

SODBA SODIŠ?A (?etrty senat)

z dne 10. novembra 2016(\*)

„Predhodno odlo?anje – Obdav?enje – Davek na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – ?len 2(1)(c) – Pojem ‚opravljanje storitev za pla?ilo‘ – Dav?ni zavezanec, ki organizatorju konjskih dirk daje na voljo konja – Presoja obstoja pla?ila – Pravica do odbitka stroškov, povezanih s pripravo konjev dav?nega zavezanca na dirke – Splošni stroški, povezani s celotno gospodarsko dejavnostjo – Priloga III, to?ka 14 – Nižja stopnja DDV, ki velja za uporabo športnih objektov – Uporaba za upravljanje s hlevom za dirkalne konje – Transakcija, ki jo tvori enotna storitev ali ve? neodvisnih storitev“

V zadevi C?432/15,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodiš?e, ?eška republika) z odlo?bo z dne 23. julija 2015, ki je prispela na Sodiš?e 7. avgusta 2015, v postopku

### **Odvolací finan?ní ?editelství**

proti

**Pavlíni Baštovi,**

SODIŠ?E (?etrty senat),

v sestavi T. von Danwitz, predsednik senata, E. Juhász, C. Vajda, sodnika, K. Jürimäe (poro?evalka), sodnica, in C. Lycourgos, sodnik,

generalni pravobranilec: N. Wahl,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za ?eško vlado M. Smolek, J. Vlášil in T. Müller, agenti,
- za Evropsko komisijo Z. Malá?šková in M. Owsiany-Hornung, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 14. junija 2016

izreka naslednjo

### **Sodbo**

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lena 2(1)(c), ?lena 98 in Priloge III, to?ka 14, k Direktivi Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Odvolací finan?ní ?editelství (direktorat za

davžne pritožbe, Republika) in Pavlino Baštovo zaradi obdavčenosti dejavnosti upravljanja hlevov za dirkalne konje, ki jo je ta izvajala, z davkom na dodano vrednost (DDV).

## Pravni okvir

### Pravo Unije

3 Člen 1(2), drugi pododstavek, Direktive o DDV določa:

„Pri vsaki transakciji se DDV, izražen na ceno blaga ali storitev po stopnji, ki je predpisana za to blago ali za te storitve, obračuna po odbitku zneska DDV, ki je neposredno vključen v razne stroškovne komponente.“

4 Člen 2(1)(c) Direktive o DDV določa:

„Predmet davka so naslednje transakcije:

[...]

(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[...]“

5 Člen 9(1) Direktive o DDV določa:

„Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

„Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

6 Člen 73 Direktive o DDV določa:

„Pri dobavah blaga in opravljanju storitev, razen tistih iz členov 74 do 77, davčna osnova zajema vse, kar predstavlja plačilo, ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od pridobitelja, prejemnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takšnih dobav.“

7 Člen 98(1) in (2) Direktive določa:

„1. Države članice lahko uporabljajo eno ali dve nižji stopnji.

2. Nižje stopnje se uporabljajo samo za dobave blaga in opravljanje storitev iz kategorij, določenih v Prilogi III.

[...]“

8 Člen 167 Direktive o DDV določa:

„Pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.“

9      ?len 168 Direktive o DDV dolo?a:

„Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdav?enih transakcij, ima dav?ni zavezanec v dr?avi ?lanici, v kateri opravlja te transakcije, pravico, da odbije od zneska DDV, ki ga je dol?an pla?ati, naslednje zneske:

(a)      DDV, ki ga je dol?an ali ga je pla?al v tej dr?avi ?lanici za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug dav?ni zavezanec;

[...]“

10      ?len 173(1) Direktive o DDV dolo?a:

„Za blago in storitve, ki jih dav?ni zavezanec uporablja bodisi za transakcije iz ?lenov 168, 169 in 170, pri katerih ima pravico do odbitka DDV, bodisi za transakcije, pri katerih nima pravice do odbitka DDV, odbije samo tak?en dele? DDV, ki se pripi?e prvim transakcijam.

Odbitni dele? se dolo?i v skladu s ?lenoma 174 in 175 za vse transakcije, ki jih opravlja dav?ni zavezanec.“

11      Seznam dobav blaga in storitev, za katere se lahko uporabljajo ni?je stopnje iz ?lena 98 Direktive o DDV, je v Prilogi III k tej direktivi. V to?ki 14 te priloge je navedena „uporaba ?portnih objektov“.

*?e?ko pravo*

12      ?len 47(4) z?kon ?. 235/2004 Sb. o dani z p?idané hodnoty (zakon ?t. 235/2004 o DDV) dolo?a:

„Za storitve se uporablja splo?na dav?na stopnja, razen ?e zakon dolo?a druga?e. Za storitve, navedene v prilogi 2, se uporablja prva ni?ja dav?na stopnja.“

13      Priloga 2 k temu zakonu vsebuje seznam storitev, za katere se uporablja prva ni?ja dav?na stopnja, in na tem seznamu je med drugim „uporaba pokritih in nepokritih ?portnih objektov za ?portne dejavnosti“.

### **Spor o glavni stvari in vpra?anji za predhodno odlo?anje**

14      P. Ba?tov? je dav?na zavezanka za DDV na podlagi gospodarske dejavnosti upravljanja hleva za dirkalne konje, v katerem je prostora za 25 ?ivali in v katerem vzreja in dresira svoje konje in konje tretjih oseb, ki so ji bili zaupani zaradi priprave na dirke. Poleg dirkalnih konj je imela P. Ba?tov? v hlevu tudi dva konja, ki ju je uporabljala za kme?ki turizem in za dresuro mladih konj, pa tudi plemenske kobile in ?rebeta, od katerih je v prihodnosti pri?akovala dohodek od sodelovanja na dirkah ali od prodaje.

15      V okviru te dejavnosti P. Ba?tov? prejema dve vrsti dohodkov, ki sta predmet spora o glavni stvari. Prva zajema pla?ila in nagrade, ki jih prejme za uvrstitev njenih konj na dirki, ter nagrade, ki jih za uvrstitev konj tretjih oseb na dirki prejme kot dreserka. Druga vrsta dohodkov izhaja iz upravljanja hlevov za dirkalne konje in zajema pla?ila lastnikov konj za njihovo dresuro zaradi sodelovanja na dirkah, pa tudi za kritje stro?kov njihove nastanitve in krmljenja.

16      P. Ba?tov? je v dav?nem obra?unu za zadnje ?etrletje leta 2010 uveljavljala pravico do odbitka celotnega vstopnega DDV za naslednje storitve in stro?ke, in sicer startnine, prijavnine in

stroški za pomoč med dirkami, nakup potrošnega blaga za konje, stroški njihovega krmljenja in jahalne opreme, za veterinarske storitve in zagotavljanje zdravil za konje, poraba elektrike v hlevih, poraba kurilnega olja za prevozna sredstva, nabava vrtavkastih zgrabljalnikov za proizvodnjo sena in krmnih rastlin ter traktorske opreme in za svetovalne storitve glede upravljanja hleva. Te vstopne dobave so se nanašale na konje P. Baštové in na konje tretjih oseb.

17 P. Baštová je poleg tega v istem davčnem obdobju prijavila tudi izstopni DDV po nižji 10-odstotni stopnji za storitev „upravljanja hlevov za dirkalne konje“, ki jo je opravila za lastnike tretjih konj.

18 Finanční úřad d'Ostrov (davčni urad v Ostrovu, češka republika) v odmerni odločbi z dne 26. septembra 2011 ni priznal pravice P. Baštové do odbitka vsega DDV, ker je ta uporabila del obdavčljivih vstopnih transakcij za sodelovanje konjev na dirki, kar po mnenju davčnega urada v Ostrovu ni obdavčljiva transakcija, ki daje pravico do odbitka. Poleg tega ta urad ni odobril uporabe nižje stopnje DDV za storitev „upravljanje hlevov za dirkalne konje“.

19 Finanční ředitelství v Plzni (davčni direktorat v Plznu, češka republika), ki je odločal o pritožbi P. Baštové, je z odločbo z dne 6. junija 2012 spremenil odločbo davčnega urada v Ostrovu, pri čemer je štel, da ima P. Baštová pravico do odbitka DDV pri prodaji svojih konj, opravljanju storitev publicitete in kmetkemu turizmu. Ta urad ji je priznal tudi pravico do odbitka DDV v zvezi z odstotki nagrad za uvrstitev konjev tretjih oseb na dirki, ki jih je prejela kot dreserka. Vendar davčni direktorat v Plznu tako kot davčni urad v Ostrovu P. Baštovi ni priznal pravice do odbitka vstopnega DDV, plačnega za vstopne transakcije kar zadeva njene konje, ki so sodelovali na dirkah.

20 Ker je P. Baštová v zadevnem davčnem obdobju opravljala gospodarske dejavnosti, med katerimi dajejo pravico do odbitka le nekatere, naj bi imela pravico zgolj do delnega odbitka. Poleg tega je davčni direktorat v Plznu sledil mnenju davčnega urada v Ostrovu, da bi bilo treba za storitev „upravljanja hlevov za dirkalne konje“ uporabiti splošno stopnjo DDV.

21 P. Baštová je zoper to odločbo vložila tožbo pri Krajský soud v Plzni (regionalno sodišče v Plznu, češka republika), ki je v sodbi z dne 6. novembra 2013 glede nagrad, prejetih za uvrstitev konja na dirki, med drugim menilo, da lastnik konja opravlja storitev za organizatorja dirke proti plačilu in da gre torej za obdavčljivo transakcijo. Zato naj ne bi bilo mogoče omejiti njene pravice do odbitka.

22 Pritožbeni davčni direktorat je vložil revizijo pri predložitvenem sodišču.

23 To sodišče na eni strani meni, da je treba za ugotovitev, ali je imela P. Baštová pravico do odbitka celotnega DDV, nujno vedeti, ali je treba dejstvo, da lastnik svojega konja da na voljo organizatorju dirke, šteti za storitev za plačilo v smislu člena 2(1)(c) Direktive o DDV. Če je odgovor nikalen, se postavlja vprašanje, ali ta okoliščina upravičuje, da se po uradni dolžnosti zniža odbitek vstopnega DDV, ali so stroški, povezani z zadevnimi storitvami, del splošnih stroškov gospodarske dejavnosti davčnega zavezanca. Če bi Sodišče odgovorilo, da je priprava konjev na dirke in njihovo sodelovanje na teh dirkah del celovite gospodarske dejavnosti P. Baštové, bi bilo treba odločiti še o tem, kako obravnavati znesek, ki ga lastnik konja prejme iz naslova nagrade za uvrstitev konja na dirki. Predložitveno sodišče želi zlasti izvedeti, ali je treba ta znesek vključiti v davčno osnovo izstopnega DDV, ali gre za dohodek, ki na to osnovo nikakor ne vpliva.

24 Na drugi strani se predložitveno sodišče sprašuje o tem, ali je treba za storitev „upravljanja hlevov za dirkalne konje“ v celoti uporabiti splošno stopnjo DDV, ali pa je zajeta s pojmom „uporaba športnih objektov“, ki je lahko predmet znižane stopnje na podlagi točke 14 Priloge III k

Direktivi o DDV. V tem okviru bi bilo treba preveriti, ali je treba storitve v zvezi z upravljanjem hlevov za dirkalne konje, in sicer zlasti dresuro konjev, uporabo športnih objektov, nastanitev, krmo in drugo oskrbo konjev, šteti za eno transakcijo, za katero za namene DDV velja skupen sistem obdavčitve. Predložitveno sodišče meni, da enotnost teh storitev ni sporna, želi pa izvedeti, katera so merila, na podlagi katerih bi lahko odločilo, ali so elementi storitve med seboj enakovredni ali v razmerju glavne storitve in pomožne storitve.

25 V teh okoliščinah je Nejvyšší správní soud (vrhovno upravno sodišče, češka republika) prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. (a) Ali je dobava konja, ki ga lastnik (ki je davni zavezanec) privede k organizatorju dirke za to, da bi konj tekmoval na dirki, opravljanje storitev za plačilo v smislu člena 2(1)(c) Direktive o DDV in torej transakcija, ki je predmet DDV?

(b) Če je odgovor pritrdilen, ali je treba denarno nagrado, prejeto na dirki (ki pa je ne dobi vsak konj, ki sodeluje na dirki), ali pridobitev storitve, in sicer možnost zagotovitve sodelovanja konja na dirki, ki jo organizator dirke da lastniku konja, oziroma drugo nadomestilo, šteti za plačilo?

(c) Če je odgovor nikalen, ali je zgolj ta okoliščina podlaga za znižanje odbitka DDV na obdavčljive vstopne dobave, pridobljene in uporabljene za pripravo lastnih konj rejca/dreserja za dirke, ali pa je treba tekmovanje konja na dirki šteti za element gospodarske dejavnosti osebe, ki deluje na področju vzreje in dresure lastnih dirkalnih konj in dirkalnih konj drugih lastnikov, in stroške vzreje lastnih konj in njihovega tekmovanja na dirkah vključiti v splošne stroške v zvezi z gospodarsko dejavnostjo zadevne osebe? Če je odgovor na to podvprašanje pritrdilen, ali je treba denarno nagrado vključiti v davno osnovo in obravnavati izstopnega DDV ali pa je to dohodek, ki sploh ne vpliva na davno osnovo za DDV?

2. (a) Če je treba za namene DDV več delnih storitev šteti za samo eno transakcijo, kakšna so merila za določitev njihovega medsebojnega razmerja, to je za določitev, ali so to medsebojno enakovredne ali dobave, med katerimi obstaja odnos med glavno in pomožno dobavo? Ali med temi merili obstaja hierarhija glede njihovega razvrščanja in pomena?

(b) Ali je treba člen 98 Direktive o DDV, v povezavi s Prilogo III k navedeni direktivi, razlagati tako, da nasprotuje uvrstitvi storitve med storitve z nižjo stopnjo, če je sestavljena iz dveh delnih dobav, ki ju je treba za namene DDV šteti za samo eno dobavo, in sta ti dobavi medsebojno enakovredni ter ena od njiju ne more biti uvrščena v nobeno kategorijo iz Priloge III k Direktivi o DDV?

(c) Če je odgovor na drugo vprašanje, točka (b), pritrdilen, ali kombinacija delne storitve, ki predstavlja pravico do uporabe športnih objektov, in delne storitve dreserja dirkalnih konj v okoliščinah iz obravnavanega postopka nasprotuje uvrstitvi navedene storitve kot celote med storitve z znižano stopnjo DDV iz točke 14 Priloge III k Direktivi o DDV?

(d) Če uporaba znižane davne stopnje ni izključena na podlagi odgovora na drugo vprašanje, točka (c), kako dejstvo, da dani zavezanec poleg storitve uporabe športnih objektov in storitve dreserja zagotovi tudi nastanitev v hlevu, krmljenje in drugo oskrbo konja, vpliva na uvrstitev v zadevno stopnjo DDV? Ali je treba vse te delne dobave za namene DDV šteti za samo eno celoto, ki se davno obravnava skupaj?

## **Vprašanja za predhodno odločanje**

*Prvo vprašanje, točki (a) in (b)*

26 Predložitveno sodišče želi s prvim vprašanjem, tožki (a) in (b), v bistvu izvedeti, ali je treba člen 2(1)(c) Direktive o DDV razlagati tako, da se za opravljanje storitev za plačilo v smislu te določbe šteje to, da lastnik konja, davčni zavezanec za DDV, da organizatorju konjske dirke tega konja na voljo za namene njegovega sodelovanja na tej dirki. To sodišče se, natančneje, sprašuje, ali nagrada, prejeta za uvrstitev konja na konjski dirki, ali prejeta storitev, in sicer možnost zagotovitve sodelovanja konja na tej dirki, pomenita protidajatev za to opravljanje storitev.

27 Najprej je treba opozoriti, da so v skladu s členom 2(1)(c) Direktive o DDV, ki opredeljuje področje uporabe DDV, predmet tega davka „storitve [...] [opravljene] za plačilo“.

28 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je za to, da se lahko neko opravljanje storitev opredeli kot „transakcija, opravljena za plačilo“, potrebna le neposredna zveza med tem opravljanjem storitev in plačilom, ki ga davčni zavezanec dejansko prejme. Taka neposredna zveza je podana, če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve oziroma storitve, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec, pomeni dejansko vrednost, dano v zameno za storitve, opravljene za prejemnika (glej zlasti sodbi z dne 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, tožki 13 in 14, ter z dne 29. oktobra 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, tožka 32).

29 Dalje, iz sodne prakse Sodišča izhaja, da negotovost obstoja plačila prekine neposredno zvezo med storitvijo, opravljeno za prejemnika, in morebitnim prejetim plačilom (glej po analogiji sodbi z dne 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, tožka 19, in z dne 27. septembra 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, tožka 43).

30 Ob upoštevanju značilnosti analize, ki jo je treba opraviti, in kot je Sodišče že ugotovilo, mora nacionalno sodišče opredeliti dejavnost, ki je predmet obravnave v postopku v glavni stvari, glede na merila, ki jih je določilo Sodišče (glej sodbo z dne 29. oktobra 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, tožka 33 in navedena sodna praksa).

31 Nazadnje, kot je generalni pravobranilec navedel v tožki 32 sklepnih predlogov, lahko športne aktivnosti in zlasti sodelovanje na športnih tekmovanjih vključuje dobavo številnih ločenih, a tesno povezanih storitev (glej v tem smislu sodbo z dne 11. aprila 2000, Deliège, C-51/96 in C-191/97, EU:C:2000:199, tožka 56).

32 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da organizator konjske dirke s tem, da lastnikom konjev omogoča, da njihovi konji tekmujejo na dirki, zanje opravlja storitev, za katero ti lastniki plačajo prijavnino in startnino.

33 Postavlja pa se vprašanje, ali je tudi to, da lastnik konja, davčni zavezanec za DDV, da svojega konja „na voljo“ organizatorju konjske dirke, odplačno opravljanje storitev, katerih protidajatev bi lahko bila morebitna nagrada za uvrstitev konja na dirki ali storitev, ki jo opravi organizator dirke, in sicer omogočanje sodelovanja konju ali drugačno plačilo.

34 Poudariti je treba, da po navedbah iz spisa, predloženega Sodišču, to „dajanje na voljo“ dejansko ustreza sodelovanju konja na konjski dirki, za katero lastnik konja plača, kot je razvidno iz tožke 32 te sodbe, prijavnino in startnino.

35 V zvezi s tem je treba šteti, da, prvič, to, da lastnik svojega konja da na voljo organizatorju konjske dirke, na celoma ne more biti dejanska protidajatev storitev, ki jo opravi organizator dirke, in sicer, da navedenemu lastniku omogoči, da njegov konj tekmuje na dirki. Ta storitev se na eni strani namreč financira s tem, da lastnik konja plača vpisnino in startnino, ki odraža dejansko protivrednost za sodelovanje na dirki. Na drugi strani je treba poudariti, čeprav bi lastnik konja

morebiti lahko imel korist od tega sodelovanja zaradi zvišanja vrednosti konja v primeru dobre uvrstitve ali zaradi publicitete, ki ga to sodelovanje povzroči, da je ta korist težko določljiva in negotova, saj je odvisna predvsem od izida te dirke. Te koristi torej ni mogoče upoštevati pri določitvi dejanske protivrednosti navedenega dajanja na voljo na podlagi sodne prakse, navedene v točki 28 te sodbe.

36 Drugi, če za dajanje konja na voljo za njegovo sodelovanje na konjski dirki ni plačana nobena dajatev za sodelovanje in ni pridobljeno nobeno drugo neposredno plačilo in če le lastniki konjev, ki so dosegli določeno uvrstitev na dirki, prejmejo nagrado, ni mogoče šteti, da je za dajanje konja na voljo prejeta dejanska protidajatev.

37 V takem primeru se namreč nagrada na eni strani ne izplača zato, ker da lastnik svojega konja na voljo organizatorju konjske dirke, temveč zato, ker je dosežen določen rezultat na dirki, torej zaradi ustrezne uvrstitve konja. Tudi če se organizator dirke zaveže, da bo dal tako nagrado, katere znesek bi bil določen in znan vnaprej, je pridobitev nagrade kljub temu odvisna od dosega specifičnega uspeha in v neki meri negotova. Ta negotovost pa v skladu s sodno prakso, navedeno v točki 28 te sodbe, izključuje obstoj neposredne zveze med dajanjem konja na voljo in pridobitvijo nagrade.

38 Na drugi strani, z nasprotno rešitvijo, in sicer z opredelitvijo morebitne nagrade kot dejanske protivrednosti za to, da lastnik da svojega konja na voljo organizatorju dirke, bi bila opredelitev tega dajanja na voljo kot obdavčljive transakcije odvisna od rezultata, ki ga konj doseže na dirki, kar je v nasprotju z ustaljeno sodno prakso Sodišča, v skladu s katero je pojem „opravljanja storitev“ objektiven in se uporablja neodvisno od namenov in rezultatov zadevnih transakcij (glej sodbo z dne 20. junija 2013, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, točka 41 in navedena sodna praksa).

39 Tretji, če pa bi bila zgolj za sodelovanje konja na dirki prejeta neposredna protidajatev, ker bi organizator dirke plačal dajatev za sodelovanje ne glede na uvrstitev zadevnega konja na dirki, bi bilo to, da lastnik da svojega konja na voljo, lahko opredeljeno kot „[opravljanje] storit[ev] [...] za plačilo“ v smislu člena 2(1)(c) Direktive o DDV. V tem primeru, kot je poudaril generalni pravobranilec v točki 35 sklepnih predlogov, plačilo organizatorja dirke lastniku konja namreč pomeni neposredno protidajatev za storitev, ki jo zanj opravi ta lastnik s tem, da privoli v to, da njegov konj sodeluje na dirki.

40 Ob upoštevanju navedenih preudarkov je treba na prvo vprašanje, točki (a) in (b), odgovoriti, da je treba člen 2(1)(c) Direktive o DDV razlagati tako, da se za opravljanje storitev za plačilo v smislu te določbe ne šteje to, da lastnik konja, davčni zavezanec za DDV, da organizatorju konjske dirke tega konja na voljo za namene njegovega sodelovanja na tej dirki, če za to ni plačana dajatev za sodelovanje ali drugo neposredno plačilo in če le lastniki konjev, ki so dosegli določeno uvrstitev na dirki, prejmejo nagrado, čeprav je ta določena vnaprej. To dajanje konja na voljo pa pomeni opravljanje storitev za plačilo, če da organizator zanj plačilo, ne glede na uvrstitev zadevnega konja na dirki.

#### *Prvo vprašanje, točka (c)*

41 Predložitveno sodišče želi s prvim vprašanje, točka (c), v bistvu izvedeti, ali je treba, ob predpostavki, da to, da lastnik, davčni zavezanec za DDV, da svojega konja na voljo organizatorju konjske dirke, ni opravljanje storitev za plačilo v smislu člena 2(1)(c) Direktive o DDV, to direktivo razlagati tako, da je pravica do odbitka vstopnega DDV v okviru transakcij v zvezi s pripravami in sodelovanjem na dirkah s konji, ki so v lasti davčnega zavezanca, ki vzreja in dresira svoje dirkalne konje in dirkalne konje tretjih oseb, kljub temu priznana, ker so stroški, povezani s temi transakcijami, del splošnih stroškov njegove gospodarske dejavnosti. Predložitveno sodišče se

poleg tega sprašuje, ali priznanje take pravice pripelje do vključitve morebitne nagrade, ki jo davčni zavezanec prejme za uvrstitev enega od svojih konj na dirki, v davčno osnovo za DDV.

42 Opozoriti je treba, da je ureditev odbitka, ki je vzpostavljena z Direktivo o DDV, namenjena temu, da podjetnika v celoti razbremeni DDV, ki ga je dolžan obračunati ali je bil obračunan v okviru vseh njegovih gospodarskih dejavnosti. Skupni sistem DDV zato zagotavlja popolno nevtralnost v zvezi z davčnim bremenom vseh gospodarskih dejavnosti, ne glede na njihove cilje ali rezultate, če so navedene dejavnosti na celoma predmet DDV (glej zlasti sodbi z dne 14. februarja 1985, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, točka 19, in z dne 8. februarja 2007, Investrand, C-435/05, EU:C:2007:87, točka 22).

43 V zvezi s tem je neposredna in takojšnja povezava med določeno vstopno transakcijo in eno ali več izstopnih transakcij, ki daje pravico do odbitka, na celoma nujna zato, da se pravica do odbitka plačnega vstopnega DDV prizna davčnemu zavezancu in da se določi obseg take pravice (sodbi z dne 8. junija 2000, Midland Bank, C-98/98, EU:C:2000:300, točka 24, in z dne 21. februarja 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, točka 19). Pravica do odbitka DDV, obračunanega na pridobitev vstopnega blaga ali storitev, je pogojena s tem, da so stroški za njihovo pridobitev sestavni del cene obdavčenih izstopnih transakcij, za katere je priznana pravica do odbitka (sodbi z dne 8. junija 2000, Midland Bank, C-98/98, EU:C:2000:300, točka 30, in z dne 21. februarja 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, točka 19).

44 Vendar se pravica do odbitka davčnemu zavezancu prizna, tudi če ni neposredne in takojšnje povezave med določeno vstopno transakcijo in eno ali več izstopnimi transakcijami, ki daje pravico do odbitka, kadar so stroški zadevnih storitev del splošnih stroškov tega zavezanca in so kot taki sestavni del cene blaga ali storitev, ki jih dobavlja. Taki stroški imajo namreč neposredno in takojšnjo povezavo s celotno ekonomsko dejavnostjo davčnega zavezanca (glej v tem smislu zlasti sodbi z dne 8. junija 2000, Midland Bank, C-98/98, EU:C:2000:300, točka 31, in z dne 21. februarja 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, točka 20).

45 Poleg tega okoliščina, da je treba neposredno in takojšnjo povezavo med opravljanjem storitev in celotno obdavčljivo gospodarsko dejavnostjo ugotavljati glede na objektivno vsebino teh opravljenih storitev, ne izključuje tega, da je mogoče upoštevati tudi izključni vzrok zadevne transakcije, pri čemer je treba ta vzrok šteti za merilo za ugotavljanje objektivne vsebine. Če je ugotovljeno, da transakcija ni bila izvedena za potrebe obdavčljive dejavnosti davčnega zavezanca, ni mogoče šteti, da ima ta transakcija neposredno in takojšnjo povezavo s to dejavnostjo v smislu sodne prakse Sodišča, čeprav bi bila ta transakcija glede na njeno objektivno vsebino obdavčljiva z DDV (sodba z dne 21. februarja 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, točka 29).

46 V okviru presoje merila neposredne in takojšnje povezave s celotno gospodarsko dejavnostjo davčnega zavezanca, ki jo opravijo davčni organi in nacionalna sodišča, morajo ti upoštevati vse okoliščine zadevnih transakcij (glej v tem smislu sodbo z dne 8. junija 2000, Midland Bank, C-98/98, EU:C:2000:300, točka 25) in le tiste transakcije, ki so objektivno povezane z obdavčljivo dejavnostjo davčnega zavezanca (sodba z dne 21. februarja 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, točka 22).

47 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da je gospodarska dejavnost P. Baštove upravljanje hleva za dirkalne konje, v okviru katere zlasti vzreja in dresira svoje konje in konje tretjih oseb. Njeni konji naj bi bili namenjeni za prodajo in/ali naj bi imeli vlogo pri dresuri oziroma v kmečkem turizmu. Poleg tega naj bi sodelovali na konjskih dirkah.

48 Vzreja in dresura konjev v lasti osebe, ki upravlja hlev za dirkalne konje, ter njihovo sodelovanje na konjskih dirkah so lahko sicer res povezani s to gospodarsko dejavnostjo. Vendar



ob upoštevanju sodne prakse, navedene v točki 44 te sodbe, ta ugotovitev ne zadostuje za utemeljitev priznanja pravice do odbitka, za katero se zahteva obstoj neposredne in takojšnje povezave med stroški za vsako transakcijo, povezano s pripravo teh konjev in z njihovim sodelovanjem na dirkah, na eni strani in s to celotno gospodarsko dejavnostjo na drugi.

49 Pri presoji obstoja te povezave mora predložitveno sodišče preveriti zlasti to, ali so konji, ki so v lasti upravljavca hleva za dirkalne konje, dejansko namenjeni za prodajo ali pa je njihovo sodelovanje na konjskih dirkah z objektivnega vidika sredstvo za promocijo gospodarske dejavnosti tega hleva. Če je tako, imajo stroški za pripravo in sodelovanje teh konj na dirkah neposredno in takojšnjo povezavo s celotno gospodarsko dejavnostjo upravljanja takega hleva. Na eni strani namreč ni sporno, da je prodajna cena dirkalnega konja odvisna od pripravljenosti na dirke in od izkušenj ali celo ugleda, ki si ga je lahko pridobil zaradi sodelovanja na dirkah. Na drugi strani lahko uspehi, ki jih na dirkah dosežejo konji upravljavca hlevov, temu prinesejo večji ugled, publiciteto ali prepoznavnost, ki lahko vplivajo na ceno njegovih storitev dresure konjev tretjih oseb, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

50 Pri tej presoji pa ni upoštevana okoliščina, da bi transakcije, povezane s pripravo in sodelovanjem konjev upravljavca hlevov na konjskih dirkah, temu omogočile izboljšanje in razvoj metod dresure, hranjenja in oskrbe konjev in s tem storitev, ki jih opravlja za tretje osebe. Ta okoliščina namreč odraža zgolj posredno povezavo med navedenimi transakcijami in gospodarsko dejavnostjo iz postopka v glavni stvari, navedeno zgoraj v točki 47.

51 Poleg tega pa ni mogoče šteti, čeprav je namen transakcij, povezanih s pripravo in sodelovanjem konjev v lasti upravljavca hleva na konjskih dirkah promocija zasebnih interesov upravljavca hleva, da imajo te transakcije neposredno in takojšnjo povezavo s celotno gospodarsko dejavnostjo upravljanja tega hleva.

52 Iz tega izhaja, da je v skladu s členoma 167 in 168(a) Direktive o DDV osebi, ki je v položaju P. Baštove, priznana pravica do odbitka celotnega DDV, obračunane od stroškov za pripravo in sodelovanje njenih konjev na dirkah, če so ti konji dejansko namenjeni za prodajo ali če je to sodelovanje z objektivnega vidika sredstvo za promocijo gospodarske dejavnosti hleva, ki ga ta oseba upravlja. Nikakršna pravica do odbitka pa ni priznana v zvezi z DDV, ki se obračuna od stroškov za pripravo in sodelovanje konjev davčnega zavezanca na dirki, če ti konji niso dejansko namenjeni za prodajo, če to sodelovanje z objektivnega vidika ni sredstvo za promocijo gospodarske dejavnosti hleva, ki ga upravlja, in če ti stroški ne služijo nobeni drugi dejavnosti davčnega zavezanca, ki bi bila povezana z njegovo gospodarsko dejavnostjo, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

53 Ni namreč sporno, da lahko davčni zavezanec, če hkrati opravlja transakcije, pri katerih je davek na dodano vrednost odbiten, in transakcije, pri katerih davek na dodano vrednost ni odbiten, v skladu s členom 173(1), prvi pododstavek, Direktive o DDV odbije samo takšen delež DDV, ki se pripiše prvim transakcijam (glej v tem smislu sodbi z dne 22. februarja 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, točka 37, in z dne 26. maja 2005, Kretztechnik, C-465/03, EU:C:2005:320, točka 37).

54 Nazadnje je treba navesti, da ugotovitve na podlagi presoje iz točk od 44 do 52 te sodbe ne vplivajo na ločeno vprašanje o vključitvi morebitne nagrade, ki jo prejme lastnik konja, davčni zavezanec za DDV, v davčno osnovo, ki je odvisna od opredelitve te nagrade kot „plačila za opravljanje storitev“. Iz člena 73 Direktive o DDV namreč izhaja, da pri opravljanju storitev, kot so te iz postopka v glavni stvari, davčna osnova zajema vse, kar predstavlja plačilo, ki ga je prejel ali ga bo prejel izvajalec od prejemnika ali tretje osebe za te transakcije, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno teh transakcij. Iz preudarkov iz točk od 36 do 38 te sodbe pa izhaja da morebitne nagrade, prejete za konja davčnega zavezanca, ni mogoče opredeliti kot

dejanske protidajatve za to, da lastnik da svojega konja na voljo organizatorju konjske dirke.

55 Ob upoštevanju zgoraj navedenih preudarkov je treba na prvo vprašanje, točka (c), odgovoriti:

– Direktivo o DDV je treba razlagati tako, da je pravica do odbitka vstopnega DDV v okviru transakcij v zvezi s pripravo in sodelovanjem na dirkah s konji, ki so v lasti davčnega zavezanca, ki vzreja in dresira svoje dirkalne konje in dirkalne konje tretjih oseb, priznana, ker so stroški, povezani s temi transakcijami, del splošnih stroškov njegove gospodarske dejavnosti, če so stroški za vsako zadevno transakcijo v neposredni in takojšnji povezavi s to celotno dejavnostjo. To je mogoče, če se tako nastali stroški nanašajo na dirkalne konje, ki so dejansko namenjeni za prodajo, ali če je sodelovanje navedenih konjev na dirkah z objektivnega vidika sredstvo za promocijo gospodarske dejavnosti, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

– Če ta pravica do odbitka obstaja, se morebitna nagrada, ki jo davčni zavezanec prejme za uvrstitev enega od svojih konjev na dirki, ne vključuje v davčno osnovo za DDV.

### *Drugo vprašanje*

56 Predložitveno sodišče želi z drugim vprašanjem v bistvu izvedeti, ali je treba člen 98 Direktive o DDV v povezavi s točko 14 Priloge III k tej direktivi razlagati tako, da je opravljanje enotne kompleksne storitve, sestavljene iz več elementov, in sicer dresure konjev, uporabe športnih objektov, nastanitve konjev v hlevu, krmljenja in druge oskrbe konjev, lahko obdavčeno z DDV po nižji stopnji.

57 Na prvem mestu je treba pojasniti podrobnosti uporabe člena 98 Direktive o DDV in točke 14 Priloge III k tej direktivi.

58 V zvezi s tem iz člena 98 Direktive o DDV izhaja, da je uporaba ene ali dveh nižjih stopenj možnost, ki je z odstopanjem od načela, da se uporablja splošna stopnja, priznana državam članicam. Poleg tega se lahko v skladu s to določbo nižje stopnje DDV uporabljajo samo za dobave blaga in opravljanje storitev iz Priloge III k tej direktivi.

59 V zvezi z razlago te priloge je treba na eni strani opozoriti, da je treba določbe, ki pomenijo odstopanje od nekega načela, razlagati ozko (glej v tem smislu sodbi z dne 12. decembra 1995, Oude Luttikhuis in drugi, C-399/93, EU:C:1995:434, točka 23, in z dne 17. junija 2010, Komisija/Francija, C-492/08, EU:C:2010:348, točka 35).

60 Na drugi strani je treba pojme, ki so uporabljeni v Prilogi III k Direktivi o DDV, razlagati v skladu z običajnim pomenom zadevnih izrazov (sodba z dne 4. junija 2015, Komisija/Poljska, C-678/13, neobjavljena, EU:C:2015:358, točka 46).

61 V obravnavani zadevi je iz besedila točke 14 Priloge III k Direktivi o DDV razvidno, da ta direktiva državam članicam dovoljuje, da uporabijo nižjo stopnjo DDV za „uporab[o] športnih objektov“.

62 Iz izraza „[pravica do] uporab[e]“ izhaja, da je uporaba nižje stopnje mogoča, če gre za uporabo od tretje osebe, in ne davčnega zavezanca, ki z zadevnim športnim objektom upravlja za lastne potrebe.

63 Pojem „uporaba športnih objektov“ je povezan s storitvami v zvezi s športom in športno vzgojo, ki jih je treba, kolikor je mogoče, obravnavati kot celoto (glej v tem smislu sodbi z dne 18. januarja 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, EU:C:2001:34, točka 26, in z dne 22. januarja 2015, Régie communale autonome du stade Luc Varenne, C-55/14, EU:C:2015:29, točka 25).

64 Vendar pa je namen možnosti, kot je generalni pravobranilec poudaril v točkah od 56 do 59 sklepnih predlogov, da se za pravico do uporabe športnih objektov uporabi nižja stopnja, v bistvu spodbujati ukvarjanje s športnimi dejavnostmi in jih narediti za dostopne posameznikom.

65 Zato je treba pojem „[pravica do] uporab[e] športnih objektov“ razumeti tako, da se nanaša na pravico do uporabe objektov, namenjenih športu in telesni vzgoji, ter njihovo uporabo v ta namen.

66 Iz tega izhaja, da je opravljanje storitev, povezanih z uporabo objektov, potrebnih za jahalni šport, sicer lahko zajeto s točko 14 Priloge III k Direktivi o DDV, vendar to ne velja za storitve, povezane z uporabo objektov, namenjenih pasivnemu bivanju konjev v hlevu, njihovem krmljenju ali njihovi oskrbi, niti za prostore za počitek ali skladiščenje.

67 Predložitveno sodišče mora presoditi, ali element storitve iz postopka v glavni stvari, ki ga tvori uporaba športnih objektov, v skladu s pomenom, ki mu ga dajejo pogodbe, sklenjene med P. Baštovo in lastniki konjev, ustreza tej opredelitvi. Če se pomen, ki ga temu elementu dajejo navedene pogodbe, in „[pravica do] uporab[e] športnih objektov“ v smislu točke 14 Priloge III k Direktivi o DDV ne ujemata, se za navedeno storitev nikakor ne more uporabiti nižja stopnja DDV na podlagi navedene točke 14.

68 Na drugem mestu, če bi predložitveno sodišče po tej presoji menilo, da se za ta element, ki ga tvori uporaba športnih objektov, uporablja nižja stopnja DDV, je treba za odgovor na postavljeno vprašanje spomniti, da je treba za namene DDV vsako transakcijo običajno obravnavati kot ločeno in samostojno, kot izhaja iz člena 1(2), drugi pododstavek, Direktive o DDV (glej v tem smislu sodbi z dne 27. oktobra 2005, Levob Verzekeringen in OV Bank, C-41/04, EU:C:2005:649, točka 20, in z dne 27. septembra 2012, Field Fisher Waterhouse, C-392/11, EU:C:2012:597, točka 14).

69 Vendar iz sodne prakse Sodišča izhaja, da je treba v nekaterih okoliščinah več formalno ločenih storitev, ki bi lahko bile opravljene ločeno in bi bile zato ločeno obdavčene ali oproščene, obravnavati kot enotno transakcijo, kadar storitve niso samostojne (glej sodbo z dne 2. decembra 2010, Everything Everywhere, C-276/09, EU:C:2010:730, točka 23 in navedena sodna praksa).

70 Za enotno transakcijo gre predvsem, kadar sta dva ali več dejavnikov ali dejanj, ki jih opravi davčni zavezanec, tako tesno povezanih, da dejansko sestavljajo eno samo nedeljivo gospodarsko storitev, katere razdelitev bi bila umetna (sodbi z dne 27. oktobra 2005, Levob Verzekeringen in OV Bank, C-41/04, EU:C:2005:649, točka 22, in z dne 29. marca 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, EU:C:2007:195, točka 23).

71 To velja tudi takrat, kadar je treba enega ali več delov šteti za glavno storitev, medtem ko je po drugi strani treba del oziroma dele šteti za pomožne storitve, ki so davčno enako obravnavane kot glavna storitev. Storitve se šteje za pomožno storitev h glavni storitvi, zlasti če sama za stranko ni cilj, temveč sredstvo, da lahko uporablja glavno storitev ponudnika storitve pod boljšimi pogoji (sodbi z dne 25. februarja 1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, točka 30, in z dne 21. februarja 2008, Part Service, C-425/06, EU:C:2008:108, točka 52).

72 Če med elementi, ki tvorijo enotno kompleksno storitev, ni mogoče določiti glavnega

elementa in enega ali več pomožnih elementov, je treba elemente, ki tvorijo to storitev, šteti za enakovredne.

73 V okviru sodelovanja, vzpostavljenega na podlagi člena 267 PDEU, predložitveno sodišče ugotovi, ali je tako, pri čemer mora v okviru presoje celote upoštevati vsebinsko, in ne zgolj količinsko pomembnost upoštevanih elementov. Sodišče mu lahko kljub temu zagotovi elemente razlage prava Unije, ki so zanj lahko koristni (glej v tem smislu sodbo z dne 27. oktobra 2005, *Levob Verzekeringen in OV Bank*, C-41/04, EU:C:2005:649, točka 23, in z dne 17. januarja 2013, *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, točka 33).

74 V obravnavani zadevi predložitveno sodišče jasno navaja, da je opravljanje storitev iz postopka v glavni stvari – kakor je razvidno iz pogodb, sklenjenih med P. Baštovo in lastniki konjev – ki je sestavljeno iz treh elementov, in sicer dresure konjev, uporabe športnih objektov in nastanitve konjev v hlevu, njihovega krmljenja in druge oskrbe konjev, opravljanje enotne kompleksne storitve. To je namreč mogoče ugotoviti, kadar sopogodbениki v resnici iščejo kombinacijo treh elementov, ki jih vključuje ta storitev, ali ko je uporaba športnih objektov objektivno nujna za dresuro dirkalnih konjev in ko je namen storitev, povezanih z nastanitvijo, krmljenjem in oskrbo konj, naeloma dopolnitev in olajšanje dresure konjev in uporabe športnih objektov.

75 Tako iz elementov, ki jih vsebuje predložitvena odločba, v bistvu očitno izhaja, da sta storitvi dresure in uporabe športnih objektov elementa te kompleksne storitve, ki ob upoštevanju njenega namena odražata enakovredno pomembnost, medtem ko so storitve, povezane z nastanitvijo, krmljenjem in oskrbo konjev glede na ta dva elementa pomožne, kar mora preveriti predložitveno sodišče. Ker se le za uporabo športnih objektov uporablja nižja stopnja iz člena 98 te direktive v povezavi s točko 14 Priloge III k Direktivi o DDV, te nižje stopnje ni mogoče uporabiti za enotno kompleksno storitev iz postopka v glavni stvari (glej po analogiji sodbo z dne 19. julija 2012, *Deutsche Bank*, C-44/11, EU:C:2012:484, točke od 41 do 43).

76 Če bi predložitveno sodišče na podlagi dejstev iz postopka v glavni stvari in zlasti ob upoštevanju pogodb, sklenjenih med P. Baštovo in lastniki konj, ugotovilo, da je dresura konjev glavni element enotne kompleksne storitve, bi veljala ista ugotovitev in za navedeno storitev se prav tako ne bi mogla uporabiti nižja stopnja na podlagi člena 98 Direktive o DDV v povezavi s točko 14 Priloge III k tej direktivi.

77 Ob upoštevanju zgoraj navedenih preudarkov je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 98 Direktive o DDV v povezavi s točko 14 Priloge III k tej direktivi razlagati tako, da se opravljanja enotne kompleksne storitve, sestavljene iz več elementov, in sicer zlasti dresure konjev, uporabe športnih objektov, nastanitve konjev v hlevu, krmljenja in druge oskrbe konj, ne sme obdavčiti z DDV po nižji stopnji, če sta uporaba športnih objektov v smislu točke 14 Priloge III k tej direktivi in dresura konjev enakovredna elementa te kompleksne storitve ali če je dresura konjev glavni element navedene storitve, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

## **Stroški**

78 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

**1. Člen 2(1)(c) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da se za opravljanje storitev za plačilo v smislu te določbe ne šteje to, da lastnik konja, davčni zavezanec za davek na dodano vrednost, da organizatorju konjske dirke tega konja na voljo za namene njegovega**

sodelovanja na tej dirki, če za to ni plačana dajatev za sodelovanje ali drugo neposredno plačilo in če le lastniki konjev, ki so dosegli določeno uvrstitev na dirki, prejmejo nagrado, čeprav je ta določena vnaprej. To dajanje konja na voljo pa pomeni opravljanje storitev za plačilo, če da organizator zanj plačilo, ne glede na uvrstitev zadevnega konja na dirki.

2. Direktivo 2006/112 je treba razlagati tako, da je pravica do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost v okviru transakcij v zvezi s pripravo in sodelovanjem na dirkah s konji, ki so v lasti davčnega zavezanca, ki vzreja in dresira svoje dirkalne konje in dirkalne konje tretjih oseb, priznana, ker so stroški, povezani s temi transakcijami, del splošnih stroškov njegove gospodarske dejavnosti, če so stroški za vsako zadevno transakcijo v neposredni in takojšnji povezavi s to celotno dejavnostjo. To je mogoče, če se tako nastali stroški nanašajo na dirkalne konje, ki so dejansko namenjeni za prodajo, ali če je sodelovanje navedenih konjev na dirkah z objektivnega vidika sredstvo za promocijo gospodarske dejavnosti, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

Če ta pravica do odbitka obstaja, se morebitna nagrada, ki jo davčni zavezanec prejme za uvrstitev enega od svojih konjev na dirki, ne vključi v davčno osnovo za davek na dodano vrednost.

3. Člen 98 Direktive 2006/112 v povezavi s točko 14 Priloge III k tej direktivi je treba razlagati tako, da se opravljanja enotne kompleksne storitve, sestavljene iz več elementov, in sicer zlasti dresure konjev, uporabe športnih objektov, nastanitve konjev v hlevu, krmljenja in druge oskrbe konjev, ne sme obdavčiti z davkom na dodano vrednost po nižji stopnji, če sta uporaba športnih objektov v smislu točke 14 Priloge III k tej direktivi in dresura konjev enakovredna elementa te kompleksne storitve ali če je dresura konjev glavni element navedene storitve, kar mora preveriti predložitveno sodišče.

Podpisi

\* Jezik postopka: češčina.