

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 10. novembra 2016 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Daž z pridanej hodnoty – Smernica 2006/112/ES – ?lánok 2 ods. 1 písm. c) – Pojem ‚poskytovanie služieb za protihodnotu‘ – Poskytnutie koža zdaniteňnou osobou usporiadateľovi dostihových závodov – Posúdenie protihodnoty – Právo na odpožitie nákladov spojených s prípravou koní zdaniteňnou osobou na dostihy – Všeobecné výdavky súvisiace s celkovou ekonomickou ťinnosťou – Príloha III bod 14 – Znížená sadzba DPH uplatniteňná v prípade práva na používanie športových zariadení – Uplatniteňnosť na zaistenie prevádzky dostihovej stajne – Jediné plnenie alebo niekoťko samostatných plnení“

Vo veci C-432/15,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Nejvyššího správního soudu (ťeská republika) z 23. júla 2015 a doruťený Súdnemu dvoru 7. augusta 2015, ktorý súvisí s konaním:

Odvolací finanťní ťeditelství

proti

Pavlíne Bašťovej,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory T. von Danwitz, sudcovia E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe (spravodajkyťa) a C. Lycourgos,

generálny advokát: N. Wahl,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteťom na písomnú ťasť konania,

so zreteťom na pripomienky, ktoré predložili:

- ťeská vláda, v zastúpení: M. Smolek, J. Vlášil a T. Müller, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: Z. Malťšková a M. OwsianyťHornung, splnomocnení zástupcovia,

po vypoťutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 14. júna 2016,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 ods. 1 písm. c), článku 98, ako aj prílohy III bodu 14 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Odvolacím finančným úradníctvom (Česká republika) a pani Pavlínou Baštovou týkajúceho sa povinnosti odvieť daň z pridanej hodnoty (DPH) z činnosti pani Baštovej spočívajúcej v zabezpečení prevádzky dostihovej stajne.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 1 ods. 2 druhý pododsek smernice o DPH stanovuje:

„Na každú transakciu sa uplatní DPH vypočítaná z ceny tovaru alebo služieb podľa sadzby platnej pre tento tovar alebo služby po odpočítaní sumy DPH, ktorou boli priamo zaplatené rôzne nákladové prvky.“

4 Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH stanovuje:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

...

c) poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...“

5 Článok 9 ods. 1 smernice o DPH znie:

„Zdaniteľná osoba‘ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhládnuv od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

„Ekonomická činnosť‘ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.“

6 Článok 73 smernice o DPH znie:

„V prípade dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré nie sú uvedené v článkoch 74 až 77, zahŕňa základ dane všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú získal alebo má získať dodávateľ alebo poskytovateľ za tieto transakcie od odberateľa alebo od tretej strany vrátane dotácií priamo spojených s cenou týchto transakcií.“

7 Podľa článku 98 ods. 1 a 2 smernice o DPH:

„1. Členské štáty môžu uplatňovať buď jednu alebo dve znížené sadzby.

2. Znížené sadzby sa uplatňujú len na dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré patria do kategórií uvedených v prílohe III.

...“

8 Podľa článku 167 smernice o DPH:

„Právo odpítať daň vzniká vtedy, keď vzniká daňová povinnosť v súvislosti s daňou, ktorá je odpítateľná.“

9 Článok 168 smernice o DPH stanovuje:

„Pokiaľ ide o tovar a služby, ktoré sú použité na účely zdaniteľných transakcií zdaniteľnej osoby, táto má právo v členskom štáte, v ktorom uskutočňuje tieto transakcie, odpítať z výšky DPH, ktorú je povinná zaplatiť, tieto sumy:

a) DPH splatnú alebo zaplatenú v tomto členskom štáte za tovar, ktorý jej bol alebo bude dodaný, a za služby, ktoré jej boli alebo budú poskytnuté, inou zdaniteľnou osobou,

...“

10 Článok 173 ods. 1 smernice o DPH znie:

„Ak zdaniteľná osoba použije tovar alebo služby na účely uskutočnenia transakcií, pri ktorých jej vznikne právo odpítať DPH a ktoré sú uvedené v článkoch 168, 169 a 170, a transakcií, pri ktorých jej nevznikne právo odpítať DPH, je odpíkanie povolené len pre tú časť DPH, ktorá je pomerná k sume pripadajúcej na transakcie, pri ktorých právo na odpíkanie dane vzniká.

Odpíateľná časť sa určí v súlade s článkami 174 a 175 za všetky transakcie uskutočnené zdaniteľnou osobou.“

11 Zoznam dodaní tovaru a poskytovania služieb, na ktoré sa môžu uplatniť znížené sadzby uvedené v článku 98 smernice o DPH je uvedený v prílohe III tejto smernice. Bod 14 tejto prílohy uvádza „[právo na – *neoficiálny preklad*] používanie športových zariadení“.

české právo

12 Podľa § 47 ods. 4 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z pridané hodnoty:

„Na služby sa uplatňuje základná sadzba dane, pokiaľ zákon nestanovuje inak. Na služby uvedené v prílohe č. 2 sa uplatňuje znížená sadzba dane.“

13 Príloha č. 2 tohto zákona obsahuje zoznam služieb podliehajúcich zníženej sadzbe dane, medzi ktorými je uvedená tiež služba „používanie športových zariadení krytých aj nekrytých na športové účinnosti“.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 Pani Bašťová je registrovaná ako platiteľ DPH a vykonáva ekonomickú činnosť, ktorá spočíva v prevádzkovaní dostihovej stajne s kapacitou 25 miest, v ktorej chová a trénuje svoje vlastné kone a cudzie kone, ktoré jej boli zverené na prípravu na dostihy. Pani Bašťová mala okrem dostihových koní vo svojej stajni dva kone, ktoré využívala na agroturistiku a pri tréningu mladých koní, a ďalej chovné kobyly a žriebätá, od ktorých očakávala budúci príjem z účasti na dostihoch alebo z predaja.

15 V rámci tejto činnosti má pani Bašťová dva typy príjmov, o ktoré ide v spore vo veci samej. Prvý typ príjmu spočíva v odmenách a cenách získaných vlastnými koňmi za umiestnenie na

ocenenom mieste a trénerských podieloch z cien získaných za umiestnenie cudzích koní na ocenenom mieste. Druhý typ príjmu pochádza z prevádzkovania dostihovej stajne a pozostáva z platieb majiteľov koní za prípravu ich koní na dostihy a tiež za ustajnenie a kŕmenie týchto koní.

16 V daňovom priznaní za štvrtý štvrťrok roku 2010 pani Baštová uplatnila nárok na odpočítanie DPH v celom rozsahu z prijatých zdaniteľných plnení, ktoré súviseli s prípravou koní na dostihy a účasti na nich, vrátane nákladov na prihlášku, na štartovné a na asistenciu na dostihoch, s obstaraním spotrebného materiálu pre kone, ich kŕmením a výstrojom pre jazdca, s prijatím veterinárnych služieb a zabezpečením liečiv pre kone, so spotrebou elektriny v stajni, so spotrebou nafty pre dopravné prostriedky, s obstaraním rotačného zhrôvača na výrobu sena a senáže a obstaraním zariadenia pre traktor a s prijatím poradenských služieb súvisiacich s fungovaním stajne. Tieto plnenia na vstupe sa týkali tak koní pani Baštovej, ako aj cudzích koní.

17 Okrem toho pani Baštová v tom istom daňovom priznaní priznala DPH na výstupe v zníženej sadzbe 10 % zo služby „zabezpečenie prevádzky dostihovej stajne“, ktorú poskytovala majiteľom cudzích koní.

18 Finančný úrad v Ostrove (Česká republika) vo svojom platobnom výmere z 26. septembra 2011 neuznal nárok pani Baštovej na odpočítanie DPH v celom rozsahu, pretože pani Baštová použila čas prijatých zdaniteľných transakcií na prípravu vlastných koní na dostihy, čo podľa Finančného úradu v Ostrove nepredstavovalo zdaniteľnú transakciu s nárokom na odpočítanie. Tento úrad ďalej nesúhlasil so zaradením služby „zabezpečenie prevádzky dostihovej stajne“ do zníženej sadzby DPH.

19 Pani Baštová sa odvolala na Finanční úřad v Plzni (Česká republika), ktoré rozhodnutím zo 6. júna 2012 zmenilo rozhodnutie Finančného úradu v Ostrove a potvrdilo právo pani Baštovej na odpočítanie DPH za predaj jej vlastných koní, poskytnutie reklamných služieb a agroturizmus. Týmto rozhodnutím bolo uznané aj jej právo na odpočítanie DPH vzťahujúcej sa na trénerské podiely z cien získaných cudzími koňmi za umiestnenie na ocenenom mieste. Rovnako ako Finančný úrad v Ostrove však Finanční úřad v Plzni neuznalo právo pani Baštovej na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe za transakcie súvisiace s prípravou jej vlastných koní na dostihy.

20 Keďže pani Baštová vykonávala počas príslušného zdaniteľného obdobia ekonomické činnosti, z ktorých iba niektoré bolo možné oslobodiť od dane, vznikol jej nárok len na čiastočné oslobodenie od dane. Okrem toho Finanční úřad v Plzni súhlasil so stanoviskom Finančného úradu v Ostrove, podľa ktorého služba „zabezpečenie prevádzky dostihovej stajne“ patrí do základnej sadzby DPH.

21 Pani Baštová napadla toto rozhodnutie žalobou na Krajskom súde v Plzni (Česká republika), ktorý v rozhodnutí zo 6. novembra 2013 dospel najmä k záveru, že pokiaľ ide o ceny za umiestnenie koňa na dostihoch, majiteľ koňa poskytuje usporiadateľovi dostihov službu za protihodnotu, a teda ide o zdaniteľnú transakciu. Preto nemalo byť jej právo na odpočet dane znížené.

22 Odvolací finanční úřad podal proti tomuto rozsudku kasačnú sťažnosť na vnútroštátny súd.

23 Tento súd sa domnieva, že na jednej strane na účely určenia, či pani Baštová mala právo na odpočítanie DPH v plnom rozsahu, je potrebné zistiť, či sa má poskytnutie koňa jeho majiteľom usporiadateľovi dostihov považovať za službu za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH. V prípade zápornej odpovede sa kladie otázka, či je táto okolnosť sama osebe dôvodom na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe alebo či sú poplatky súvisiace s

predmetnými službami sú?as?ou celkovej ekonomickej ?innosti zdanite?nej osoby. V prípade, že Súdny dvor odpovie, že príprava koní na dostihy a ich ú?as? na dostihoch je jedna zo zložiek celkovej ekonomickej ?innosti pani Baštovej, je potrebné rozhodnú?, ako pristupova? k sume, ktorú majite? ko?a dostáva ako cenu za umiestnenie ko?a na ocenenom mieste. Vnútroštátny súd sa tiež pýta, ?i sa má táto suma zahrnú? do základu DPH na výstupe alebo ?i ide o príjem, ktorý základ DPH vôbec neovplyv?uje.

24 Na druhej strane si vnútroštátny súd kladie otázku, ?i služba „zabezpe?enie prevádzky dostihovej stajne“ patrí v celom rozsahu do základnej sadzby DPH, alebo ?i sa na ?u vz?ahuje pojem „využívanie športových zariadení“, ktoré môže by? zaradené do zníženej sadzby DPH podľa bodu 14 prílohy III smernice o DPH. V tejto súvislosti je potrebné overi?, ?i plnenia súvisiace s prevádzkovaním dostihovej stajne, najmä tréning koní, používanie športových zariadení, k?menie a iná starostlivos? o kone treba považova? za jedinú transakciu na ú?ely výberu DPH a podliehajúcu spoločnému da?ovému režimu. Vnútroštátny súd, ktorý nepochybuje o tom, že ide o jediné plnenie, chce naopak zisti?, na základe akých kritérií môže ur?i?, ?i sú zložky jedinej transakcie navzájom rovnocenné, alebo ?i medzi nimi existuje vz?ah hlavného a ved?ajšieho plnenia.

25 Za týchto okolností Nejvyšší správní soud (?eská republika) prerušil konanie a položil Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. a) Je poskytnutie ko?a jeho majite?om (ktorý je zdanite?nou osobou) usporiadate?ovi dostihov na ú?ely ú?asti ko?a na dostihoch poskytnutím služby za protihodnotu v zmysle ?lánku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH, a teda transakciou, ktoré podlieha DPH?

b) V prípade kladnej odpovede, treba za protihodnotu považova? cenu za umiestnenie získanú na dostihoch (ktorú však nezíska každý kô? zú?ast?ujúci sa dostihov) alebo prijatie služby spo?ívajúce v možnosti ú?asti ko?a na dostihoch, ktorú poskytuje usporiadate? dostihov majite?ovi ko?a, alebo inú protihodnotu?

c) V prípade zápornej odpovede, je táto skuto?nos? sama osebe dôvodom na zníženie odpo?tu DPH na vstupe z prijatých zdanite?ných transakcií vynaložených na prípravu vlastných koní na dostihy, alebo treba považova? ú?as? ko?a na dostihoch za sú?as? ekonomickej ?innosti osoby, ktorá podniká v oblasti chovu a tréningu vlastných a cudzích dostihových koní, a náklady na chov vlastných koní a ich ú?as? na dostihoch zahrnú? do všeobecných výdavkov súvisiacich s ekonomickou ?innos?ou tejto osoby? Pokia? je odpove? na túto ?as? otázky kladná, treba zahrnú? cenu za umiestnenie do základu dane a odvies? DPH na výstupe, alebo ide o príjem, ktorý základ DPH vôbec neovplyvní?

2. a) Pokia? treba na ú?ely DPH považova? nieko?ko zložiek služby za jedinú transakciu, aké sú kritériá na ur?enie ich vzájomného vz?ahu, teda na ur?enie, ?i ide o plnenia, ktoré sú vo?i sebe rovnocenné, alebo o plnenia, ktoré sú vo vz?ahu hlavného a ved?ajšieho plnenia? Existuje medzi týmito kritériami nejaká hierarchia z h?adiska ich poradia a významu?

b) Treba ?lánok 98 smernice o DPH v spojení s prílohou III tejto smernice vyklada? tak, že vylučujú zaradenie služby do zníženej sadzby, pokia? táto služba pozostáva z dvoch zložiek, ktoré treba na ú?ely DPH považova? za jediné plnenie a zároveň sú tieto zložky plnenia vo?i sebe rovnocenné, pri?om jednu z nich nemožno samu osebe zaradi? do žiadnej z kategórií uvedených v prílohe III smernice o DPH?

c) V prípade kladnej odpovede na druhú otázku písm. b), bráni kombinácia zložky služby využívania športových zariadení so zložkou služby trénera dostihových koní za okolností, o aké ide vo veci samej, zaradeniu tejto služby ako celku do zníženej sadzby DPH uvedenej v bode 14

d) Pokiaľ by použitie zníženia daňovej sadzby nebolo vylúčené na základe odpovede na druhú otázku písm. c), aký bude mať vplyv na zaradenie do príslušnej sadzby DPH skutočnosť, že zdaniteľná osoba poskytuje okrem služby využívania športových zariadení a služby trénera aj ustajnenie, kŕmenie a ďalšiu starostlivosť o koňa? Treba na účely DPH považovať všetky tieto zložky plnenia za jeden celok, ktoré majú spoločný daňový režim?

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke písm. a) a b)

26 Svojou prvou otázkou písm. a) a b) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že za službu za protihodnotu v zmysle tohto ustanovenia treba považovať poskytnutie koňa jeho majiteľom, ktorý je zdaniteľnou osobou na účely DPH, usporiadateľovi konských dostihov na účely úasti uvedeného koňa na týchto dostihoch. Tento súd si kladie najmä otázku, či treba cenu za umiestnenie získanú na dostihoch alebo prijatie služby spočítavajúcej v možnosti úasti koňa na dostihoch, považovať za protihodnotu takejto služby.

27 Najskôr treba pripomenúť, že podľa článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH, ktorá stanovuje pôsobnosť DPH, tejto dani podlieha „poskytovanie služieb za protihodnotu“.

28 Predpokladom možnosti označiť poskytovanie služieb za „transakciu za protihodnotu“ je výlučne existencia priamej súvislosti medzi týmto poskytovaním služby a protihodnotou, ktorú zdaniteľná osoba skutočne získala. Takáto priama súvislosť je preukázaná vtedy, ak medzi poskytovateľom a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú príjemcovi (pozri najmä rozsudky z 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, body 13 a 14, ako aj z 29. októbra 2015, Sadaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 32).

29 Ďalej z judikatúry Súdného dvora vyplýva, že neistota, pokiaľ ide o samotnú existenciu odmeny, môže prerušiť priamu súvislosť medzi službou poskytnutou príjemcovi a prípadne prijatou odmenou (pozri analogicky rozsudky z 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 19, a z 27. septembra 2001, Cibo Participations, C-16/00, EU:C:2001:495, bod 43).

30 Vzhľadom na povahu analýzy, ktorú treba uskutočniť, a ako už Súdny dvor rozhodol, vnútroštátnemu súdu prináleží posúdiť činnosti, o aké ide v spore vo veci samej, vzhľadom na kritériá stanovené Súdnym dvorom (pozri rozsudok z 29. októbra 2015, Sadaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 33 a citovanú judikatúru).

31 Napokon, ako uviedol generálny advokát v bode 32 svojich návrhov, športová činnosť a najmä účasť na športových závodoch môže v sebe zahŕňať poskytovanie niektorých rôznych, avšak úzko súvisiacich služieb (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. apríla 2000, Deliège, C-51/96 a C-191/97, EU:C:2000:199, bod 56).

32 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že umožnením úasti koní na dostihoch poskytuje usporiadateľ dostihov majiteľom týchto koní službu, za ktorú títo majitelia platia poplatky za prihlásenie a štartovné.

33 Naopak kladie sa otázka, či „poskytnutie“ koňa jeho majiteľom, ktorý je zdaniteľnou osobou na účely DPH, usporiadateľovi dostihov je poskytnutím služby za protihodnotu, ktorej protiplnením by mohla byť prípadná cena získaná za umiestnenie koňa v dostihoch alebo služba poskytnutá

usporiadate?om dostihov spo?ívajúca v umožnení ú?asti ko?a, alebo nejaká iná odmena.

34 Je potrebné uvies?, že pod?a informácií uvedených v spise predloženom Súdnu dvoru toto „poskytnutie“ v skuto?nosti zodpovedá ú?asti ko?a na dostihoch, za ktorú majite? ko?a platí, ako vyplýva z bodu 32 tohto rozsudku, poplatok za prihlásenie a štartovné.

35 V tejto súvislosti treba v prvom rade vychádza? z toho, že skuto?nou protihodnotou za poskytnutie ko?a jeho majite?om usporiadate?ovi dostihov v zásade nemôže byť služba poskytnutá usporiadate?om dostihov spo?ívajúca v tom, že je tomuto majite?ovi umožnená ú?as? jeho ko?a na dostihoch. Za túto službu totiž poskytuje majite? ko?a platbu v podobe poplatku za prihlásenie a štartovného, ktoré sú skuto?nou protihodnotou za ú?as? na dostihoch. Majite? ko?a by síce mohol prípadne získa? z tejto ú?asti prospech v?aka zvýšeniu hodnoty ko?a v prípade jeho umiestnenia na ocenenom mieste alebo prostredníctvom reklamy, ktorú táto ú?as? prináša, avšak treba uvies?, že tento prospech je ?ažko kvalifikovateľný a neistý, lebo závisí predovšetkým na výsledku dostihov. Tento prospech teda nemožno pod?a judikatúry pripomenutej v bode 28 tohto rozsudku zoh?adni? pri ur?ovaní skuto?nej protihodnoty za uvedené poskytnutie ko?a.

36 V druhom rade v situácii, keď sa za poskytnutie ko?a na ú?ely jeho ú?asti na dostihoch nevypláca žiadna odmena za ú?as? alebo iná priama odmena a keď cenu získajú len majitelia tých koní, ktoré sa v dostihoch umiestnili na ocenenom mieste, nemožno dospieť k záveru, že by za poskytnutie ko?a bola poskytnutá skuto?ná protihodnota.

37 V takomto prípade sa totiž cena nevypláca za samotné poskytnutie ko?a jeho majite?om usporiadate?ovi dostihov, ale za dosiahnutie ur?itého výsledku na konci dostihov, teda za umiestnenie ko?a na ocenenom mieste. Aj v prípade, ak by sa usporiadate? dostihov zaviazal udeliť takúto cenu, ktorej výška by bola stanovená a známa vopred, nič by to nemenilo na tom, že získanie ceny je takto podmienené dosiahnutím ur?itého konkrétneho výkonu a závisí do istej miery na náhode. Táto náhoda pritom pod?a judikatúry pripomenutej v bode 28 tohto rozsudku vylučuje existenciu priamej súvislosti medzi poskytnutím ko?a a získaním ceny.

38 V opa?nom prípade, keby prípadne získaná cena za umiestnenie bola kvalifikovaná ako skuto?ná protihodnota za poskytnutie ko?a jeho majite?om usporiadate?ovi dostihov, kvalifikácia tohto jeho poskytnutia ako zdaniteľnej transakcie by závisela od toho, aký výsledok kô? v dostihoch dosiahne, čo je v rozpore s ustálenou judikatúrou Súdneho dvora, pod?a ktorej má pojem „poskytovanie služieb“ objektívnu povahu a použije sa bez oh?adu na ú?el a výsledky dotknutých transakcií (pozri rozsudok z 20. júna 2013, Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, bod 41 a citovanú judikatúru).

39 V tre?om rade však treba uvies?, že v prípade, že by sa len za samotnú ú?as? ko?a na dostihoch poskytovala protihodnota v podobe odmeny za ú?as? vyplatená usporiadate?om dostihov nezávisle od umiestnenia daného ko?a v dostihoch, mohlo by byť poskytnutie tohto ko?a jeho majite?om kvalifikované ako „poskytnutie služby za protihodnotu“ v zmysle ?lánku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH. Ako totiž uviedol generálny advokát v bode 35 svojich návrhov, v takejto situácii je platba usporiadate?a dostihov majite?ovi ko?a priamou protihodnotou za službu, ktorú majite? usporiadate?ovi poskytne tým, že súhlasí s ú?as?ou svojho ko?a na tomto závode.

40 Vzh?adom na uvedené úvahy treba na prvú otázku písm. a) a b) odpoveda? tak, že ?lánok 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH sa má vyklada? v tom zmysle, že poskytnutie ko?a jeho majite?om, ktorý je zdaniteľnou osobou na ú?ely DPH, usporiadate?ovi dostihov na ú?ely ú?asti tohto ko?a na dostihoch nie je poskytnutím služby za protihodnotu v zmysle tohto ustanovenia v prípade, keď sa za toto jeho poskytnutie nevypláca odmena za ú?as? alebo iná priama odmena a keď cenu za umiestnenie získajú len majitelia tých koní, ktoré sa v dostihoch umiestnili na

ocenenom mieste, aj v prípade, ak by táto cena za umiestnenie bola stanovená vopred. Takéto poskytnutie koža je naopak poskytnutím služby za protihodnotu v prípade, že za usporiadate poskytnie odmenu nezávisle od umiestnenia daného koža v dostihoch.

O prvej otázke písm. c)

41 Svojou prvou otázkou písm. c) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či v prípade, že poskytnutie koža jeho majiteľom, ktorý je zdaniteľnou osobou na účely DPH, usporiadateľovi dostihov, nie je poskytnutím služby za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice o DPH sa má táto smernica vykladať v tom zmysle, že nárok zdaniteľnej osoby, ktorá podniká v oblasti chovu a tréningu vlastných a cudzích dostihových koní, na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe v rámci transakcií súvisiacich s prípravou jej vlastných koní na dostihy a s ich účasťou na nich aj napriek tomu existuje z dôvodu, že náklady na tieto transakcie sú súčasťou všeobecných výdavkov súvisiacich s jej ekonomickou činnosťou. Vnútroštátny súd sa ďalej pýta, či existencia takéhoto nároku vedie k zahrnutiu ceny, ktorú osoba povinná k dani prípadne získa za umiestnenie niektorého z jej koní v dostihoch, do základu DPH tejto osoby.

42 Na úvod je potrebné pripomenúť, že systém odpočítania stanovený smernicou o DPH má za cieľ celkovo zmierniť záťaž, ktorú pre podnikateľa predstavuje DPH splatná alebo zaplatená pri výkone všetkých jeho ekonomických činností. Spoločný systém DPH takto zaručuje neutralitu, čo sa týka daňového bremena všetkých ekonomických činností, bez ohľadu na účely a výsledky týchto činností, pod podmienkou, že tieto v zásade podliehajú DPH (pozri najmä rozsudky zo 14. februára 1985, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, bod 19, a z 8. februára 2007, Investrand, C-435/05, EU:C:2007:87, bod 22).

43 Podľa ustálenej judikatúry existencia priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnou transakciou na vstupe a jedinou alebo viacerými transakciami na výstupe, čo dáva právo na odpočítanie dane, je v zásade potrebná na to, aby bolo zdaniteľnej osobe priznané právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe a na určenie rozsahu takéhoto práva (pozri rozsudky z 8. júna 2000, Midland Bank, C-98/98, EU:C:2000:300, bod 24, a z 21. februára 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, bod 19). Právo na odpočítanie DPH, ktorej podlieha nadobudnutie tovaru alebo služieb na vstupe, tak predpokladá, že výdavky vynaložené na ich nadobudnutie patria k podstatným nákladovým prvkom zdaniteľných transakcií na výstupe, pri ktorých vzniká právo na odpočítanie (rozsudky z 8. júna 2000, Midland Bank, C-98/98, EU:C:2000:300, bod 30, a z 21. februára 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, bod 19).

44 Právo na odpočítanie sa však rovnako priznáva zdaniteľnej osobe dokonca aj pri absencii priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnou transakciou na vstupe a jedinou alebo viacerými transakciami na výstupe zakladajúcimi právo na odpočítanie, ak náklady na predmetné služby tvoria súčasť celkových nákladov vynaložených zdaniteľnou osobou a sú ako také podstatnými prvkami tvoriacimi cenu tovarov alebo služieb, ktoré táto osoba poskytuje. Takéto náklady totiž priamo a bezprostredne súvisia s celkovou ekonomickou činnosťou zdaniteľnej osoby (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. júna 2000, Midland Bank, C-98/98, EU:C:2000:300, bod 31, a z 21. februára 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, bod 20).

45 Okrem toho skutočnosť, že určenie priamej a bezprostrednej súvislosti medzi poskytnutou službou a celkovou zdaniteľnou ekonomickou činnosťou sa musí vykonať so zreteľom na objektívny obsah tejto poskytnutej služby, nevylučuje zohľadnenie výlučného dôvodu dotknutej transakcie, lebo tento dôvod treba považovať za kritérium na určenie objektívneho obsahu. Ak je preukázané, že transakcia nebola uskutočnená na účely zdaniteľných činností zdaniteľnej osoby, túto transakciu nemožno považovať za bezprostredne a priamo súvisiacu s uvedenými činnosťami v zmysle judikatúry Súdneho dvora, aj keby vzhľadom na svoj objektívny obsah podliehala zdaneniu DPH (rozsudok z 21. februára 2013, Becker, C-104/12, EU:C:2013:99, bod

29).

46 V rámci posudzovania kritéria priamej a bezprostrednej súvislosti s celkovou ekonomickou činnosťou zdaniteľnej osoby, ktoré prislúcha daňovým orgánom a vnútroštátnym súdom, týmto orgánom a súdom prináleží zohľadniť všetky okolnosti, za ktorých došlo k predmetným transakciám (pozri v tomto zmysle rozsudok *Midland Bank*, C-98/98, EU:C:2000:300, bod 25) a prihliadať iba na transakcie, ktoré objektívne súvisia so zdaniteľnou činnosťou zdaniteľnej osoby (rozsudok z 21. februára 2013, *Becker*, C-104/12, EU:C:2013:99, bod 22).

47 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že ekonomická činnosť pani Baštovej spočíva v zaistení prevádzky dostihovej stajne, v ktorej najmä chová a trénuje vlastné a cudzie kone. Jej kone sú podľa rozhodnutia vnútroštátneho súdu určené na predaj alebo sú využívané na tréning či agroturistiku. Zúčastňujú sa tiež dostihov.

48 Je pravda, že chov a tréning koní, ktoré patria osobe zaisťujúcej prevádzku dostihovej stajne, a ich účasť na dostihoch môžu ako také s takouto ekonomickou činnosťou súvisieť. Vzhľadom na judikatúru citovanú v bode 44 tohto rozsudku nemôže byť toto konštatovanie dostatočným dôvodom na odôvodnenie vzniku práva na odpočítanie dane, ktorý vyžaduje priamu a bezprostrednú súvislosť medzi nákladmi vynaloženými na každú z transakcií súvisiacich s prípravou týchto koní na dostihy a ich účasťou na nich na jednej strane a touto celkovou ekonomickou činnosťou na druhej strane.

49 Pri posudzovaní, či je takáto súvislosť daná, je úlohou vnútroštátneho súdu, aby najmä overil, či sú kone patriace prevádzkovateľovi dostihovej stajne skutočne určené na predaj alebo či je ich účasť na dostihoch z objektívneho hľadiska prostriedkom na podporu ekonomickej činnosti tejto stajne. Ak ide o tento prípad, náklady na prípravu týchto koní na dostihy a na ich účasť na nich priamo a bezprostredne súvisia s celkovou ekonomickou činnosťou spočívajúcou v zaistení prevádzky takejto stajne. Po prvé je totiž nesporné, že predajná cena dostihového koňa závisí od jeho pripravenosti na dostihy a od jeho skúseností a prípadného dobrého mena, ktoré získal v súvislosti s účasťou na dostihoch. Po druhé môžu úspechy koní v dostihoch zlepšiť prevádzkovateľovi dostihovej stajne jeho meno alebo mu zaistiť lepšiu reklamu či zviditeľnenie, čo môže ovplyvniť cenu jeho služieb spočívajúcich v tréningu cudzích koní, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

50 Naopak, na účely tohto posúdenia nie je relevantné, že operácie, ktoré súvisia s prípravou a účasťou dostihových koní patriacich majiteľovi dostihovej stajne mu umožňujú zlepšiť a ďalej rozvinúť tréningové metódy, kŕmenie a starostlivosť o kone, a tým aj služby poskytované tretím osobám. Takáto skutočnosť totiž odráža len nepriamu súvislosť medzi uvedenými transakciami a ekonomickou činnosťou, o akú ide vo veci samej a ktorá je opísaná v bode 47 vyššie.

51 Okrem toho, hoci transakcie súvisiace s prípravou koní patriacich prevádzkovateľovi stajne na dostihy a ich účasťou na nich majú za cieľ podporovať súkromné záujmy prevádzkovateľa, nemožno ich považovať za priamo a bezprostredne súvisiace s celkovou ekonomickou činnosťou, ktorá spočíva v zaistení prevádzky takejto stajne.

52 Z toho vyplýva, že v súlade s článkom 167 a článkom 168 písm. a) smernice o DPH má osoba nachádzajúca sa v takej situácii ako pani Baštová nárok na odpočítanie celej DPH, ktorou boli zaťažené náklady vynaložené na prípravu jej koní na dostihy a na ich účasť na nich, ak sú tieto kone skutočne určené na predaj alebo ak je ich účasť z objektívneho hľadiska prostriedkom na podporu ekonomickej činnosti stajne, ktorej prevádzku pani Baštová zaisťuje. Nijaký nárok na odpočítanie naopak nevzniká v prípade DPH, ktorou boli zaťažené náklady vynaložené na prípravu koní zdaniteľnej osoby na dostihy a na ich účasť na nich, ak tieto kone nie sú skutočne určené na predaj, ich účasť nie je z objektívneho hľadiska prostriedkom na podporu ekonomickej

innosti stajne, ktorej prevádzku zdaniteľná osoba zaisťuje, a tieto náklady neslúžia na žiadnu inú ekonomickú innosť zdaniteľnej osoby, ktorá by súvisela s jej ekonomickou innosťou, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

53 Zdaniteľná osoba uskutočňujúca zároveň plnenia, pri ktorých je daň odpôvitateľná, ako aj plnenia, pri ktorých nie je daň odpôvitateľná, môže v súlade s článkom 173 ods. 1 prvým pododsekom smernice o DPH odpôvídať len tú časť DPH, ktorá zodpovedá hodnote prvých plnení (pozri v tomto zmysle rozsudky z 22. februára 2001, *Abbey National*, C-408/98, EU:C:2001:110, bod 37, a z 26. mája 2005, *Kretztechnik*, C-465/03, EU:C:2005:320, bod 37).

54 Napokon treba uviesť, že závery odvodené z posúdenia uvedeného v bodoch 44 až 52 tohto rozsudku nemajú vplyv na riešenie samostatnej problematiky zahrnutia ceny za umiestnenie koňa prípadne získanej majiteľom, ktorý je zdaniteľnou osobou na účely DPH, do základu dane, ktoré závisí od kvalifikácie tejto ceny ako „protihodnoty za poskytnutie služieb“. Z článku 73 smernice o DPH totiž vyplýva, že pri poskytnutí takých služieb, ako sú služby vo veci samej, zahŕňa základ dane všetko, čo tvorí protihodnotu, ktorú získal alebo má získať dodávateľ alebo poskytovateľ za tieto transakcie od odberateľa alebo od tretej strany, vrátane dotácií priamo spojených s cenou týchto transakcií. Z úvah uvedených v bodoch 36 až 38 tohto rozsudku pritom vyplýva, že cena za umiestnenie, ktorú prípadne získa kôň patriaci zdaniteľnej osobe, nemôže byť kvalifikovaná ako skutočná protihodnota za poskytnutie koňa a jeho majiteľom usporiadateľovi konských dostihov.

55 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na prvú otázku písm. c) odpovedať:

– Smernica o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že právo na odpôvitanie DPH zaplatenej na vstupe v rámci transakcií súvisiacich s prípravou a účasťou koní patriacich zdaniteľnej osobe, ktorá chová a trénuje svoje vlastné kone, ako aj cudzie kone, na konských dostihoch vzniká z toho dôvodu, že náklady súvisiace s týmito transakciami sú súčasťou všeobecných nákladov súvisiacich s jej ekonomickou innosťou, pod podmienkou, že náklady vynaložené na každú z predmetných transakcií vykazujú priamu a bezprostrednú súvislosť s celou touto innosťou. Môže to tak byť vtedy, ak takto vynaložené náklady súvisia s dostihovými koňmi, ktoré sú skutočne určené na predaj, alebo ak príprava uvedených dostihových koní slúži z objektívneho hľadiska na podporu ekonomickej innosti, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

– Za predpokladu, že takýto nárok na odpôvitanie existuje, cena za umiestnenie, ktorú prípadne získa niektorý z koní patriacich zdaniteľnej osobe na konských dostihoch, nemôže byť zahrnutá do základu DPH.

O druhej otázke

56 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 98 smernice o DPH v spojení s bodom 14 prílohy III tejto smernice vykladať v tom zmysle, že jediné komplexné poskytnutie služieb tvorené niekolkými zložkami spočívajúcimi najmä v tréningu koní, využívaní športových zariadení, ustajnení koní, kŕmení a ďalšej starostlivosti o kone môže byť predmetom zníženej sadzby DPH.

57 Najprv je potrebné spresniť pôsobnosť článku 98 smernice o DPH a bodu 14 prílohy III tejto smernice.

58 V tomto ohľade z článku 98 smernice o DPH vyplýva, že uplatnenie jednej alebo dvoch znížených sadzieb DPH je možnosťou, ktorá je členským štátom priznaná ako výnimka zo zásady, podľa ktorej sa uplatňuje štandardná sadzba. Okrem toho podľa uvedeného ustanovenia znížené sadzby DPH môžu byť výlučne uplatňované na dodávky tovarov a poskytovanie služieb

uvedené v prílohe III tejto smernice.

59 V súvislosti s výkladom tejto prílohy je potrebné na jednej strane pripomenúť, že ustanovenia, ktoré majú povahu výnimky zo zásady, sa majú vykladať doslovne (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. decembra 1995, *Oude Luttikhuis a i.*, C-399/93, EU:C:1995:434, bod 23, ako aj zo 17. júna 2010, *Komisia/Francúzsko*, C-492/08, EU:C:2010:348, bod 35).

60 Na druhej strane pojmy použité v prílohe III smernice o DPH treba vykladať s ohľadom na zvyčajný zmysel predmetných pojmov (rozsudok zo 4. júna 2015, *Komisia/Poľsko*, C-678/13, neuverejnený, EU:C:2015:358, bod 46).

61 V prejednávacom prípade zo znenia bodu 14 prílohy III smernice o DPH vyplýva, že tento bod umožňuje členským štátom uplatniť zníženú sadzbu DPH v prípade „[práva na – *neoficiálny preklad*] používanie športových zariadení“.

62 Z pojmu „právo na používanie“ vyplýva, že uplatnenie zníženej sadzby je možné, ak dochádza k používaniu treťou osobou a nie zdaniteľnou osobou prevádzkujúcou dotknuté športové zariadenie pre vlastnú potrebu.

63 Pojem „používanie športových zariadení“ sa viaže k službám spojeným so športom a telesnou výchovou, ktoré je nutné podľa možnosti posudzovať ako celok (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. januára 2001, *Stockholm Lindöpark*, C-150/99, EU:C:2001:34, bod 26, a z 22. januára 2015, *Régie communale autonome du stade Luc Varenne*, C-55/14, EU:C:2015:29, bod 25).

64 Ako uviedol generálny advokát v bodoch 56 až 59 svojich návrhov, možnosť uplatniť na používanie športových zariadení zníženú sadzbu má za cieľ podporovať vykonávanie športových činností a ich prístupnosť jednotlivcom.

65 Pojmu „používanie športových zariadení“ preto treba rozumieť tak, že sa týka práva používať zariadenia určené na vykonávanie športu a telesnej výchovy a tiež ich využívania na tento účel.

66 Z toho vyplýva, že aj keď je možné, že poskytovanie služieb súvisiacich s používaním zariadení potrebných na prevádzkovanie jazdeckých športov spadá pod bod 14 prílohy III smernice o DPH, neplatí to pre služby súvisiace s používaním zariadení určených na pasívny pobyt koní v stajni, na ich kŕmenie alebo starostlivosť o ne, ani na odpodínok, či skladovanie.

67 Vnútroštátnemu súdu prináleží, aby posúdil, či zložka poskytovania služieb, o akú ide vo veci samej, spočívajúc v používaní športových zariadení v zmysle, ktorý mu prisudzujú zmluvy uzavreté medzi pani Baštovou a majiteľmi koní, tejto definícii zodpovedá. V prípade, že význam, ktorý má táto zložka podľa uvedených zmlúv, nezodpovedá „právu na používanie športových zariadení“ v zmysle bodu 14 prílohy III smernice o DPH, nemôže byť uvedené poskytovanie služieb zaradené do zníženej sadzby DPH podľa uvedeného bodu 14.

68 Ďalej v prípade, že by vnútroštátny súd po tomto posúdení dospel k záveru, že táto zložka poskytovania služieb spočívajúc v využívaní športových zariadení môže byť zaradená do zníženej sadzby DPH, je na zodpovedanie položenej otázky potrebné pripomenúť, že na účely DPH musí byť každé plnenie za normálnych okolností považované za odlišné a nezávislé, ako to vyplýva aj z článku 1 ods. 2 druhého pododseku smernice o DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. októbra 2005, *Levob Verzekeringen a OV Bank*, C-41/04, EU:C:2005:649, bod 20, ako aj z 27. septembra 2012, *Field Fisher Waterhouse*, C-392/11, EU:C:2012:597, bod 14).

69 Z judikatúry Súdneho dvora však vyplýva, že za určitých okolností viaceré formálne odlišné plnenia, ktoré môžu byť poskytnuté oddelene, a tak môžu viesť samostatne k zdaneniu alebo k oslobodeniu od dane, sa musia, ak nie sú nezávislé, považovať za jediné plnenie (pozri rozsudok z 2. decembra 2010, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, bod 23 a citovanú judikatúru).

70 O jedinú transakciu ide predovšetkým vtedy, ak dva alebo viaceré prvky či úkony poskytnuté zdaniteľnou osobou sú tak úzko zviazané, že objektívne tvoria jediné nerozlučné hospodárske plnenie, ktorého rozčlenenie by bolo neprirodzené (rozsudky z 27. októbra 2005, *Levob Verzekeringen a OV Bank*, C-41/04, EU:C:2005:649, bod 22, ako aj z 29. marca 2007, *Aktiebolaget NN*, C-111/05, EU:C:2007:195, bod 23).

71 Je to tak najmä v prípade, keď sa jedna alebo viaceré zložky musia považovať za tvoriace hlavné plnenie, zatiaľ čo naopak na jednu alebo viacero zložiek treba hľadieť ako na jedno alebo viacero vedľajších plnení, ktoré podliehajú rovnakému daňovému režimu ako hlavné plnenie. Predovšetkým musí byť plnenie považované za vedľajšie vo vzťahu k hlavnému plneniu, ak samo osebe nie je pre zákazníkov cieľom, ale je iba prostriedkom lepšieho využitia hlavnej služby poskytovateľa (rozsudky z 25. februára 1999, *CPP*, C-349/96, EU:C:1999:93, bod 30, bod 30, a z 21. februára 2008, *Part Service*, C-425/06, EU:C:2008:108, bod 52).

72 Ak medzi zložkami tvoriacimi jediné komplexné plnenie nemožno identifikovať hlavnú zložku plnenia a jednu či viacero vedľajších zložiek, zložky tvoriace toto plnenie treba považovať za rovnocenné.

73 V rámci spolupráce stanovenej na základe článku 267 ZFEÚ vnútroštátnemu súdu prináleží overiť, či ide o tento prípad, pričom v rámci celkového posúdenia musí zohľadniť nielen kvantitatívny, ale aj kvalitatívny význam relevantných zložiek. Súdny dvor mu však môže poskytnúť všetky prvky výkladu práva Únie, ktoré pre neho môžu byť užitočné (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. októbra 2005, *Levob Verzekeringen a OV Bank*, C-41/04, EU:C:2005:649, bod 23, ako aj zo 17. januára 2013, *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, bod 33).

74 V prejednávacom prípade vnútroštátny súd jasne uvádza, že poskytnutie služieb dotknutých vo veci samej, ako vyplýva zo zmlúv uzavretých medzi pani Baštovou a majiteľmi koní, ktoré je zložené z troch zložiek, a síce po prvé tréningu koní, po druhé využívania športových zariadení a po tretie ustajnenia koní, ich kŕmenia a ďalšej starostlivosti o ne je jediným komplexným plnením. K takémuto záveru možno dospieť, ak je skutočným cieľom zmluvných strán kombinácia troch zložiek, ktoré sú súčasťou tohto plnenia, pri ktorom používanie športových zariadení je objektívne nevyhnutné na tréning dostihových koní a plnenia súvisiace s ustajnením a kŕmením koní a so starostlivosťou o ne sú určené hlavne na to, aby tréning koní a využívanie športových zariadení dopĺňali a uľahčovali.

75 S výhradou overenia vnútroštátnym súdom sa zdá, že z informácií uvedených v rozhodnutí vnútroštátného súdu vyplýva, že služby spočívajúce v tréningu a používanie športových zariadení tvorí v rámci tohto komplexného plnenia dve zložky, ktoré majú z hľadiska jeho cieľa rovnocenný význam, zatiaľ čo plnenia súvisiace s ustajnením a kŕmením koní a so starostlivosťou o ne sú vo vzťahu k týmto dvom zložkám vedľajšie. Vzhľadom na to, že do zníženej sadzby upravenej v článku 98 smernice o DPH v spojení s bodom 14 jej prílohy III patrí len používanie športových zariadení, nemožno túto zníženú sadzbu uplatniť na jediné komplexné plnenie, o ktoré ide vo veci samej (pozri analogicky rozsudok z 19. júla 2012, *Deutsche Bank*, C-44/11, EU:C:2012:484, body 41 až 43).

76 Aj keby vnútroštátny súd dospel na základe skutkových okolností veci samej, a najmä s

ohľadom na zmluvy uzavreté medzi pani Baštovou a majiteľmi koní, k záveru, že hlavnú zložku v rámci jediného komplexného plnenia predstavuje tréning koní, bude platiť rovnaký záver a uvedené plnenie ani v takom prípade nebude možné zaradiť do zníženej sadzby podľa článku 98 smernice o DPH v spojení s bodom 14 prílohy III tejto smernice.

77 S ohľadom na uvedené úvahy treba na druhú otázku odpovedať tak, že článok 98 smernice o DPH v spojení s bodom 14 jej prílohy III sa má vykladať v tom zmysle, že jediný komplexný poskytnutie služieb zložený z niekoľkých zložiek spočívajúcich najmä v tréningu koní, používaní športových zariadení, ustajnení koní, kŕmení a ďalšej starostlivosti o kone nemôže byť zdanený zníženou sadzbou DPH, pokiaľ používanie športových zariadení v zmysle bodu 14 prílohy III tejto smernice a tréning koní tvoria dve rovnocenné zložky tohto komplexného plnenia alebo pokiaľ tréning koní tvorí hlavnú zložku uvedeného komplexného plnenia, čo prináleží posúdiť vnútroštátnemu súdu.

O trovách

78 Vzhľadom na to, že konanie 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 Súdný dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

1. Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že poskytnutie koňa jeho majiteľom, ktorý je zdaniteľnou osobou na účely DPH, usporiadateľovi dostihov na účely účasti tohto koňa na dostihoch nie je poskytnutím služby za protihodnotu v zmysle tohto ustanovenia v prípade, keď sa za toto jeho poskytnutie nevypláca odmena za účasť alebo iná priama odmena a keď cenu za umiestnenie získajú len majitelia tých koní, ktoré sa v dostihoch umiestnili na ocenenom mieste, aj keby táto cena za umiestnenie bola stanovená vopred. Takéto poskytnutie koňa je naopak poskytnutím služby za protihodnotu v prípade, že za usporiadateľa poskytne odmenu nezávisle od umiestnenia daného koňa v dostihoch.

2. Smernica 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe v rámci transakcií súvisiacich s prípravou a účasťou koní patriacich zdaniteľnej osobe, ktorá chová a trénuje svoje vlastné kone, ako aj cudzie kone, na konských dostihoch vzniká z toho dôvodu, že náklady súvisiace s týmito transakciami sú súčasťou všeobecných nákladov súvisiacich s jej ekonomickou činnosťou, pod podmienkou, že náklady vynaložené na každú z predmetných transakcií vykazujú priamu a bezprostrednú súvislosť s celou touto činnosťou. Môže to tak byť vtedy, ak takto vynaložené náklady súvisia s dostihovými koňmi, ktoré sú skutočne určené na predaj, alebo ak príprava uvedených dostihových koní slúži z objektívneho hľadiska na podporu ekonomickej činnosti, čo prináleží overiť vnútroštátnemu súdu.

Za predpokladu, že takýto nárok na odpočítanie existuje, cena za umiestnenie, ktorú prípadne získa niektorý z koní patriacich zdaniteľnej osobe na konských dostihoch, nemôže byť zahrnutá do základu DPH.

3. Článok 98 smernice 2006/112 v spojení s bodom 14 jej prílohy III sa má vykladať v tom zmysle, že jediný komplexný poskytnutie služieb zložený z niekoľkých zložiek spočívajúcich najmä v tréningu koní, používaní športových zariadení, ustajnení koní, kŕmení a ďalšej starostlivosti o kone nemôže byť zdanený zníženou sadzbou DPH, pokiaľ používanie športových zariadení v zmysle bodu 14 prílohy III tejto smernice a tréning koní

tvoria dve rovnocenné zložky tohto komplexného plnenia alebo pokiaľ tréning koní tvorí hlavnú zložku uvedeného komplexného plnenia, kto prináleží posúdiť vnútroštátnemu súdu.

Podpisy

* Jazyk konania: čeština.