

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

26. května 2016 (*)

„řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – Osvobození od daní – Článek 135 odst. 1 písm. d) – Činnosti týkající se plateb a převodů – Pojem – Nákup vstupenek do kina po telefonu nebo přes internet – Platba debetní nebo kreditní kartou – Služby zvané „zpracování platby kartou““

Ve věci C-607/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království] ze dne 22. prosince 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 29. prosince 2014, v řízení

Bookit Ltd

proti

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, C. Toader, A. Rosas, A. Prechal a E. Jarašiňas (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 16. prosince 2015,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Bookit Ltd N. Gardnerem a S. Mardell, solicitors, jakož i Z. Yang, barrister, a A. Hitchmoughem, QC,
- za vládu Spojeného království M. Holtem, jako zmocněncem, ve spolupráci s K. Bealem, QC,
- za řeckou vládu S. Charitaki a A. Magrippi, jako zmocněnkyní,
- za portugalskou vládu L. Inez Fernandesem, A. Cunha a R. Campos Lairesem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi L. Lozano Palacios a R. Lyalem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout v věci bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Bookit Ltd a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (daňová a celní správa Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku, dále jen „daňová správa“) ohledně odmítnutí osvobodit od daní z přidané hodnoty (DPH) některé služby poskytované společností Bookit.

Právní rámec

Unijní právo

3 Podle čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH je předmětem DPH „poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 135 odst. 1 písm. b) až g) této směrnice stanoví v podstatě v totožném znění osvobození od daní, jež byla dříve stanovena v čl. 13 části B písm. d) bodech 1 až 6 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23).

5 Článek 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH zní:

„Členské státy osvobodí od daní tato plnění:

[...]

d) činnosti včetně sjednávání týkající se vkladových a běžných účtů, plateb, převodů, pohledávek, šeků a dalších převoditelných cenných papírů, s výjimkou vymáhání pohledávek [...]

Právo Spojeného království

6 Článek 31 Value Added Tax Act 1994 (zákon o dani z přidané hodnoty z roku 1994, dále jen „zákon z roku 1994“) v odstavci 1 stanoví, že „[d]odání zboží nebo poskytování služeb je osvobozeno od daní, pokud odpovídá popisu, jenž je v současnosti uveden v příloze 9“.

7 Příloha 9 uvádí několik skupin zboží a služeb, na které se vztahuje osvobození od DPH. Skupina 5 této přílohy se týká finanční oblasti. Stanoví osvobození od daní pro následující služby:

„[...]

1. Vydání, převod nebo přijetí peněz, peněz zajištěných cennými papíry, nebo jakékoli poukázky či příkazu k úhradě, jakož i jakékoli operace s nimi související.

[...]

5. Poskytování zprostředkovatelských služeb týkajících se transakcí uvedených v bodech 1, 2, 3, 4 nebo 6 (bez ohledu na to, zda tyto transakce nakonec byly uzavřeny) osobou, která je v

postavení zprostředkovatele.

[...]"

Spor v povodním řízení a pedbžné otázky

8 Bookit je společnost, jejímž jediným vlastníkem je skupina Odeon Cinemas Holdings Limited (dále jen „Odeon“), která vlastní a provozuje řetězec kin ve Spojeném království. Podnikatelskou činností společnosti Bookit je zpracovávání plateb prováděných debetními a kreditními kartami (dále jen „zpracování platby kartou“) pro zákazníky skupiny Odeon. Spravuje též centrum pro telefonické dotazy na účet skupiny Odeon. Celkový příjem společnosti Bookit plyne z plnění souvisejících se skupinou Odeon a od návštěvníků těchto kin.

9 Rozhodnutím ze dne 24. prosince 2009 dospěla daňová správa k závěru, že plnění poskytovaná společností Bookit za úplatu, jež je zákazníkům kupujícím vstupenky do kin Odeon prezentována jako poplatky za službu zpracování platby kartou, nejsou plněními osvobozenými od daně podle skupiny 5 přílohy 9 zákona z roku 1994. Společnost Bookit podala proti tomuto rozhodnutí žalobu k First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království].

10 Tento soud uvedl, že k prodeji vstupenek do kin Odeon dochází buď na pokladnách a v automatech na vstupenky v kinech, nebo telefonicky prostřednictvím centra pro telefonické dotazy, či přes internet.

11 Prodej na pokladnách provádějí zaměstnanci skupiny Odeon. V souvislosti s tímto prodejem, jakož i prodejem v automatech na vstupenky v kinech poskytuje společnost Bookit skupině Odeon služby zpracování plateb kartou, avšak za tyto služby není skupina Odeon ani zákazníkům účtován žádný poplatek. Prodeje po telefonu a přes internet provádí společnost Bookit, jednajíc jako zprostředkovatel skupiny Odeon. U těchto prodejů vede nákup vstupenek zaplacených debetní nebo kreditní kartou k tomu, že zákazník zaplatí cenu vstupenky spolu s výše uvedeným poplatkem za službu zpracování platby kartou. Během rozhodných období se tento poplatek pohyboval v rozmezí od 0,65 do 0,75 libry šterlinků (GBP) (přibližně 0,82 a 0,95 eura) za každou transakci.

12 Předkládající soud uvádí, že po celé rozhodné období byly platby debetní nebo kreditní kartou, jež společnost Bookit obdržela od zákazníků kupujících vstupenky do kin Odeon, zpracovávány její účtovací bankou na základě smlouvy o poskytování služeb. Tato smlouva stanovila, že účtovací banka přepíše na účet společnosti Bookit celkovou částku odpovídající transakcím, k nimž jí byly předloženy údaje ohledně předem stanovených karetních platebních transakcí. Rovněž stanovila, že společnost Bookit nebo případně Odeon jsou před každým prodejem povinny získat od své účtovací banky autorizační kód – vydaný bankou držitele karty, tzv. „vydávající bankou“, jenž v zásadě potvrzuje platnost karty a existenci volných finančních prostředků – a dále zajistit, že tento kód je zahrnut do souboru zvaného „soubor pro vypořádání“, který obsahuje údaje o karetních platebních transakcích, jenž musí být na konci každého dne předposlán uvedené účtovací bance za účelem uzavření plateb.

13 Skupina Odeon a společnost Bookit rovněž uzavřely samostatnou smlouvu o poskytování služeb se společností DataCash Limited, na základě které poskytovala společnost DataCash „standardní služby platby bankovní kartou“. Tyto služby zahrnovaly získání autorizačních kódů jménem a na účet společnosti Bookit na základě nezbytných žádostí o autorizaci podaných k zúčtovací bance a obdržení příslušných odpovědí, jakož i uchovávání autorizací v dávkovém souboru, jenž umožňuje zjistit, zda prodej uskutečnila skupina Odeon v kinech, nebo společnost Bookit na dálku, za účelem vypořádání se zúčtovací bankou.

14 Předkládající soud uvádí, že nákup vstupenky do kina po telefonu nebo přes internet zahrnuje v praxi následující etapy. Nejprve zákazník poskytne společnosti Bookit potřebné údaje o debetní nebo kreditní kartě, kterou hodlá použít, jako jsou jméno a adresa držitele karty, číslo karty a kryptogram na její zadní straně, a společnost Bookit tyto údaje zašle prostřednictvím společnosti DataCash zúčtovací bance. Zúčtovací banka předá uvedené údaje vydávající bance, která v případě akceptace těchto údajů uvolní peněžní prostředky a zúčtovací bance předá autorizační kód. Zúčtovací banka předá prostřednictvím společnosti DataCash uvedený kód společnosti Bookit, která po jeho obdržení prozkoumá, zda požadované vstupenky do kina jsou stále volné. Je-li tomu tak, vstupenky jsou přiděleny zákazníkovi a transakce je pro něj uzavřena, přičemž zákazník obdrží od skupiny Odeon potvrzení o rezervaci, v němž se uvádí, že částky odpovídající ceně rezervovaných vstupenek, jakož i rezervační poplatek připadající společnosti Bookit byly nebo budou z karty odečteny.

15 Následně v rámci procesu „na konci dne“ prováděného každým kinem předá společnost Bookit společnosti DataCash informace o platbách, které shromáždila, v podobě souborů pro vypořádání, které pro každou transakci obsahují údaje o platbě kartou, včetně autorizačního kódu vydávající banky, a společnost DataCash poté zašle zúčtovací bance dávkový soubor zahrnující veškeré transakce uzavřené během daného dne, za účelem jejich předání jednotlivým vydávajícím bankám, čímž dojde k aktivaci platby ze strany vydávajících bank zúčtovací bance. Zúčtovací banka poté připsá příslušné finanční částky na bankovní účet společnosti Bookit. Společnost Bookit nakonec převede výnosy z prodeje vstupenek skupině Odeon a ponechá si poplatky za služby zpracování platby kartou.

16 Předkládající soud uvádí, že úloha společnosti Bookit tak zahrnuje službu zprostředkovatele pro skupinu Odeon při prodeji vstupenek a také službu poskytovanou kupujícím při nákupu těchto vstupenek spočívající ve zpracování platby kartou, která zahrnuje získání údajů o kartě od zákazníka, předání těchto údajů zúčtovací bance, získání autorizačního kódu od poslední zmíněné banky a přeposlání údajů o kartě, včetně autorizačního kódu, zúčtovací bance v rámci procesu vypořádání.

17 Předkládající soud dodává, že zaprvé bez souborů pro vypořádání by zúčtovací banka nemohla vědět, že transakce byly uzavřeny. Zadruhé by společnost Bookit nemohla zpracovávat platby kartou bez využití služeb zúčtovací banky, neboť nemůže poskytovat údaje o kartách přímo vydávajícím bankám s cílem získat autorizační kódy. Zatčtí společnost Bookit potěbuje rovněž služby společnosti DataCash, aby údaje o kartách mohly být naformátovány do podoby, která je podporována platebním systémem. Tento soud uvádí, že není však sporu o tom, že vstup společnosti DataCash nemá vliv na povahu služby poskytované společností Bookit. Začtvrté poukazuje předkládající soud na to, že vztahy mezi skupinou Odeon, společností Bookit a jejich zákazníky jsou popsány na internetových stránkách skupiny Odeon, a je názoru, že po celě rozhodné období tito zákazníci věděl, že se společností Bookit uzavírají samostatnou smlouvu týkající se poskytování služby zpracování platby kartou, jejíž protihodnotou je zaplacení příslušného poplatku.

18 Společnost Bookit u předkládajícího soudu tvrdí, že služba zpracování platby kartou, kterou

tato společnost poskytuje kupujícím při nákupu vstupenek do kin Odeon, představuje plnění osvobozené od daně podle bodu 1 skupiny 5 přílohy č. 9 zákona z roku 1994 a podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH, nebo předání údajů o kartách, včetně autorizačních kódů, zúčtovací bance, má za účinek to, že na účet společnosti Bookit vedený u této banky jsou převáděny finanční prostředky.

19 Daňová správa naproti tomu tvrdí, že společnost Bookit neprovádí v žádném okamžiku převod finančních prostředků pro zákazníky skupiny Odeon ve smyslu judikatury Soudního dvora, nebo tento převod provádí zúčtovací banka společně s vydávajícími bankami. Služby poskytované společností Bookit tudíž podléhají běžné sazbě DPH.

20 Předkládající soud uvádí, že stejně jako jiné soudy ve Spojeném království považuje i on za obtížné určit, na jaký druh činnosti se vztahuje osvobození od daně podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

21 Za těchto podmínek se First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát)] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Jaké relevantní zásady se musí s ohledem na osvobození od DPH v čl. 135 odst. 1 písm. d) [směrnice o DPH], tak jak byl vyložen Soudním dvorem v rozsudku ze dne 5. června 1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278), uplatnit při určení, zda „služba zpracování platby [kartou]“ (jako je služba poskytovaná v projednávaném případě) má za účinek převod finančních prostředků a vyvolává změny právní a finanční situace“ ve smyslu bodu 66 uvedeného rozsudku?

2) Jaké faktory v zásadě odlišují a) službu, která spočívá v poskytování finančních údajů, bez níž by platba nemohla proběhnout, která ale nepodléhá osvobození od daně [jako v rozsudku ze dne 28. července 2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532)], od b) služby zpracování údajů, jež má prakticky za účinek převod finančních prostředků, a kterou proto Soudní dvůr označil za službu, jež může podléhat osvobození od daně [jako v rozsudku ze dne 5. června 1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278) v bodě 66]?

3) Konkrétně v souvislosti se službami zpracování platby [kartou]:

a) vztahuje se osvobození od daně na takové služby, jejichž výsledkem je převod finančních prostředků, ale jejichž součástí není odepsání určité částky z jednoho účtu a připsání odpovídající částky na jiný účet?

b) závisí nárok na osvobození od daně na tom, zda poskytovatel služeb sám získává autorizační kódy přímo od vydávající banky, nebo zda tyto kódy získává prostřednictvím své zúčtovací banky?“

K předběžným otázkám

Úvodní poznámky

22 Předkládající soud vychází ve své žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce z předpokladu, že služba zpracování platby kartou, kterou poskytuje společnost Bookit při nákupu vstupenek prostřednictvím společnosti Bookit osobou, jež si přejde navštívit kino Odeon, za kterou tato osoba zaplatí debetní nebo kreditní kartou, představuje oddělené a samostatné plnění ve vztahu k prodeji této vstupenky.

23 Soudní dvůr však již judikoval, že dodatečný poplatek, který poskytovatel služeb účtuje svým zákazníkům v případě, že zákazníci za tyto služby platí kreditní kartou, debetní kartou, šekem nebo v hotovosti na přepážce banky nebo na přepážce zástupce zmocněného k přijímání

plateb na účet tohoto poskytovatele služeb, nepředstavuje protiplnění za plnění oddělené a samostatné ve vztahu k hlavnímu plnění, za které byla tato platba provedena (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. prosince 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 32).

24 Soudní dvůr mohl v této souvislosti přednat za to, že poskytnutí ze strany poskytovatele hlavního plnění infrastruktury zákazníkům, která jim umožňuje platit cenu za uvedené plnění kreditní kartou, není samo o sobě pro tyto zákazníky konečným cílem a že údajné poskytování služeb, kterých by uvedení zákazníci nemohli využít nezávisle na využití hlavního plnění, nepředstavuje z jejich pohledu nic, co by bylo nezávislé na této službě (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. prosince 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 27).

25 Soudní dvůr dále dodal, že přijetí platby, jakož i její zpracování jsou vnitřně spjaté s každým poskytnutím služeb za úhradu a takovému plnění je vlastní, že poskytovatel služeb žádá o to, aby mu bylo zapláceno, a vyvíjí nezbytné úsilí, aby zákazník mohl provést účinnou platbu jako protiplnění za poskytnuté plnění, neboť lze mít za to, že každý způsob platby za poskytnutí služeb v zásadě znamená, že poskytovatel učiní určité kroky, aby zpracoval platbu, i když rozsah těchto kroků se může v závislosti na způsobu platby lišit (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. prosince 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 28).

26 Soudní dvůr konečně uvedl, že okolnost, že oddělená cena za údajnou finanční službu je označena ve smluvní dokumentaci a samostatně specifikována ve fakturách vystavovaných zákazníkům, není v tomto smyslu rozhodující, neboť skutečnost, že je fakturována jediná cena nebo že byly smluvně dohodnuty oddělené ceny, nemá rozhodující význam pro účely určení, zda existují dvě nebo více oddělených plnění nebo jediné hospodářské plnění (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. prosince 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 29 a citovaná judikatura).

27 Podle ustálené judikatury Soudního dvora je na vnitrostátním soudu, aby posoudil, zda lze ze skutečností, které mu jsou předloženy, vyvodit s ohledem na hospodářskou a obchodní realitu předmětných plnění závěr o existenci jediného plnění, nehledě na smluvní strukturu plnění (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. února 2008, *Part Service*, C-425/06, EU:C:2008:108, bod 54, a ze dne 20. března 2013, *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, body 42 až 45), přičemž vezme v úvahu všechny okolnosti, za kterých došlo k dotčenému plnění (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. prosince 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 26 a citovaná judikatura).

28 S ohledem na uvedené poznatky je na předkládajícím soudu, aby ověřil, zda ve věci v předmětném řízení má být služba zpracování platby kartou poskytovaná společností Bookit považována pro účely uplatnění DPH za vedlejší plnění ve vztahu k prodeji předmětných vstupenek do kina nebo za vedlejší plnění ve vztahu k některému jinému hlavnímu plnění poskytovanému společností Bookit kupujícím při nákupu těchto vstupenek, kterým může být rezervace nebo nákup vstupenek do kina předem a na dálku, a tedy jako tvořící s tímto hlavním plněním jediné plnění, takže by tato služba měla sdílet s uvedeným hlavním plněním stejný daňový režim (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 25. února 1999, *CPP*, C-349/96, EU:C:1999:93, bod 32, a ze dne 16. dubna 2015, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, bod 31).

29 S touto výhradou je třeba, aby Soudní dvůr v projednávané věci podal výklad unijního práva, o němž žádá předkládající soud.

K otázkám

30 Podstatou otázek předkládajícího soudu, které je třeba posoudit společně, je to, zda musí

být ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH vykládán v tom smyslu, že se v n?m stanovené osvobození od DPH vztahuje na takovou službu zvanou „zpracování platby kartou“, jako je ta, která je p?edm?tem v?ci v p?vodním ?ízení, již poskytuje osoba povinná k dani, kterou je poskytovatel této služby, v p?ípad?, kdy ur?itá osoba zakoupí prost?ednictvím tohoto poskytovatele vstupenku do kina, kterou uvedený poskytovatel prodává jménem a na ú?et jiného subjektu a za kterou tato osoba zaplatí debetní nebo kreditní kartou.

31 Z p?edkládacího rozhodnutí vyplývá, že tato služba zpracování platby kartou se skládá p?edn? ze získání údaj? o debetní nebo kreditní kart?, kterou kupující hodlá použít, poskytovatelem této služby od kupujícího a z p?edání t?chto údaj? uvedeným poskytovatelem jeho zú?tovací bance, jež je p?edá vydávající bance. Dále se skládá z toho, že jakmile vydávající banka po obdržení uvedených údaj? potvrdí zú?tovací bance, prost?ednictvím p?edání autoriza?ního kódu zú?tovací bance, platnost karty a existenci pot?ebných volných finan?ních prost?edk?, tento poskytovatel obdrží prost?ednictvím své zú?tovací banky uvedený kód, který jej oprav?uje k uskute?nění prodeje. Kone?n? se skládá z toho, že uvedený poskytovatel p?epošle své zú?tovací bance na konci dne soubor pro vypo?ádání, jenž shrnuje veškeré prodeje, k nimž b?hem daného dne skute?n? došlo, a zahrnuje p?íslušné údaje o použitých platebních kartách, v?etn? autoriza?ních kód?, za ú?elem jeho p?eposlání zú?tovací bankou jednotlivým vydávajícím bankám, které pak provedou platby nebo p?evody této zú?tovací bance, jež p?evejde p?edm?tné finan?ní prost?edky na ú?et uvedeného poskytovatele služeb.

32 Je t?eba p?edeslat, že ?l. 135 odst. 1 písm. b) až g) sm?rnice o DPH p?ebírá beze zm?ny jejich podstaty osvobození od dan?, jež byla d?íve stanovena v ?l. 13 ?ásti B písm. d) bodech 1 až 6 šesté sm?rnice 77/388. Judikatura týkající se posledn? zmín?ných ustanovení je tedy i nadále relevantní pro výklad obdobných ustanovení sm?rnice o DPH.

33 Podle ustálené judikatury Soudního dvora p?edstavují osvobození od dan? uvedená v ?l. 135 odst. 1 sm?rnice o DPH autonomní pojmy unijního práva, jejichž ú?elem je zabránit rozdílm v používání režimu DPH mezi jednotlivými ?lenskými státy (viz rozsudky ze dne 10. b?ezna 2011, Skandinaviska Enskilda Banken, C?540/09, EU:C:2011:137, bod 19 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 22. ?íjna 2015, Hedqvist, C?264/14, EU:C:2015:718, bod 33 a citovaná judikatura).

34 Z ustálené judikatury rovn?ž vyplývá, že výrazy použité pro ozna?ení uvedených osvobození od dan? je t?eba vykládat striktn? vzhledem k tomu, že tato osvobození p?edstavují odchylky od obecné zásady, podle níž je DPH vybírána za každé úplatné poskytnutí služeb uskute?né osobou povinnou k dani (viz zejména rozsudky ze dne 28. ?ervence 2011, Nordea Pankki Suomi, C?350/10, EU:C:2011:532, bod 23, a ze dne 22. ?íjna 2015, Hedqvist, C?264/14, EU:C:2015:718, bod 34 a citovaná judikatura).

35 V tomto kontextu je t?eba p?ipomenout, že ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH stanoví, že ?lenské státy osvobodí od dan? „?innosti v?etn? sjednávání týkající se vkladových a b?žných ú?t?, plateb, p?evod?, pohledávek, šek? a dalších p?evoditelných cenných papír?, s výjimkou vymáhání pohledávek“.

36 Pln?ní osvobozená od dan? na základ? uvedeného ustanovení jsou tedy vymezena v závislosti na povaze poskytovaných služeb, a nikoliv v závislosti na poskytovateli nebo p?íjemci služby. Osvobození od dan? tedy nepodléhá podmínce, aby pln?ní byla uskute??ována ur?itým typem za?ízení nebo právnické osoby, jakmile dot?ená pln?ní spadají do oblasti finan?ních ?inností (viz rozsudek ze dne 28. ?íjna 2010, Axa UK, C?175/09, EU:C:2010:646, bod 26 a citovaná judikatura).

37 V projednávaném p?ípad? je nesporné, že ve v?ci v p?vodním ?ízení m?že být relevantní pouze osvobození od dan? podle ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH ve prosp?ch „?inností[í]

[...] týkající[ch] se [...] plateb [a] převodů“.

38 Soudní dvůr již v tomto ohledu judikoval, že převod je operace spočívající v provedení příkazu k převodu určité peněžní částky z jednoho bankovního účtu na jiný. Vyznačuje se zejména tím, že je spojen se změnou právní a finanční situace mezi osobou zadávající příkaz a příjemcem a dále mezi těmito stranami a jejich příslušnými bankami, jakož i v některých případech mezi bankami. Kromě toho operací, která vede k této změně, je pouze převod prostředků mezi účty, a to nezávisle na jeho důvodu. Vzhledem tedy k tomu, že převod je pouze prostředkem k provedení finančních prostředků, jsou funkční aspekty rozhodující pro určení, zda daná transakce představuje převod ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. března 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 53, a ze dne 28. března 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 25).

39 Kromě toho zní čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH v zásadě nebrání tomu, aby byl převod rozdělen na samostatné operace, které poté představují „činnosti týkající se“ převodu ve smyslu tohoto ustanovení (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. března 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 64). Jakkoli nelze vyloučit, že by se předmětné osvobození od daně mohlo vztahovat na služby, které nejsou inherentní převody, nic to nemění na tom, že se toto osvobození vztahuje pouze na činnosti, které tvoří samostatný celek, posuzovaný globálně, a jejich účinkem je plnit specifické a zásadní funkce těchto převodů (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. března 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, body 66 až 68).

40 Z výše uvedeného vyplývá, že aby mohly být považovány za činnost týkající se převodu ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH, musí předmětné služby tvořit samostatný celek, posuzovaný globálně, jehož účinkem je plnit specifické a zásadní funkce převodu, a tudíž převádět finanční prostředky a vyvolávat změny právní a finanční situace. V tomto ohledu je třeba službu osvobozenou od daně ve smyslu směrnice o DPH odlišovat od pouhého materiálního či technického plnění. Za tímto účelem je třeba posoudit především rozsah odpovědnosti poskytovatele služeb, a zejména otázku, zda je tato odpovědnost omezena na technické aspekty, či se vztahuje na specifické a podstatné prvky činností (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. března 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 66, a ze dne 28. března 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 24).

41 Je rovněž třeba zdůraznit, že jelikož funkční aspekty jsou rozhodující pro určení, zda se daná činnost týká převodu ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH, kritérium umožňující odlišit činnost, jejímž účinkem je provedení finančních prostředků a změny právní a finanční situace ve smyslu judikatury citované v bodech 38 až 40 tohoto rozsudku, na kterou se vztahuje předmětné osvobození od daně, od činnosti, která takovéto účinky nemá, a tudíž se na ni uvedené osvobození nevztahuje, spočívá v tom, zda daná činnost skutečně či potenciálně převádí vlastnictví předmětných finančních prostředků nebo zda jejím účinkem je plnit specifické a zásadní funkce tohoto převodu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 28. března 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 33).

42 V tomto ohledu je třeba uvést, že aťkoli skutečnost, že dotyčný poskytovatel služeb přímo sám zatíží nebo kredituje daný účet, nebo zasáhne prostřednictvím záznamu na účtech téhož majitele, v zásadě dovoluje považovat tuto podmínku za splněnou a dovodit, že dotyčná služba je osvobozena od daně (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. března 2014, ATP PensionService, C-464/12, EU:C:2014:139, body 80, 81 a 85), pouhá skutečnost, že tato služba přímo nezahrnuje takovýto úkol, však nemůže bez dalšího vyloučit, že se na ni může vztahovat předmětné osvobození od daně, nebo výklad připomenutý v bodě 38 tohoto rozsudku nepředjímá podrobnosti provedení převodu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. března 2014, ATP PensionService, C-464/12, EU:C:2014:139, bod 80).

43 Kromě toho se podle ustálené judikatury Soudního dvora vztahuje analýza použitelná pro přinnosti týkající se převodu i na přinnosti týkající se plateb (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. června 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 50, a ze dne 28. července 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 26).

44 V projednávané věci je třeba poukázat na to, že jak vyplývá z popisu uvedeného v bodě 31 tohoto rozsudku, taková služba zpracování platby kartou, jako je ta, která je předmětem věci v původním řízení, vede k provedení platby nebo převodu a na tuto službu lze nahlížet jako na nezbytnou k tomuto provedení, nebo jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, právo předání souboru pro vypořádání na konci dne poskytovatelem této služby jeho zúčtovací bance aktivuje proces platby nebo převodu předmětných částek ze strany vydávajících bank ve prospěch uvedené zúčtovací banky a v poslední řadě na účet tohoto poskytovatele a za skutečně provedené se považují pouze platby nebo převody, ohledně kterých jsou potřebné informace uvedeny ve zmíněném souboru.

45 Zprvu je však třeba uvést, že jelikož čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH musí být vykládán striktně, pouhá skutečnost, že daná služba je nezbytná pro uskutečnění plnění osvobozeného od daně, neumožňuje dospět k závěru o osvobození této služby od daně (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. června 1997, SDC, C-2/95, EU:C:1997:278, bod 65, a ze dne 28. července 2011, Nordea Pankki Suomi, C-350/10, EU:C:2011:532, bod 31).

46 Zadruhé získání údajů o platební kartě, kterou kupující hodlá použít, poskytovatelem této služby od kupujícího, předání těchto údajů uvedeným poskytovatelem jeho zúčtovací bance, obdržení autorizačního kódu vydaného vydávající bankou uvedeným poskytovatelem, a dokonce ani přeposlání souboru pro vypořádání, který zahrnuje mimo jiné autorizační kódy vztahující se k uskutečněním prodejem, na konci dne uvedeným poskytovatelem jeho zúčtovací bance nelze samostatně nebo souhrnně považovat za plnění specifickou a zásadní funkci přinnosti týkající se platby nebo převodu ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

47 Je nesporné, že s ohledem na tento popis poskytovatel takovéto služby sám přímo nezatíží ani nekredituje předmětné účty, ani do nich nezasahuje prostřednictvím záznamu na účtech, a dokonce ani nedává příkaz k takovému zatížení či kreditování, nebo je to kupující, který ke koupi použije platební kartu, kdo rozhoduje o tom, zda jeho účet bude zatížen ve prospěch účtu jiné osoby.

48 Navíc, jak na jednání uvedla Evropská komise, soubory pro vypořádání předložené obchodníkem poskytujícím služby jeho zúčtovací bance nejsou ničím jiným než žádostmi o obdržení platby v elektronické podobě. Přeposlání tohoto souboru na konci dne má tedy za cíl pouze informovat daný platební systém o tom, že předem povolený prodej byl opravdu uskutečněn. Na toto přeposlání tudíž nelze nahlížet tak, že provádí předmětnou platbu nebo převod nebo že jeho účinkem je plnit specifické a zásadní funkce. Skutečnost, že se takovýto soubor omezuje na převzetí údajů a kódů vztahujících se ke skutečně realizovaným prodejem, a tedy prodejem, u

nichž byla dostupnost vstupenky požadované zákazníkem potvrzena, nemá v tomto sm?ru žádný vliv, nebo? tato skute?nost je vlastní samotné povaze takového souboru.

49 Je rovněž třeba zd?raznit, že jak vyplývá z p?edkládacího rozhodnutí, autoriza?ní kód – jenž si poskytovatel ostatně pouze vyžádá, obdrží jej a p?epošle, a nad jehož vydáním tedy nemá žádnou kontrolu – který je obsažen v tomto souboru, p?edstavuje pouze autorizaci k provedení prodeje, kterou dotyčná vydávající banka udělí prostřednictvím zú?tovací banky poskytovateli. Nejedná se tedy ani o specifickou a zásadní funkci p?evodu vlastnictví p?edm?tných finan?ních prostředků. Skute?nost, že poskytovatel této služby získá uvedený kód p?ímo od vydávající banky, nebo prostřednictvím své zú?tovací banky, nemá tedy vliv na ur?ení, zda se na takovou službu zpracování platby kartou, jako je ta, která je p?edm?tem v?ci v p?vodním ízení, vztahuje p?edm?tné osvobození od dan?.

50 Zat?etí z p?edkládacího rozhodnutí nevyplývá, že by poskytovatel takovéto služby nesl odpov?dnost ohledně zm?n právní a finan?ní situace, které jsou p?íznačné pro íinnost p?evodu nebo platby osvobozenou od dan? ve smyslu íl. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH, a tudíž ohledně specifických a zásadních funkcí procesu p?evodu finan?ních prostředků z vydávající banky na zú?tovací banku a následně ze zú?tovací banky na ú?et tohoto poskytovatele. Konkrétně, m?že-li se poskytovatel služby zpracování platby kartou zavázat – jak to společnost Bookit uvedla ve svém písemném vyjád?ení – v?i kupujícímu a p?ípadně v?i subjektu, na jehož ú?et prodej uskutečňuje, k íádné realizaci tohoto prodeje a s ním související služby zpracovávání platby kartou, a tudíž k uspokojivému poskytnutí této služby, uvedená odpov?dnost neznamena, že zmíněný poskytovatel na sebe bere odpov?dnost za zm?ny právní a finan?ní situace, které jsou p?íznačné pro platbu nebo p?evod osvobozené od dan?.

51 Ze všech výše uvedených poznatk? vyplývá, že poskytovatel takové služby zpracování platby kartou, jako je ta, která je p?edm?tem v?ci v p?vodním ízení, nep?ispívá specificky a zásadně ke zm?nám právní a finan?ní situace, které napl?ují p?evod vlastnictví p?edm?tných finan?ních prostředků a podle judikatury Soudního dvora charakterizují íinnost týkající se plateb nebo p?evod?, jež je podle íl. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH osvobozena od dan?, ale omezuje se na využití technických a administrativních prostředků, které mu umožňují získat informace a tyto informace p?edat své zú?tovací bance, jakož i tímž postupem obdržet informace, jež mu umožní uskutečnit prodej a obdržet tomu odpovídající finan?ní prostředky.

52 V této souvislosti je nutno p?ipomenout, že automatická povaha takovéto služby, a zejména skute?nost, že p?edání souboru pro vypo?ádání vede k automatické aktivaci dotyčných plateb nebo p?evod?, nem?že zm?nit povahu poskytované služby, a na uplatnění p?edm?tného osvobození od dan? nemá tedy žádný vliv (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 5. íervna 1997, SDC, C?2/95, EU:C:1997:278, bod 37).

53 Na takovou službu zpracování platby kartou, jako je ta, která je p?edm?tem v?ci v p?vodním ízení a která tedy v podstatě tkví ve výměně informací mezi obchodníkem a jeho zú?tovací bankou za ú?elem obdržení platby za zboží nebo službu nabízené k prodeji, se nevztahuje osvobození od dan? podle íl. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH ve prosp?ch íinností týkajících se plateb a p?evod?.

54 Na takovouto službu nelze navíc nahlížet tak, že svojí povahou p?edstavuje finan?ní íinnost ve smyslu íl. 135 odst. 1 písm. b) až g) sm?rnice o DPH, ledaže by se m?lo za to, že každý obchodník, který podnikne nezbytné kroky k obdržení platby debetní nebo kreditní kartou, provádí finan?ní íinnost ve smyslu íčto ustanovení, což by tento pojem zbavilo smyslu a bylo by v rozporu s požadavkem striktního výkladu osvobození od DPH.

55 Dále je třeba podotknout, že kdyby se osvobození od dan? podle íl. 135 odst. 1 písm. d)

směrnice o DPH uplatnilo na takovou službu zpracování platby kartou, jako je ta, která je předmětem věci v povodním řízení, bylo by to v rozporu s cíli sledovanými osvobozením finančních transakcí od daní, kterými jsou zhojení obtíží spojených s určením daňového základu, jakož i částky odpočitatelné DPH a předcházení zvýšení ceny spotřebitelských úvrát (rozsudek ze dne 19. dubna 2007, Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, EU:C:2007:232, bod 24, a usnesení ze dne 14. května 2008, Tiercé Ladbroke a Derby, C-231/07 a C-232/07, nezveřejněné, EU:C:2007:332, bod 24).

56 Při podrobení takové služby zpracování platby kartou, jako je ta, která je předmětem věci v povodním řízení, DPH totiž takové obtíže nevyvstávají. Konkrétní základ daně, který odpovídá protihodnotě obdržené za tuto službu, tj. poplatku účtovanému za uvedenou službu kupujícímu při nákupu vstupenky, může být snadno určen a taková operace nezahrnuje úvrát poskytovaný kupujícímu poskytovatelem této služby. Takováto služba není tedy předurčena k tomu, aby se na ni vztahovalo osvobození od daně podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

57 Vzhledem ke všem výše uvedeným úvahám je třeba na položené otázky odpovědět tak, že čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že se osvobození od DPH, které je v něm stanoveno pro transakce týkající se plateb a převodů, nevztahuje na takovou službu zvanou „zpracování platby debetní nebo kreditní kartou“, jako je ta, která je předmětem věci v povodním řízení a již poskytuje osoba povinná k dani, kterou je poskytovatel této služby, v případě, kdy určitá osoba zakoupí prostřednictvím tohoto poskytovatele vstupenku do kina, kterou uvedený poskytovatel prodává jménem a na účet jiného subjektu a za kterou tato osoba zaplatí debetní nebo kreditní kartou.

K nákladem řízení

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

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát), rozhodl takto:

Článek 135 odst. 1 písm. d) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že se osvobození od daně z přidané hodnoty, které je v něm stanoveno pro transakce týkající se plateb a převodů, nevztahuje na takovou službu zvanou „zpracování platby debetní nebo kreditní kartou“, jako je ta, která je předmětem věci v povodním řízení a již poskytuje osoba povinná k dani, kterou je poskytovatel této služby, v případě, kdy určitá osoba zakoupí prostřednictvím tohoto poskytovatele vstupenku do kina, kterou uvedený poskytovatel prodává jménem a na účet jiného subjektu a za kterou tato osoba zaplatí debetní nebo kreditní kartou.

Podpisy.

*Jednací jazyk: angličtina.