

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 5. decembra 2013 (*)

„Dane – DPH – Šiesta smernica 77/388/EHS – ?lánok 11 A ods. 1 písm. a), ?lánok 11 A ods. 2 písm. a) a ?lánok 11 A ods. 3 písm. c) – Smernica 2006/112/ES – ?lánok 73, ?lánok 78 prvý odsek písm. a) a ?lánok 79 prvý odsek písm. c) – Základ dane pri DPH splatnej zo služieb vysielania komer?nej reklamy – Poplatok za vysielanie komer?nej reklamy“

V spojených veciach C?618/11, C?637/11 a C?659/11,

ktorých predmetom sú návrhy na za?atie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 267 ZFEÚ, podané Supremo Tribunal Administrativo (Portugalsko) rozhodnutiami z 12. októbra 2011, z 2. novembra 2011 a zo 16. novembra 2011, doru?ené Súdnemu dvoru 1. decembra 2011, 12. decembra 2011 a 27. decembra 2011, ktoré súvisia s konaniami:

TVI – Televisão Independente SA

proti

Fazenda Pública,

za ú?asti:

Ministério Público,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory M. Ileši?, podpredseda Súdneho dvora K. Lenaerts, vykonávajúci funkciu sudcu tretej komory, sudcovia C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh a E. Jaraši?nas (spravodajca),

generálny advokát: P. Cruz Villalón,

tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zrete?om na písomnú ?as? konania a po pojednávaní z 31. januára 2013,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

- TVI – Televisão Independente SA, v zastúpení: N. Pena, advogado,
- portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes a R. Laires, splnomocnení zástupcovia,
- grécka vláda, v zastúpení: M. Germani a I. Bakopoulos, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: P. Guerra e Andrade a L. Lozano Palacios, splnomocnení zástupcovia,

po vypo?utí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 11. júna 2013,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrhy na začatie prejudiciálneho konania sa týkajú výkladu článku 11 A ods. 1 písm. a), článku 11 A ods. 2 písm. a) a článku 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“), ako aj článku 73, článku 78 prvého odseku písm. a) a článku 79 prvého odseku písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1).

2 Tieto návrhy boli podané v rámci troch sporov medzi TVI – Televisão Independente SA (ďalej len „TVI“) a Fazenda Pública (ministerstvo financií), ktoré sa týkajú zamietnutia žiadosti, aby boli z úradnej moci preskúmané daňové výmery dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) týkajúce sa mesiacov február 2004, október 2004 a január 2007.

Právny rámec

Právo Únie

3 Šiesta smernica bola od 1. januára 2007 zrušená a nahradená smernicou 2006/112. Keďže konania vo veciach samých sa týkajú úhrady DPH za mesiace február a október 2004 (veci C-637/11 a C-618/11), ako aj za mesiac január 2007 (vec C-659/11), relevantný právny predpis pre veci C-637/11 a C-618/11 je šiesta smernica a pre vec C-659/11, smernica 2006/112.

4 Článok 11 A šiestej smernice upravujúci základ dane pri DPH v rámci územia jedného štátu stanovuje:

„1. Základom dane je:

a) v prípade poskytovania tovaru alebo služieb, ktoré nie sú uvedené v nasledujúcich bodoch b), c) a d), všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ od kupujúceho, od zákazníka alebo od tretej strany za tento tovar alebo služby vrátane dotácií priamo súvisiacich s cenou tohto tovaru alebo služieb,

...

2. Základ dane obsahuje:

a) dane, clá, odvody a poplatky, s výnimkou samotnej dane z pridanej hodnoty,

...

3. Základ dane neobsahuje:

...

c) čiastky získané zdaniteľnou osobou od svojho kupujúceho alebo zákazníka vo forme spätných splátok za výdavky zaplatené v mene a na účet kupujúceho alebo zákazníka, ktoré boli zapísané do jej účtovných kníh na pozastavenom účte [ako prechodné položky – *neoficiálny preklad*]. Zdaniteľná osoba musí predložiť dôkaz o skutočnej výške týchto výdavkov a nesmie odpočítať žiadnu daň, ktorá by sa mohla vyrubiť z týchto plnení.“

5 ?lánok 73 smernice 2006/112 stanovuje:

„V prípade dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré nie sú uvedené v ?lánoch 74 až 77, zah??a základ dane všetko, ?o tvorí protihodnotu, ktorú získal alebo má získa? dodávate? alebo poskytovate? za tieto transakcie od odberate?a alebo od tretej strany vrátane dotácií priamo spojených s cenou týchto transakcií.“

6 ?lánok 78 prvý odsek písm. a) tejto smernice stanovuje:

„Do základu dane sa zah??ajú aj tieto zložky:

a) dane, clá, odvody a poplatky s výnimkou samotnej DPH“.

7 ?lánok 79 prvý odsek tej istej smernice stanovuje:

„Do základu dane sa nezah??ajú tieto zložky:

...

c) sumy, ktoré zdanite?ná osoba prijala od svojho odberate?a formou úhrady za výdavky platené v mene a na ú?et odberate?a a ktoré boli zapísané do jej ú?tovných kníh ako prechodné položky.“

Portugalské právo

8 ?lánok 16 zákonníka o dani z pridanej hodnoty (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, ?alej len „CIVA“), stanovuje:

„1. Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia odseku 2, základ dane pri dodaní tovaru a poskytovaní služieb, ktoré podliehajú dani, zodpovedá protihodnote, ktorá bola alebo bude získaná od kupujúceho, príjemcu alebo tretej osoby.

...

5. Do základu dane pri dodaní tovaru a poskytovaní služieb podliehajúcich dani sa zah??ajú tieto zložky:

a) dane, clá, odvody a poplatky s výnimkou samotnej [DPH],

...

6. Do základu dane uvedeného v predchádzajúcom odseku sa nezah??ajú tieto zložky:

...

c) ?iastky uhradené v mene a na ú?et kupujúceho alebo príjemcu služieb, ktoré boli zdanite?nou osobou zapísané do príslušných ú?tovných kníh tretej osoby,

...“

9 Zákon ?. 42/2004 o kinematografii a audiovizuálnych umeniach (Lei n.º 42/2004 – Lei de Arte Cinematográfica e do Audiovisual) z 18. augusta 2004 (*Diário da República* I, série A, ?. 194 z 18. augusta 2004), vo svojom ?lánku 28 s nadpisom „poplatok za vysielanie“ uvádza:

„1. Komerčná reklama premietaná v kinosálach a odvysielaná v televíznom vysielaní, t. j. reklamné spoty, sponzoring, telenákup, teletext, umiestňovanie produktov a dokonca aj reklama zahrnutá v elektronických sprievodcoch k vysielaným programom, podlieha bez ohľadu na vysielaciu platformu poplatku za vysielanie vo výške 4 % zaplatenej ceny, ktorý sa fakturuje inzerentovi [ale len ,poplatok za vysielanie‘].

2. Úhrada, príjem a monitorovanie súm, ktoré sa majú vybrať s poplatkom za vysielanie, sú vymedzené v osobitnom právnom predpise.“

10 Článok 50 zákonného dekrétu č. 227/2006 z 15. novembra 2006 (*Diário da República* I, č. 220 z 15. novembra 2006) je formulovaný takto:

„1. Komerčná reklama premietaná v kinosálach, odvysielaná v televíznom vysielaní alebo zahrnutá v elektronických sprievodcoch k vysielaným programom podlieha bez ohľadu na vysielaciu platformu poplatku za vysielanie, ktorý platia inzerenti, a predstavuje príjem [Instituto do Cinema, Audiovisual e Multimédia (ale len ,ICAM‘) a [Cinamateca Portuguesa – Museu do Cinema (ale len ,CPMC‘)].

2. Reklama uvedená v predchádzajúcom odseku zahŕňa reklamné spoty, sponzoring, telenákup, teletext a umiestňovanie produktov.

3. Poplatok uvedený v predchádzajúcich odsekoch hradia v rámci daňového zastúpenia spoločnosti, ktoré sú držiteľmi povolení na využívanie reklamného priestoru v kinosálach, alebo televízni prevádzkovatelia, alebo distribútori, ktorí ponúkajú teletextové služby alebo elektronických sprievodcov k vysielaným programom.“

11 Článok 51 zákonného dekrétu č. 227/2006 stanovuje:

„Poplatok za vysielanie je vo výške 4 % z ceny za vysielanie alebo šírenie reklamy alebo za jej zahrnutie do elektronických sprievodcov k vysielaným programom, z čoho 3,2 % predstavuje príjem ICAM a 0,8 % príjem CPM.“

Spory vo veciach samých a prejudiciálne otázky

12 Spoločnosť TVI v rámci svojej činnosti na trhu s televíznym vysielaním poskytla v mesiacoch február 2004, október 2004 a január 2007 služby vysielania komerčnej reklamy rozličným inzerentom.

13 TVI fakturovala tieto služby svojim zákazníkom so 4% zvýšením ceny požadovanej za vysielanie komerčnej reklamy z dôvodu poplatku za vysielanie. S cieľom výpočtu DPH splatnej z týchto služieb spoločnosť TVI uplatnila stanovenú sadzbu na celú fakturovanú sumu, vrátane poplatku za vysielanie, a zaplatila DPH zrovnú za jednotlivé obdobia s jej zahrnutím do príslušných pravidelných daňových priznaní. Spoločnosť TVI okrem toho zaregistrovala príjmy vyplývajúce z fakturácie poplatku za vysielanie ako prechodné položky v prospech ICAM a CPMC.

14 TVI sa domnievala, že poplatok za vysielanie nemal byť zahrnutý do základu dane pre DPH a podala pred portugalskými daňovými orgánmi žiadosť o preskúmanie daňových výmerov DPH, týkajúcich sa mesiacov február 2004, október 2004 a január 2007 z úradnej moci. Tieto žiadosti boli zamietnuté.

15 Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra (Správny a daňový súd v Sintre), na ktorý sa spoločnosť TVI obrátila, zamietol žaloby podané proti rozhodnutiam o zamietnutí uvedených

žiadostí z dôvodu, že sumu poplatku za vysielanie, ktorú TVI fakturovala inzerentom, je potrebné zahrnúť do základu dane pre DPH podľa článku 16 ods. 1 a článku 16 ods. 5 písm. a) CIVA. Uvedený súd zastával názor, že sumy poplatku za vysielanie nemožno považovať za sumy uhradené v mene a na účet príjemcov služieb vysielania komerčnej reklamy. Ale konštatoval, že poplatok za vysielanie má podľa článku 28 zákona č. 42/2004 priamu súvislosť s týmto poskytovaním služieb, keďže je súčasťou poskytovaných služieb, ktoré sú jeho predmetom.

16 TVI podala proti rozsudkom Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra odvolania na Supremo Tribunal Administrativo (Najvyšší správny súd). Pred uvedeným súdom TVI položila otázku zlučiteľnosti článku 16 ods. 1 a článku 16 ods. 6 písm. c) CIVA, tak ako je vykladaný portugalskými daňovými orgánmi a potvrdený napadnutými rozsudkami, s článkom 11 A ods. 1 písm. a) a článkom 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice a judikatúrou Súdneho dvora. Podľa tohto výkladu sa poplatok za vysielanie zahŕňa do základu dane na účely DPH, pretože je súčasťou poskytovania služieb a neodvádza sa v mene a na účet príjemcov služieb vysielania komerčnej reklamy, hoci vybraté sumy boli zaregistrované ako prechodné položky a sú určené pre verejnoprávne subjekty.

17 TVI pred uvedeným súdom uvádza, že jednak poplatok za vysielanie nemá priamu súvislosť s poskytovaním služieb vysielania komerčnej reklamy a nemá sa zahŕňať do protihodnoty, keďže tento poplatok nepredstavuje protihodnotu za služby poskytované spoločnosťou TVI a nemá s poskytovaním týchto služieb priamu súvislosť, a jednak, že poplatok za vysielanie patrí pod pojem práva Únie konanie v mene a na účet iného, takže suma tohto poplatku má byť vylúčená zo základu dane na účely DPH.

18 Za týchto podmienok Supremo Tribunal Administrativo rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky, ktoré sú v každom zo sporov vo veci samej, ktoré mu boli predložené, rovnaké:

„1. Je článok 16 ods. 1 [CIVA] tak, ako bol vyložený v napadnutom rozsudku (v tom zmysle, že poplatok za vysielanie komerčnej reklamy je súčasťou poskytovania reklamných služieb, v dôsledku čoho musí byť [zahrnutý] do základu dane za poskytovanie služieb na účely DPH), zlučiteľný s článkom 11 A ods. 1 písm. a) [šiestej] smernice... (súasný článok 73 smernice 2006/112...) a najmä s pojmom ‚protihodnot[a], ktorú získal alebo získa dodávateľ... za tento tovar alebo služby‘?

2. Je článok 16 ods. 6 písm. c) [CIVA] tak, ako bol vyložený v napadnutom rozsudku (v tom zmysle, že poplatok za vysielanie komerčnej reklamy nepredstavuje sumu zaplatenú v mene a na účet príjemcu služieb, aj keď sa vedie ako prechodná položka... a je určený verejnoprávnym subjektom, v dôsledku čoho nie je vylúčený zo základu dane na účely DPH), zlučiteľný s článkom 11 A ods. 3 písm. c) [šiestej] smernice... (súasný článok 79 [prvý odsek] písm. c) smernice 2006/112...) a najmä s pojmom ‚zisky získané zdaniteľnou osobou od svojho kupujúceho alebo zákazníka vo forme spätných splátok za výdavky zaplatené v mene a na účet kupujúceho alebo zákazníka, ktoré boli zapísané do jej účtovných kníh na pozastavenom účte [ako prechodné položky – neoficiálny preklad]‘?“

19 Uznesením predsedu Súdneho dvora z 18. januára 2012 boli veci C-618/11, C-637/11 a C-659/11 spojené na účely ústnej časti konania a vyhlásenia rozsudku.

O prejudiciálnych otázkach

O prípustnosti

20 Portugalská vláda vyjadruje pochybnosti, pokiaľ ide o prípustnosť návrhov na začatie

prejudiciálneho konania. Pokiaľ ide o prejudiciálne otázky položené vo veci C-618/11 a veci C-637/11, uvádza, že portugalská právna úprava stanovujúca uplatnenie poplatku za vysielanie nebola v prípade vzniku skutkových okolností veci uplatniteľná z právneho hľadiska. Okrem toho uvádza, že tri návrhy na začatie prejudiciálneho konania neobsahujú presný a úplný opis portugalského práva a práva Únie uplatniteľného v konaniach vo veci samej. Táto vláda najmä zdôrazňuje, že vnútroštátny súd vo veci C-659/11 opomenul uviesť článok 11 A ods. 2 písm. a) šiestej smernice a článok 78 prvý odsek písm. a) smernice 2006/112.

21 V tejto súvislosti treba po prvé pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry má v rámci konania podľa článku 267 ZFEÚ, ktoré je založené na jasnom rozdelení úloh medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdnym dvorom, výlučne vnútroštátny súd právomoc zistiť a posúdiť skutkový stav veci, ako aj vykladať a uplatňovať vnútroštátne právo. Rovnako prislúcha výlučne vnútroštátnemu súdu, ktorému bol spor predložený a ktorý musí prevziať zodpovednosť za vydané súdne rozhodnutie, aby s prihliadnutím na osobitosti veci posúdil tak nevyhnutnosť, ako aj relevantnosť otázok, ktoré kladie Súdnemu dvoru (rozsudok z 29. novembra 2012, Econord, C-182/11 a C-183/11, bod 21, ako aj citovaná judikatúra). Súdnemu dvoru najmä neprislúcha overovať presnosť skutkového a právneho rámca, ktorý vnútroštátny súd určuje na svoju vlastnú zodpovednosť (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. decembra 2005, Burtscher, C-213/04, Zb. s. I-10309, bod 35 a citovanú judikatúru). Preto pokiaľ sa predložené otázky týkajú výkladu práva Únie, Súdny dvor je v zásade povinný rozhodnúť (rozsudok Econord, už citovaný, bod 21).

22 Určenie vnútroštátnej právnej úpravy uplatniteľnej z právneho hľadiska vo veci C-618/11 a veci C-637/11 tak predstavuje otázku výkladu vnútroštátneho práva, ktorá patrí do výlučnej právomoci vnútroštátneho súdu.

23 Po druhé, pokiaľ ide o predloženie uplatniteľného práva v návrhoch na začatie prejudiciálneho konania, je potrebné poznamenať, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora potreba dospieť k výkladu práva Únie, ktorý by bol užitočný pre vnútroštátny súd, vyžaduje, aby tento súd vymedzil skutkový a právny rámec, do ktorého patria otázky, ktoré predkladá, alebo aspoň aby vysvetlil skutkové domnienky, na ktorých sa zakladajú tieto otázky (rozsudky zo 17. februára 2005, Viacom Outdoor, C-134/03, Zb. s. I-1167, bod 22, a zo 17. júla 2008, Raccanelli, C-94/07, Zb. s. I-5939, bod 24).

24 V tejto súvislosti je dôležité zdôrazniť, že informácie obsiahnuté v návrhoch na začatie prejudiciálneho konania neslúžia iba na to, aby Súdnemu dvoru umožnili poskytnúť užitočné odpovede, ale aj na to, aby vládam členských štátov, ako aj ďalším dotknutým stranám bola poskytnutá možnosť podať pripomienky v súlade s článkom 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie (rozsudok z 27. novembra 2012, Pringle, C-370/12, bod 85 a citovaná judikatúra).

25 V prejednávanej veci na jednej strane treba konštatovať, že návrhy na začatie prejudiciálneho konania obsahujú nielen opis skutkového stavu veci, ale tiež v rozsahu, v akom podrobne uvádzajú stanovisko spoločnosti TVI a stanovisko súdu, ktorý pojednával o žalobách proti rozhodnutiam o zamietnutí žiadostí o preskúmanie predmetných daňových výmerov, poskytujúce údaje umožňujúce definovať skutkový a právny rámec, do ktorého patria prejudiciálne otázky. Umožňujú tak Súdnemu dvoru poskytnúť vnútroštátnemu súdu užitočnú odpoveď. Okrem toho prejudiciálne otázky jasne uvádzajú ustanovenia práva Únie, v súvislosti s ktorými vnútroštátny súd kladie otázky.

26 Na druhej strane vyjadrenia predložené žalobkyňou v konaní vo veci samej, portugalskou vládou a gréckou vládou, ako aj Európskou komisiou potvrdzujú, že skutkové a právne okolnosti špecifikované v návrhoch na začatie prejudiciálneho konania boli v zmysle judikatúry pripomenutej v bode 24 tohto rozsudku poskytujúce.

27 Na záver, pokiaľ ide o opomenutie vnútroštátneho súdu uviesť všetky relevantné normy práva Únie vo veci C-659/11, treba poznamenať, že hoci z formálneho hľadiska tento súd obmedzil svoje otázky jednak na výklad článku 11 A ods. 1 písm. a) a článku 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice a jednak na výklad článku 73 a článku 79 prvého odseku písm. c) smernice 2006/112, takáto okolnosť nie je prekážkou, aby Súdny dvor s cieľom poskytnúť vnútroštátnemu súdu užitočnú odpoveď, vzal do úvahy aj ustanovenia práva Únie, na ktoré vnútroštátny súd vo svojich otázkach nepoukázal (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. apríla 2008, Militzer & Münch, C-230/06, Zb. s. I-1895, bod 19, ako aj citovanú judikatúru).

28 Z vyššie uvedeného vyplýva, že Súdny dvor má k dispozícii dostatočné skutkové a právne podklady na poskytnutie výkladu dotknutých predpisov práva Únie a poskytnutie užitočných odpovedí na položené otázky.

29 Za týchto okolností sa treba domnievať, že návrhy na začatie prejudiciálneho konania sú prípustné.

O veci samej

30 Svojimi otázkami, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 11 A ods. 1 písm. a), článok 11 A ods. 2 písm. a) a článok 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice, ako aj článok 73, článok 78 prvý odsek písm. a) a článok 79 prvý odsek písm. c) smernice 2006/112 majú vykladať v tom zmysle, že poplatok, ako je poplatok za vysielanie, ktorý je stanovený portugalskou právnou úpravou v prospech kinematografie a audiovizuálnych umení, ktorý znášajú inzerenti, ale platia poskytovatelia služieb vysielania komerčnej reklamy prostredníctvom mechanizmu nazývaného „daťové zastúpenie“, a je zapísaný do účtovníctva ako prechodná položka, sa má zahrnúť do základu dane pre DPH, splatnú za služby vysielania komerčnej reklamy.

31 Portugalská vláda a grécka vláda, ako aj Komisia zastávajú názor, že poplatok, ako je poplatok za vysielanie, sa má zahrnúť do základu dane pre DPH, splatnú za služby vysielania komerčnej reklamy, keďže zdaniteľná udalosť pri tomto poplatku za vysielanie priamo súvisí s poskytovaním služieb vysielania komerčnej reklamy a je zhodná so zdaniteľnou udalosťou pre DPH splatnú za uvedené služby. Okrem toho podľa gréckej vlády, keďže zdaniteľnou udalosťou pre poplatok za vysielanie je poskytovanie služieb vysielania komerčnej reklamy, dojednané oboma zmluvnými stranami, na zaplatenie, ktoré sa nevykonáva len na úžitok príjemcu služieb, nemožno uplatniť výnimku uvedenú v článku 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice a v článku 79 prvom odseku písm. c) smernice 2006/112.

32 Naopak, TVI sa domnieva, že poplatok za vysielanie sa nemá zahrnúť do uvedeného základu dane. Podľa spoločnosti TVI poplatok za vysielanie nepredstavuje protihodnotu za služby poskytované spoločnosťou TVI, keďže tento poplatok nemá priamu súvislosť s poskytovaním týchto služieb. TVI uvádza, že zdaniteľnou udalosťou, z ktorej vychádza poplatok za vysielanie, je odvysielanie reklamy, a teda je odlišná od zdaniteľnej udalosti, z ktorej vychádza DPH a ktorou je poskytovanie rozličných reklamných služieb.

33 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa článku 11 A ods. 1 písm. a) šiestej smernice a článku 73 smernice 2006/112 je základom dane pre DPH všetko, čo predstavuje protihodnotu, ktorú získal alebo získa dodávateľ alebo poskytovateľ služieb od kupujúceho alebo príjemcu služieb alebo tretích osôb za plnenia. Článok 11 A ods. 2 a 3 šiestej smernice, ako aj článok 78 prvý odsek písm. a) a článok 79 prvý odsek písm. c) smernice 2006/112 vymenúvajú niektoré položky, ktoré sa do základu dane zahrnú, a iné, ktoré sa do základu dane nezahrnú (pozri v tomto zmysle rozsudky z 1. júna 2006, De Danske Bilimportører, C-98/05, Zb. s. I-4945, bod 15,

ako aj z 28. júla 2011, Lidl & Companhia, C-106/10, Zb. s. I-7235, body 30 a 31).

34 § 11 A ods. 2 písm. a) šiestej smernice a § 78 prvý odsek písm. a) smernice 2006/112 tak uvádzajú, že dane, clá, odvody a poplatky, s výnimkou samotnej DPH sa zahŕajú do základu dane.

35 § 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice a § 79 prvý odsek písm. c) smernice 2006/112, zase uvádzajú, že do základu dane sa nezahŕajú výdavky získané zdaniteľnou osobou od svojho kupujúceho alebo zákazníka vo forme spätných splátok za výdavky zaplatené v mene a na účet kupujúceho alebo zákazníka, ktoré boli zapísané do jej účtovných kníh ako prechodné položky.

36 S cieľom stanoviť, či sa poplatok za vysielanie, ako je poplatok sporný v konaní vo veci samej, má zahŕať do základu dane pre DPH splatnej za služby vysielania komerčnej reklamy alebo je naopak z tohto základu dane vylúčený, treba teda na úvod určiť, či tento poplatok patrí pod pojem „dane, clá, odvody a poplatky“ v zmysle § 11 A ods. 2 písm. a) šiestej smernice a § 78 prvého odseku písm. a) smernice 2006/112.

37 V tejto súvislosti Súdny dvor už spresnil, že na to, aby dane, clá, odvody a poplatky mohli byť zahrnuté do základu dane pre DPH, aj keď samy nepredstavujú pridanú hodnotu a nie sú ekonomickou protihodnotou poskytovania služieb, musia sa priamo vzťahovať na toto dodanie (pozri v tomto zmysle rozsudky z 20. mája 2010, Komisia/Poľsko, C-228/09, bod 30, ako aj Lidl & Companhia, už citovaný, bod 33).

38 Na úvod treba poznamenať, že poplatok za vysielanie nie je ekonomickou protihodnotou poskytovania služieb vysielania komerčnej reklamy a nepredstavuje pridanú hodnotu.

39 Pokiaľ ide o otázku, či poplatok za vysielanie má priamu súvislosť s poskytovaním služieb vysielania komerčnej reklamy, z ustálenej judikatúry vyplýva, že otázka, či sa zdaniteľná udalosť pre uvedený sporný poplatok zhoduje so zdaniteľnou udalosťou pre DPH, je rozhodujúcim prvkom pre stanovenie takejto priamej súvislosti (pozri v tomto zmysle rozsudky De Danske Bilimportører, už citovaný, body 17 a 18, ako aj Komisia/Poľsko, už citovaný, body 30 až 32).

40 V prejednávanej veci, ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, podľa § 28 ods. 1 zákona č. 42/2004 podlieha komerčná reklama premietaná v kinosálach a odvysielaná v televíznom vysielaní, t. j. reklamné spoty, sponzoring, telenákup, teletext, umiestňovanie produktov a dokonca aj reklama zahrnutá v elektronických sprievodcoch k vysielaným programom, bez ohľadu na vysielaciu platformu poplatku za vysielanie vo výške 4 % zaplatenej ceny, ktorý sa fakturuje inzerentovi. Z § 50 ods. 1 zákonného dekrétu č. 227/2006 vyplýva, že sumy vybrané ako tento poplatok za vysielanie, predstavujú príjem ICAM a CP&MC.

41 Z uvedenej portugalskej právnej úpravy tak vyplýva, ako to aj uviedla portugalská vláda na pojednávaní pred Súdnym dvorom, že zdaniteľná udalosť poplatku za vysielanie sa zhoduje so zdaniteľnou udalosťou pre DPH splatnú za služby vysielania komerčnej reklamy. Poplatok za vysielanie sa totiž stáva vymáhateľným hneď, ako sú poskytnuté služby, a stáva sa vymáhateľným iba vtedy, ak sú takéto služby poskytnuté.

42 V dôsledku toho poplatok, akým je poplatok za vysielanie, má priamu súvislosť s poskytovaním služieb vysielania komerčnej reklamy, pretože zdaniteľné udalosti poplatku za vysielanie a DPH sa zhodujú. Poplatok teda patrí pod pojem „dane, clá, odvody a poplatky“ uvedený v § 11 A ods. 2 písm. a) šiestej smernice a v § 78 prvom odseku písm. a) smernice 2006/112.

43 Tento záver nie je spochybnený okolnosťou, že podľa článku 50 ods. 3 zákonného dekrétu č. 227/2006, poplatok za vysielanie sa uhrádza prostredníctvom mechanizmu nazývaného „daňové zastúpenie“, poskytovateľmi služieb vysielania komerčnej reklamy.

44 Ako vyplýva z písomných a ústnych pripomienok predložených pred Súdny dvorom, podľa uvedeného mechanizmu poplatok za vysielanie, hoci ho znášajú príjemcovia služieb vysielania komerčnej reklamy, teda inzerenti, je platený poskytovateľom týchto služieb.

45 Účastníci konania vo veci samej, ako aj účastníci konania, ktorí predložili pripomienky pred Súdny dvorom, sa však rozchádzajú v názore na dosah tohto mechanizmu, ako ho stanovuje portugalská právna úprava. TVI uvádza, že tým, že vyberá sumy dlžné príjemcami služieb vysielania komerčnej reklamy, pričom tieto sumy zapisuje do svojich účtovných kníh ako prechodné položky, a tým, že ich platí štátu, odvádza poplatok za vysielanie v mene a na účet svojich zákazníkov. Portugalská vláda, ako aj Komisia zastávajú naopak názor, že TVI je osobou povinnou platiť poplatok za vysielanie, keďže príjemcovia služieb vysielania komerčnej reklamy nikdy nevstupujú do priameho vzťahu s portugalskými daňovými orgánmi. TVI teda podľa ich názoru platí poplatok za vysielanie vo svojom mene a na svoj účet.

46 Dokonca za predpokladu, že by TVI platila poplatok za vysielanie v mene a na účet svojich zákazníkov, nevyplyvalo by z toho, že mechanizmus daňového zastúpenia, o aký ide v konaní vo veci samej, by bol úhradou za výdavky v zmysle článku 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice a článku 79 prvého odseku písm. c) smernice 2006/112.

47 Ako to uviedol generálny advokát v bodoch 48, 50 a 51 svojich návrhov, z pripomienok portugalskej vlády a Komisie konkrétnejšie vyplýva, že z článkov 18 a 20 Všeobecného zákona o daniach (Lei Geral Tributária) vyvodzujú, že osoba, ktorá platí poplatok za vysielanie v jej postavení daňového zástupcu, sa považuje za osobu povinnú platiť tento poplatok, že TVI je povinná zaplatiť tento poplatok, aj keď inzerenti nezaplatili za služby vysielania predmetnej komerčnej reklamy a dokonca aj vtedy, ak jej poplatok nebol uvedenými inzerentmi uhradený, a že príslušné orgány nemôžu požadovať uvedený poplatok od týchto inzerentov ani v prípade platobnej neschopnosti spoločnosti TVI. Z portugalskej právnej úpravy, ktorej výklad patrí do výlučnej právomoci vnútroštátneho súdu, sa preto zdá, že TVI platí tento poplatok vo svojom mene a na svoj vlastný účet.

48 Vzhľadom na tieto úvahy treba na položené otázky odpovedať, že článok 11 A ods. 1 písm. a), článok 11 A ods. 2 písm. a) a článok 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice, ako aj článok 73, článok 78 prvý odsek písm. a) a článok 79 prvý odsek písm. c) smernice 2006/112 sa majú vykladať v tom zmysle, že poplatok, ako je poplatok za vysielanie stanovený portugalskou právnou úpravou v prospech kinematografie a audiovizuálnych umení, sa má zahrnúť do základu dane pre DPH, splatnú za služby vysielania komerčnej reklamy.

O trovách

49 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

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

Článok 11 A ods. 1 písm. a), článok 11 A ods. 2 písm. a) a článok 11 A ods. 3 písm. c) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný

základ jej stanovenia, ako aj ?lánok 73, ?lánok 78 prvý odsek písm. a) a ?lánok 79 prvý odsek písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že poplatok, ako je poplatok za vysielanie stanovený portugalskou právnou úpravou v prospech kinematografie a audiovizuálnych umení, sa má zahrnúť do základu dane pre DPH, splatnú za služby vysielania komerčnej reklamy.

Podpisy

* Jazyk konania: portugalský.