovať požiadavky zásady daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH. Toto pravidlo doslovného výkladu preto neznamená, že by sa oslobodenie od dane uvedené v tomto článku 13 malo vykladať spôsobom, ktorý by mu odnímal jeho účinky (rozsudok Horizon College, už citovaný, bod 16). Cieľom judikatúry Súdneho dvora nie je presadzovať taký výklad, ktorým by bolo takmer nemožné uplatniť predmetné oslobodenie v praxi (rozsudok Taksatorringen, už citovaný, bod 62).

- 31 Pokiaľ ide o článok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice, treba poznamenať, že z jeho znenia nevyplýva, že v ňom upravené oslobodenie sa musí vzťahovať iba na služby, ktoré poskytuje nezávislá skupina všetkým svojim členom.
- 32 Podľa tohto znenia zákonodarca Spoločenstva len stanovil, že oslobodenie od DPH sa vzťahuje na služby poskytované nezávislými skupinami, pokiaľ tieto skupiny požadujú od svojich členov iba presnú úhradu ich podielu na spoločných výdavkoch.
- 33 Holandská vláda sa domnieva, že pokiaľ článok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice stanovuje, že sa od členov nezávislej skupiny musí vyžadovať presná úhrada ich podielu na spoločných výdavkoch, znamená to, že sa oslobodenie od DPH vzťahuje iba na služby poskytnuté všetkým členom tejto skupiny. Pojem „spoločné výdavky“ zahŕňa pojem „kolektívne výdavky“, ktorý odkazuje na služby poskytované všetkým členom uvedenej skupiny a nielen jednému z nich.
- 34 V tomto ohľade je potrebné zdôrazniť, ako uviedla generálna advokátka v bode 18 svojich návrhov, že potreby členov nezávislej skupiny sa môžu meniť podľa jednotlivých zdaňovacích období, pričom v závislosti od príslušného obdobia táto skupina môže poskytnúť niektoré služby všetkým členom, iné zasa len niektorým členom a ďalšie len jednému členovi.
- 35 Tak isto, pokiaľ sa nezávislá skupina skladá z viacerých členov, ktorí majú rozdielne potreby, je celkom možné, že táto skupina im poskytuje služby, ktoré nie sú sústavne rovnaké.
- 36 Účinkom výkladu podávaného holandskou vládou by bolo obmedzenie pôsobnosti článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice, pretože pri poskytovaní služieb nezávislých skupín ich členom by vylučoval oslobodenie od DPH najmä vtedy, keď sa potreby členov odlišujú.
- 37 Takéto obmedzenie pôsobnosti uvedeného ustanovenia nie je potvrdené jeho cieľom, ktorým je zaviesť oslobodenie od DPH, aby sa predišlo tomu, že osoba, ktorá ponúka určité služby, je povinná zaplatiť uvedenú daň, pričom spolupracuje s inými subjektami v rámci spoločnej štruktúry tak, že zabezpečuje činnosti, ktoré sú potrebné na plnenie uvedených služieb.
- 38 Treba zdôrazniť, že napriek tomu, že sa služby poskytujú len jednému alebo len niekoľkým členom nezávislej skupiny, náklady na poskytovanie týchto služieb zostávajú spoločnými výdavkami tejto skupiny, ktorá bola založená za týmto účelom, pričom treba poznamenať, že metódy analytického účtovníctva umožňujú určiť presný podiel na výdavkoch jednotlivých individuálne prijatých služieb.
- 39 Rovnako, uvedené služby zostávajú poskytované v rámci cieľov, na ktoré bola nezávislá skupina zriadená, a sú ponúkané v súlade s jej cieľom.
- 40 Nezdá sa byť teda možné vykladať článok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice tak, že oslobodenie od DPH je podriadené podmienke, že služby sa ponúkajú všetkým členom príslušnej nezávislej skupiny.
- 41 Ešte treba zdôrazniť, že potreba vykladať uvedené ustanovenie doslovne nemôže viesť k tomu, aby sa každému členovi nezávislej skupiny kedykoľvek, keď sa rozhodne nevyužiť takúto alebo inú službu poskytnutú skupinou, ktorej sa pôvodne rozhodol byť členom, priznalo právo odňať ostatným členom tejto skupiny výhodu oslobodenia od DPH. Zo znenia ani z účelu článku 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice nevyplýva, že každý člen nezávislej skupiny má takéto právo.
- 42 Na služby, ktoré poskytuje nezávislá skupina svojim členom počas rôznych zdaňovacích období, alebo ktoré poskytla len jednému alebo len niektorým svojim členom v priebehu toho

istého zdaŕovacieho obdobia, sa má teda vzŕahovaŕ oslobodenie od dane stanovené v tomto ustanovení.

43 Z uvedeného vyplýva, že na položenú otázku treba odpovedaŕ tak, že ŕlánok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice sa má vykladaŕ v tom zmysle, že s výhradou splnenia ostatných podmienok stanovených týmto ustanovením sa oslobodenie od dane upravené uvedeným ustanovením vzŕahuje na služby, ktoré poskytujú nezávislé skupiny svojim ŕlenom, a to aj vtedy, keŕ sa tieto služby poskytujú len jednému alebo len niekoŕkým z uvedených ŕlenov.

O trovách

44 Vzhŕadom na to, že konanie pred Súdny m dvorom má vo vzŕahu k úŕastníkom konania vo veci samej incidenŕný charakter a bolo zaŕaté 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 Súdny m dvoru a nie sú trovami uvedených úŕastníkov konania, nemôžu byŕ nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

ŕlánok 13 A ods. 1 písm. f) šiestej smernice 77/388/EHS Rady zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov ŕlenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia sa má vykladaŕ v tom zmysle, že s výhradou splnenia ostatných podmienok stanovených týmto ustanovením sa oslobodenie od dane upravené uvedeným ustanovením vzŕahuje na služby, ktoré poskytujú nezávislé skupiny svojim ŕlenom, a to aj vtedy, keŕ sa tieto služby poskytujú len jednému alebo len niekoŕkým z uvedených ŕlenov.

Podpisy

* Jazyk konania: holandŕina.