

Začasna izdaja

SODBA SODIŠČA (deveti senat)

z dne 18. januarja 2018(*)

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 77/388/EGS – Člen 12(3)(a), tretji pododstavek – Nižja stopnja DDV – Priloga H, kategorija 7 – Enotna storitev, sestavljena iz dveh ločenih elementov – Selektivna uporaba nižje stopnje DDV za enega od teh elementov – Turistični ogled, imenovan ‚World of Ajax‘ – Obisk muzeja kluba AFC Ajax“

V zadevi C-463/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Hoge Raad der Nederlanden (vrhovno sodišče Nizozemske) z odločbo z dne 12. avgusta 2016, ki je na Sodišče prispela 17. avgusta 2016, v postopku

Stadion Amsterdam CV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SODIŠČE (deveti senat),

v sestavi C. Vajda (poročevalec), predsednik senata, E. Juhász, sodnik, in K. Jürimäe, sodnica,
generalni pravobranilec: P. Mengozzi,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Stadion Amsterdam CV J. F. Kijftenbelt in T. J. Kok, belastingadviseurs,
- za nizozemsko vlado M. Bulterman in J. Langer, agenta,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in G. Wils, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 12(3)(a) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), kakor je bila spremenjena z Direktivo

Sveta 2001/4/ES z dne 19. januarja 2001 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 341) (v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Stadion Amsterdam CV in Staatssecretaris van Financiën (državni sekretar za finance) glede tega, da pritožnici v postopku v glavni stvari ni dovolil uporabe nižje stopnje davka na dodano vrednost (DDV) za dejavnosti turističnih ogledov, ki jih opravlja.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Šesta direktiva je bila 1. januarja 2007 razveljavljena in nadomeščena z Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1). Kljub temu se zaradi pisa nastanka dejstev spora o glavni stvari zanj uporablja Šesta direktiva.

4 Člen 2 Šeste direktive je določal:

„Predmet [DDV je]:

1. dobava blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo;

[...]“

5 Člen 12(3)(a) te direktive je določal:

„Splošno stopnjo [DDV] določi vsaka država članica kot odstotek od davčne osnove in je ista za dobavo blaga in za opravljanje storitev. Od 1. januarja 2001 do 31. decembra 2005 ta odstotek ne sme biti nižji od 15 %.

[...]

Države članice lahko uporabljajo tudi eno ali dve nižji stopnji. Te stopnje se določijo kot odstotek od davčne osnove, ki ne sme biti nižji od 5 % in se uporablja samo za dobave kategorij blaga in storitev iz Priloge H.“

6 V Prilogi H k tej direktivi, naslovljeni „Seznam dobav blaga in storitev, za katere se lahko uporabljajo nižje stopnje DDV“, je bilo določeno:

„Pri prenosu spodnjih kategorij, ki se nanašajo na blago, v nacionalno zakonodajo, lahko države članice uporabljajo kombinirano nomenklaturu, da določijo natančno pokritje vsake kategorije.

Kategorija

Opis

[...]

[...]

7

Vstopnine za prireditve, gledališča, cirkuse, sejme, zabavišča, koncerte, muzeje, živalske

vrtove, kinodvorane, razstave in podobne kulturne dogodke in objekte.

[...]

[...]“

Nizozemsko pravo

7 člen 9 Wet op de omzetbelasting (zakon o davku na dodano vrednost) z dne 28. junija 1968 (Stb. 1968, št. 329) v različici, ki se uporablja v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: zakon o DDV), določa:

„Stopnja davka je 21 %.

2. Z odstopanjem od odstavka 1 je stopnja davka:

(a) 6 % za dobave blaga in storitev iz preglednice I k temu zakonu;

[...]“

8 Preglednica I k zakonu o DDV vsebuje seznam dobav blaga in storitev, za katere velja nižja stopnja iz člena 9(2)(a) tega zakona. Točka (b.14) navedene preglednice določa:

„Vstopnine za:

[...]

(c) javne muzeje ali zbirke, vključno z dobavami blaga, tesno povezanimi s tem, kot so katalogi, fotografije in fotokopije;

[...]

(g) zabavišne parke, igrišča, okrasne vrtove ter druge podobne ustanove, ki so primarno in stalno namenjene zabavi in rekreaciji.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

9 Družba Stadion Amsterdam je družba, ki upravlja večnamenski kompleks stavb, imenovan Arena, ki zajema stadion in z njim povezano opremo. Muzej nogometnega kluba AFC Ajax (v nadaljevanju: klub AFC Ajax) je prav tako v tem kompleksu.

10 Družba Stadion Amsterdam stadion oddaja tretjim osebam za prirejanje športnih tekmovanj ter občasno za nastope izvajalskih umetnikov. Poleg tega ponuja obisk Arene tudi, kadar na sporedu ni športnih ali glasbenih dogodkov, in sicer v okviru plačljivega turističnega ogleda, imenovanega „World of Ajax“, ki je sestavljen iz vodenega ogleda stadiona in obiska muzeja kluba AFC Ajax brez vodiča. Ob tej priložnosti obiskovalci, ki jih spremlja vodič, ki posreduje različne informacije o klubu AFC Ajax, stadionu in glasbenih predstavah, obiščejo tribuno in nogometno igrišče ter novinarsko središče in režijske sobe stadiona. Na koncu vodenega obiska imajo obiskovalci možnost, da brez vodiča obiščejo muzej kluba AFC Ajax. V obdobju v postopku v glavni stvari, to je med 1. januarjem 2001 in 30. junijem 2005, navedenega muzeja ni bilo mogoče obiskati, ne da bi se obiskovalec udeležil vodenega ogleda stadiona.

11 Družba Stadion Amsterdam je, ker je menila, da je treba turistični ogled šteti za storitev na področju kulture, ki spada pod točko (b.14)(c) preglednice I k zakonu o DDV, ali za zabavo ali rekreacijo, ki spada pod točko (b.14)(g) iste preglednice, za promet s to storitvijo uporabila nižjo

stopnjo DDV, ki jo določa ta zakon.

12 Inšpektor davčne uprave je po davčnem nadzoru menil, da je mora biti ta storitev predmet splošne stopnje DDV. Zato je za obdobji od 1. januarja 2001 do 30. junija 2002 in od 1. julija 2002 do 30. junija 2005 izdal odločbo.

13 Družba Stadion Amsterdam je zoper to odločbo vložila tožbo pri rechtbank Haarlem (sodišče v Haarlemu, Nizozemska). Zoper sodbo, ki jo je izdalo navedeno sodišče, je bila vložena pritožba pri Gerechtshof te Amsterdam (pritožbeno sodišče v Amsterdamu, Nizozemska). Hoge Raad der Nederlanden (vrhovno sodišče Nizozemske), ki je odločilo o kasacijski pritožbi, ki jo je vložil državni sekretar za finance, je s sodbo z dne 10. avgusta 2012 sodbo, izdano na pritožbeni stopnji, razveljavilo ter zadevo poslalo v odločanje Gerechtshof te 's-Gravenhage (pritožbeno sodišče v Haagu, Nizozemska). Hoge Raad der Nederlanden (vrhovno sodišče Nizozemske) je po novi kasacijski pritožbi, vloženi zoper sodbo, izdano na pritožbeni stopnji, s sodbo z dne 14. novembra 2014 navedeno sodbo razveljavilo. Zadevo je poslalo v odločanje Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (pritožbeno sodišče v 's-Hertogenboschu, Nizozemska), ki je odločilo 16. julija 2015.

14 Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (pritožbeno sodišče v 's-Hertogenboschu) se je v svoji sodbi oprlo na presojo, ki tudi izhaja iz sodbe Gerechtshof te Amsterdam (pritožbeno sodišče v Amsterdamu), da je turistični ogled enotna storitev, ki je ni mogoče razdeliti, da bi se za enega od delov te storitve uporabila posebna stopnja DDV. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (pritožbeno sodišče v 's-Hertogenboschu) je tako razsodilo, da morajo biti dohodki, prejeti za turistične ogleda, v celoti predmet splošne stopnje DDV.

15 Hoge Raad der Nederlanden (vrhovno sodišče Nizozemske), pri katerem je vložena kasacijska pritožba zoper sodbo Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (pritožbeno sodišče v 's-Hertogenboschu), pojasnjuje, da je iz nacionalnega postopka razvidno, da je zadevna storitev sestavljena iz dveh elementov, in sicer iz vodenega ogleda stadiona in obiska muzeja kluba AFC Ajax, pri čemer je prvi element glavni, drugi pomožni, oba pa tako pomenita enotno storitev. V zvezi s tem navaja, da cena, ki jo je treba plačati, vključuje oba dela in da obiskovalci v obdobju, na katerega se nanaša odmerna odločba, izpodbijana pred njim, niso imeli možnosti obiskati zgolj muzeja kluba AFC Ajax.

16 Navedeno sodišče se sprašuje, ali dejstvo, da sta vodeni ogled stadiona in obisk muzeja kluba AFC Ajax tako tesno povezana, da ju je treba za DDV šteti za enotno storitev, pomeni, da je ta storitev nujno predmet iste stopnje DDV. Navedeno sodišče meni, da naj bi sicer ta razlaga izhajala iz sodne prakse Sodišča, zlasti sodb z dne 25. februarja 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93); z dne 11. februarja 2010, Graphic Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76), in z dne 17. januarja 2013, BG Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), vendar naj bi bilo mogoče za razlago družbe Stadion Amsterdam, da so lahko različni deli enotne storitve v nekaterih okoliščinah predmet različnih stopenj DDV, najti utemeljitev v drugih sodbah Sodišča, zlasti sodbah z dne 6. julija 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), in z dne 6. maja 2010, Komisija/Francija (C-94/09, EU:C:2010:253).

17 Predložitveno sodišče namreč ne izključuje tega, da je mogoče sodbi z dne 6. julija 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), in z dne 6. maja 2010, Komisija/Francija (C-94/09, EU:C:2010:253), razlagati tako, da kadar je mogoče znotraj enotne storitve določiti konkretni in posebni element, ki bi bil predmet nižje stopnje DDV, če bi se zagotavljal ločeno, bi bil torej ta konkretni in posebni element, določen v storitvi, drugače kot drugi elementi te storitve, predmet te nižje stopnje DDV. Kljub temu bi za to, da se nižja stopnja DDV selektivno uporabi za en del enotne storitve, veljal pogoj, da se s tem nikakor ne izkrivlja konkurenca med izvajalci storitev in da delovanje sistema DDV zaradi tega ni spremenjeno.

Konkretno, zagotoviti bi bilo treba, da je mogoče ceno konkretnega in posebnega elementa enotne storitve določiti ter da ta cena odraža dejansko vrednost tega elementa, tako da bi bilo izključeno umetno povečanje cene, pripisane temu elementu.

18 Predložitveno sodišče v zvezi s tem natančneje navaja, da če bi bilo treba ta elementa, ki sestavljata zadevno storitev, ločiti, bi bila skupna cena te storitve 10 EUR na osebo, pri čemer bi obisk muzeja kluba AFC Ajax ustrezal ceni 3,50 EUR.

19 V teh okoliščinah je Hoge Raad der Nederlanden (vrhovno sodišče Nizozemske) prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 12(3)(a) Šeste direktive razlagati tako, da se mora, kadar je storitev, ki je za pobiranje DDV enotna storitev, sestavljena iz dveh ali več konkretnih in posebnih elementov, ki bi bili, če bi se zagotavljali ločeno, predmet različnih stopenj DDV, DDV za to sestavljeno storitev pobrati po različnih davčnih stopnjah, ki se uporabljajo za te elemente, če je mogoče plačilo za storitev razdeliti v skladu z ustreznim razmerjem navedenih elementov?“

Vprašanje za predhodno odločanje

20 Predložitveno sodišče želi s svojim vprašanjem v bistvu izvedeti, ali je treba Šesto direktivo razlagati tako, da je treba enotno storitev – kakršna je obravnavana v postopku v glavni stvari – ki je sestavljena iz dveh ločenih elementov, pri čemer je eden glavni, drugi pa pomožni, ki bi bila, če bi bila zagotovljena ločeno, predmet različnih stopenj DDV, obdavčiti po stopnjah DDV, ki se uporabljajo za ta elementa, kadar je mogoče opredeliti ceno vsakega elementa, ki sestavlja celotno ceno, ki jo plača potrošnik za koriščenje te storitve.

21 Uvodoma je treba spomniti, da iz sodne prakse Sodišča izhaja, da je treba, kadar transakcija obsega skupek elementov in dejanj, upoštevati vse okoliščine, v katerih se opravi zadevna transakcija, da bi se ugotovilo, ali za DDV nastaneta dve ali več samostojnih storitev ali ena enotna storitev (glej v tem smislu sodbi z dne 10. marca 2011, Bog in drugi, C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 52 in navedena sodna praksa, ter z dne 21. februarja 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, točka 27 in navedena sodna praksa).

22 Sodišče je menilo tudi, da iz člena 2 Šeste direktive izhaja, da je treba vsako transakcijo običajno šteti za samostojno in neodvisno ter da se transakcija, ki z gospodarskega vidika obsega eno samo storitev, ne sme umetno razdeliti, da se ne bi izkrivilo delovanje sistema DDV. Šteti je treba, da gre za enotno storitev, kadar sta dva ali več elementov ali dejanj, ki jih davčni zavezanec opravi za svojo stranko, tako tesno povezana, da dejansko sestavljata eno samo nedeljivo gospodarsko storitev, katere razdelitev bi bila umetna (sodbi z dne 10. marca 2011, Bog in drugi, C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 53 in navedena sodna praksa, ter z dne 10. novembra 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, točka 70 in navedena sodna praksa).

23 Poleg tega gre za enotno storitev, če je treba enega ali več elementov šteti za glavno storitev, medtem ko je treba druge elemente obravnavati kot eno ali več pomožnih storitev, ki se z davčnega vidika obravnavajo enako kot glavna storitev. Natančneje, storitev je treba šteti za pomožno storitev h glavni storitvi, če sama za stranko ni cilj, temveč sredstvo, da lahko uporablja glavno storitev ponudnika storitve pod boljšimi pogoji (sodbi z dne 10. marca 2011, Bog in drugi, C-497/09, C-499/09, C-501/09 in C-502/09, EU:C:2011:135, točka 54 in navedena sodna praksa, ter z dne 10. novembra 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, točka 71 in navedena sodna praksa).

24 V zvezi s tem je Sodišče glede vprašanja, ali dostop do vodnega parka, kjer obiskovalcem

niso na voljo samo naprave za izvajanje športnih dejavnosti, temveč so jim na voljo tudi druge vrste dejavnosti za zabavo ali rekreacijo, pomeni enotno storitev, zajeto s členom 132(1)(m) Direktive 2006/112, menilo, da je dejstvo, da za vodni park obstaja zgolj ena vrsta vstopnice, ki daje pravico do dostopa do vseh naprav, brez razlikovanja glede na vrsto dejansko uporabljene naprave, način in trajanje njene uporabe med veljavnostjo vstopnice, pomemben indic za obstoj enotne storitve (sodba z dne 21. februarja 2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, točka 32).

25 V postopku v glavni stvari je predložitveno sodišče v skladu s sodno prakso, navedeno v točkah od 21 do 23 te sodbe, turistični ogled, ki vključuje elementa, navedena v točki 15 te sodbe, opredelilo za enotno storitev in štel, da je obisk muzeja kluba AFC Ajax pomožni element zadevnega vodenega ogleda stadiona.

26 Glede vprašanja, ali sta lahko elementa, ki sestavljata navedeno enotno storitev, pri čemer je eden glavni, drugi pa pomožni, predmet različnih stopenj DDV, in sicer tistih, ki bi se za ta elementa uporabili, če bi bila zagotovljena ločeno, bi bilo v nasprotju s sodno prakso, navedeno v točkah od 21 do 23 te sodbe, če bi se Šesto direktivo razlagalo tako, da bi dopuščala tako obdavčitev. Iz same opredelitve enotne izvedbe transakcije z več elementi je namreč razvidno – in to so v svojih pisnih stališjih priznali družba Stadion Amsterdam, nizozemska vlada in Komisija – da bo ta transakcija predmet ene in iste stopnje DDV (glej v tem smislu sodbi z dne 17. januarja 2013, BG Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, točka 30 in navedena sodna praksa, ter z dne 10. novembra 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, točka 71 in navedena sodna praksa). Če bi države članice imele možnost, da za različne elemente, ki sestavljajo enotno storitev, določijo različne stopnje DDV, ki se uporabljajo za navedene elemente, bi to vodilo v umetno razdelitev te storitve in bi se s tem lahko spremenilo delovanje sistema DDV, s čimer bi se kršilo sodno prakso, navedeno v točki 22 te sodbe.

27 Enako velja za primer, ki ga navaja predložitveno sodišče, v katerem je mogoče opredeliti ceno posameznih ločenih elementov, ki sestavljajo enotno storitev. Z dejstvom, da je taka opredelitev možna ali da se stranke strinjajo glede teh cen, namreč ni mogoče utemeljiti izjeme od načela, ki izhajajo iz sodne prakse, navedene v točkah 22 in 23 te sodbe.

28 Poleg tega bi lahko bilo ogroženo načelo davčne nevtralnosti, saj bi enotni storitvi, sestavljeni iz dveh ali več ločenih elementov, ki so z vseh vidikov podobni, v navedenem primeru lahko bili predmet dveh različnih stopenj DDV, ki se uporabljata za navedene elemente, in sicer odvisno od tega, ali je mogoče opredeliti ceno teh različnih elementov.

29 Preučiti je treba tudi, ali je mogoče v primeru, zajetim z vprašanjem za predhodno odločanje, iz sodb z dne 25. februarja 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93); z dne 8. maja 2003, Komisija/Francija (C-384/01, EU:C:2003:264); z dne 6. julija 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), in z dne 6. maja 2010, Komisija/Francija (C-94/09, EU:C:2010:253), na katere se je v svoji predložitveni odločbi sklicevalo predložitveno sodišče oziroma v svojih stališjih, predloženih Sodišču, družba Stadion Amsterdam, izpeljati izjemo od načela, navedenih v točkah od 21 do 23 te sodbe.

30 Prvič, Sodišče je v točki 29 sodbe z dne 25. februarja 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), menilo, da je treba preučiti elemente, ki so značilni za zadevno transakcijo, da bi se ugotovilo, ali davčni zavezanec za potrošnika, ki je povprečni potrošnik, opravi več ločenih glavnih storitev ali enotno storitev. Po mnenju Sodišča se s tako metodo upošteva dvojna okoliščina, ki je poleg tega navedena v točki 22 te sodbe, da iz člena 2(1) Šeste direktive izhaja, da je treba vsako transakcijo običajno šteti za ločeno in neodvisno ter da se transakcije, ki z gospodarskega vidika obsega samo eno dobavo, ne sme umetno razdeliti, da se ne bi izkrivilo delovanja sistema DDV. Točke 29 navedene sodbe zato ni mogoče razumeti tako, da dopušča, da se uporabi drugačna stopnja DDV za posebni in konkretni element enotne storitve. Nasprotno, iz

navedene točke je razvidno, da bi taka uporaba pomenila umetno razdelitev enotne storitve.

31 Drugi?, glede sodbe z dne 8. maja 2003, Komisija/Francija (C-384/01, EU:C:2003:264), je treba najprej navesti, da se ta sodba nanaša na to, ali je zakonodaja države članice, ki določa nižjo stopnjo DDV zgolj za eno kategorijo dobav zemeljskega plina in električne energije, navedene v Šesti direktivi, to je za fiksni del cen takih storitev, opravljenih na javnih omrežjih, v skladu s členom 12(3)(a) in (b) navedene direktive. Nato je treba navesti, da je v okviru tega postopka zaradi neizpolnitve obveznosti Sodišče ugotovilo, da Komisija ni dokazala, da se s tem, da se ta nižja stopnja uporablja zgolj za en vidik dobave zemeljskega plina in električne energije, krši načelo davčne nevtralnosti, ki je neločljiv del Šeste direktive, pri tem pa ni nikakor obravnavalo vprašanja, ali obstaja enotna storitev. Zato iz te sodbe ni mogoče izpeljati nobenih sklepov o možnosti uporabe različnih stopenj DDV za ločene elemente enotne storitve.

32 Tretji?, sodba z dne 6. julija 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), se nanaša, kot je razvidno iz točke 14 navedene sodbe, na vprašanje, ali dejstvo, da je določeno blago predmet enotne dobave, ki po eni strani zajema glavno blago, ki je v skladu z zakonodajo te države članice predmet oprostitve z vračilom plačane davka v smislu člena 28(2)(a) Šeste direktive, in po drugi strani blago, ki je z navedeno zakonodajo izključeno iz področja uporabe te oprostitve, preprečuje zadevni državi članici, da bi za dobavo tega izključenega blaga obračunala DDV po splošni stopnji.

33 Sodišče, ki je na to vprašanje odgovorilo nikalno, je poudarilo, da bi bila v okoliščinah, kakršne so bile obravnavane v zadevi, v kateri je bila izdana navedena sodba, oprostitve blaga, ki je bilo dobavljeno skupaj z glavnim blagom in ki ga nacionalna zakonodaja izrecno izključuje iz oprostitve, v nasprotju z besedilom in ciljem člena 28(2)(a) Šeste direktive, v skladu s katerim je obseg odstopanja, določen z zadnjemavedenim členom, omejen na to, kar je bilo izrecno določeno z nacionalno zakonodajo 1. januarja 1991 (glej v tem smislu sodbo z dne 6. julija 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, točke od 20 do 22). V navedeni sodbi je Sodišče izrecno ugotovilo, da se sodna praksa o obdavčevanju enotnih transakcij ne uporablja za oprostitve z vračilom plačane davka iz člena 28 Šeste direktive (glej v tem smislu sodbo z dne 6. julija 2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, točka 24).

34 Četrty?, sodba z dne 6. maja 2010, Komisija/Francija (C-94/09, EU:C:2010:253), se nanaša na to, ali je nacionalna ureditev, ki določa, da država članica selektivno uporablja nižjo stopnjo DDV za prevoz trupla z vozilom podjetij, ki opravljajo pogrebno dejavnost, ne pa za druge storitve, ki jih ta zagotavljajo, in dobavo blaga v zvezi s tem, v skladu z Direktivo 2006/112. Sodišče je pri ugotavljanju, ali je selektivna uporaba nižje stopnje DDV v skladu s členi od 96 do 99(1) Direktive 2006/112, menilo, da vprašanje, ali je treba transakcijo, ki je sestavljena iz več elementov, šteti za enotno storitev, ni odločilno za izvajanje diskrecijske pravice držav članic, ki jim jo pušča Direktiva 2006/112 v zvezi z uporabo nižje stopnje DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 6. maja 2010, Komisija/Francija, C-94/09, EU:C:2010:253, točka 33). To so okoliščine, v katerih je Sodišče menilo, da ni treba raziskati, ali je treba storitve, ki jih opravljajo podjetja, ki se ukvarjajo s pogrebno dejavnostjo, obravnavati kot enotno transakcijo, treba pa je preveriti, ali prevoz trupla z vozilom pomeni konkretni in posebni vidik kategorije storitev, ki je navedena v točki 16 Priloge III k Direktivi 2006/112, in po potrebi preučiti, ali uporaba te stopnje pomeni kršitev načela davčne nevtralnosti (sodba z dne 6. maja 2010, Komisija/Francija, C-94/09, EU:C:2010:253, točka 34).

35 V navedeni sodbi je torej Sodišče med drugim odločilo, kot je razvidno iz njene točke 33, o obsegu diskrecijske pravice držav članic, ki jim jo pušča Direktiva 2006/112 v zvezi z uporabo nižje stopnje DDV. V postopku v glavni stvari pa je obravnavan drugačen problem.

36 Ob upoštevanju zgoraj navedenega je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba Šesto direktivo razlagati tako, da je treba enotno storitev – kakršna je obravnavana v postopku v

glavni stvari – ki je sestavljena iz dveh ločenih elementov, pri čemer je eden glavni, drugi pa pomožni, ki bi bila, če bi bila zagotovljena ločeno, predmet različnih stopenj DDV, obdavčiti zgolj po stopnji DDV, ki se uporablja za to enotno storitev in je določena glede na glavni element, in to tudi, če je mogoče opredeliti ceno vsakega elementa, ki sestavlja celotno ceno, ki jo plača potrošnik za koriščenje te storitve.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (deveti senat) razsodilo:

Šesto direktivo Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2001/4/ES z dne 19. januarja 2001, je treba razlagati tako, da je treba enotno storitev – kakršna je obravnavana v postopku v glavni stvari – ki je sestavljena iz dveh ločenih elementov, pri čemer je eden glavni, drugi pa pomožni, ki bi bila, če bi bila zagotovljena ločeno, predmet različnih stopenj davka na dodano vrednost, obdavčiti zgolj po stopnji davka na dodano vrednost, ki se uporablja za to enotno storitev in je določena glede na glavni element, in to tudi, če je mogoče opredeliti ceno vsakega elementa, ki sestavlja celotno ceno, ki jo plača potrošnik za koriščenje te storitve.

Podpisi

* Jezik postopka: nizozemščina.