

STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY

JULIANE KOKOTT

přednesené dne 16. července 2015(1)

Věc C-264/14

Skatteverket

proti

Davidu Hedqvistovi

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Högsta förvaltningsdomstol (Švédsko)]

„Daňové právní předpisy – Daň z přidané hodnoty – Směna virtuální měny ‚bitcoin‘ za konvenční měnu – Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112/ES – Zdanění služeb za úplatu – Článek 135 odst. 1 písm. d) směrnice 2006/112/ES – Osvobození od daně z operací s převoditelnými cennými papíry – Článek 135 odst. 1 písm. e) směrnice 2006/112/ES – Osvobození od daně z devizových operací – Článek 135 odst. 1 písm. f) směrnice 2006/112/ES – Osvobození od daně z operací s cennými papíry“

I – Úvod

1. V tomto řízení se bude Soudní dvůr poprvé zabývat otázkou, jak je třeba z hlediska daně z přidané hodnoty zacházet se směnou virtuální měny „bitcoin“ za konvenční měny. V tomto ohledu je obzvláště zapotřebí dalšího vyjasnění rozsahu působnosti osvobození od daně z finančních transakcí.

II – Právní rámec

2. Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“) stanoví, že předmětem DPH je:

„c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;“

3. Podle čl. 135 odst. 1 směrnice o DPH však členské státy od daně osvobodí tato plnění:

„[...]“

d) činnosti vztahující se k sjednávání týkající se vkladových a běžných účtů, plateb, převodů, pohledávek, šeků a dalších převoditelných cenných papírů, s výjimkou vymáhání pohledávek;

e) činnosti vztahující se k sjednávání týkající se oběživa, bankovek a mincí používaných jako zákonné

platidlo, kromě sbíratelských předmětů, jako jsou zlaté, stříbrné nebo jiné kovové mince anebo bankovky, které se obvykle nepoužívají jako zákonné platidlo nebo které jsou předmětem numismatického zájmu;

f) činnosti včetně sjednávání, avšak vyjma řízení a správu, týkající se akcií, podílů na společnostech nebo sdruženích, dluhopisů a jiných cenných papírů, kromě dokladů zakládajících právní nárok na zboží a práv nebo cenných papírů uvedených v čl. 15 odst. 2;

[...]"

4. Tímto osvobozením od daně v šesté směrnici Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně(2), která platila do 31. prosince 2006, odpovídá čl. 13 část B písm. d) body 3 až 5. V rozsahu, v němž Soudní dvůr vyložil tato poslední uvedená ustanovení, lze jeho poznatky použít i v projednávané věci.

5. Švédské právo obsahuje normy odpovídající uvedeným ustanovením unijního práva.

III – Spor v původním řízení

6. David Hedqvist zamýšlí provozovat přes internet nákup a prodej virtuální měny „bitcoin“ (dále jen „bitcoiny“) za švédské koruny. Cena bitcoinů má být založena na směnném kursu jistého výměnného portálu s připojením a odečtením určité procentní sazby jakožto úplaty za směnu.

7. Podle zjištění předkládajícího soudu má jednotlivci i internetových obchodníci přijímat bitcoiny jakožto platidlo. Bitcoiny jsou uloženy jako data v počítači uživatele nebo třetího poskytovatele služby a převádějí se pouze elektronicky. Nejsou vydávány konkrétním emitentem, ale vytvářejí se na internetu pomocí určitého algoritmu, který naprogramovala doposud neznámá osoba. Bitcoiny nejsou v žádném státě určeny za zákonné platidlo.

8. Před započetím své činnosti požádal D. Hedqvist švédský výbor pro daňové právo (Skatterättsnämnden) o předběžné rozhodnutí, aby se dozvěděl, zda má povinnost odvádět ze zmíněného nákupu a prodeje bitcoinů DPH. V tomto předběžném rozhodnutí byl nákup a prodej bitcoinů vyhodnocen jako úplatná služba, jež je nicméně osvobozena od daně, jelikož se v případě bitcoinů jedná o platební prostředek, který je používán jako zákonné platidlo. Proti uvedenému předběžnému rozhodnutí podal však švédský správce daně žalobu.

IV – Řízení před Soudním dvorem

9. Högsta förvaltningsdomstolen, kterému byl mezitím spor předložen, považuje unijní právní úpravu DPH za zásadní pro rozhodnutí sporu, a proto dne 2. června 2014 položil Soudnímu dvoru tyto otázky podle článku 267 SFEU:

1. Má být čl. 2 odst. 1 směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že operace ve formě popsané jako směna virtuálního obživu za tradiční obživu a naopak, které jsou prováděny za úplatu zapořítávanou poskytovatelem při stanovování směnných kurzů, představují poskytování služeb za úplatu?

2. Pokud je odpověď na první otázku kladná, má být čl. 135 odst. 1 vykládán v tom smyslu, že výše uvedené směnné operace jsou osvobozeny od daně?

10. K těmto otázkám byla v řízení před Soudním dvorem předložena písemná vyjádření švédského daňového orgánu (Skatteverket), D. Hedqvista, Spolkové republiky Německo, Estonské republiky a Evropské komise. Na jednání, které se konalo dne 17. června 2015, se

vyjádřili D. Hedqvist, Švédské království, Spolková republika Německo a Komise.

V – Právní posouzení

11. Toto řízení se týká dvou různých otázek. Zaprvé se jedná o zdanitelnost směnných transakcí, čili otázky, zda tato činnost představuje skutečnou někteř ze zdanitelných událostí podle směrnice o DPH (viz oddíl A). Zadruhé je pro případ zdanitelnosti směnných transakcí třeba vyjasnit otázku, zda tyto transakce dani skutečně podléhají, tzn. že od ní nejsou osvobozeny (viz oddíl B).

A – *Směna bitcoinů jakožto služba za úplatu*

12. Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda taková činnost, jakou plánuje D. Hedqvist, musí být považována za poskytování služeb za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH, a tudíž v zásadě podléhá DPH.

13. Soudní dvůr již ohledně podobné otázky ve věci First National Bank of Chicago rozhodl, že směna deviz, při níž banka stanoví odlišné kursy pro jejich nákup a prodej, představuje službu za úplatu⁽³⁾. Zdaněná operace banky přitom spočívala pouze v činnosti směny, nikoli však v samotném převodu deviz. Soudní dvůr totiž v tomto převodu nespatoval ani dodání zboží, ani službu, jelikož se v případě deviz jednalo o zákonné platidlo⁽⁴⁾. Jakožto úplatu za zdanitelnou službu směny Soudní dvůr v zásadě považoval rozdíl mezi částkou nákupní a prodejní ceny těchto deviz.

14. Rozsudek vychází z toho, že se uznává, že převod zákonného platidla jako takový nepředstavuje žádnou zdanitelnou událost v oblasti DPH⁽⁵⁾. Naopak může v zásadě⁽⁶⁾ představovat pouze protiplnění zdaněného plnění. DPH je totiž daní z konečné spotřeby zboží⁽⁷⁾. Současně zákonná platidla však v zásadě neskýtají – například na rozdíl od zlata nebo cigaret, které také jsou či byly přímou nebo nepřímou používány jako platidla – žádnou jinou praktickou možnost využití než jako platidla. Jejich funkce se při obratu omezuje na usnadnění výměny zboží v národním hospodářství; jako taková se však nespotobevávají ani nepoužívají jako zboží.

15. Co platí pro zákonná platidla, mělo by platit i pro platidla jiná, jejichž funkce se vyvíjí tímž způsobem. Byť by takováto čistá platidla nebyla ze zákona zaručena a kontrolována, z hlediska DPH plní stejnou funkci jako platidla zákonná, a tudíž podle zásady daňové neutrality v jejím projevu jakožto zásady rovného zacházení⁽⁸⁾ by s nimi mělo být zacházeno v podstatě stejně.

16. Toto je v souladu s judikaturou. Judikatura nakládá se zákonnými i jinými čistými platidly, jakou jsou poukázky, jež znají na určitou nominální hodnotu⁽⁹⁾, popř. získání „bodů“ k pozdějšímu použití při nákupu služeb hotelů nebo rezidencí⁽¹⁰⁾ – převážně⁽¹¹⁾ stejně, když ani v posledně uvedených případech nespatouje v převodu platidel zdanitelnou transakci.

17. Také bitcoiny představují podle zjištění předkládajícího soudu čistá platidla. Jejich vlastnictví nemá žádný jiný smysl než ten, že v určitém okamžiku budou znovu použity jako platidla. Pro účely skutečnou zdanitelné události, které zakládá povinnost odvést DPH, s nimi tudíž musí být nakládáno stejně jako se zákonnými platidly.

18. Z toho plyne, že se judikatura First National Bank of Chicago použije též na bitcoiny. Jejich p?evod jako takový sice nep?edstavuje uskute?n?ní zdanitelné události. Jelikož však D. Hedqvist plánuje nákup a prodej bitcoin? za švédské koruny za cenu, k níž je v porovnání se sm?nným kursem na ur?itém sm?nném portálu p?ípo?ítána p?irážka, obsahuje jeho ?innost poskytování služeb za úplatu podle ?l. 2 odst. 1 písm. c) sm?rnice o DPH ve form? sm?ny.

B – *Osvobození sm?ny bitcoin? od dan?*

19. Zadruhé je t?eba ur?it, zda služba sm?ny bitcoin? a švédských korun spadá pod n? které z osvobození od dan? podle ?l. 135 odst. 1 sm?rnice o DPH. V p?edkládacím rozhodnutí jsou jakožto osvobození od dan?, která p?icházejí v úvahu pro tento ú?el, správn? uvád?na písmena d), e) a f) tohoto ustanovení. Tyto skute?nosti budu zkoumat v obráceném po?adí.

1. Operace s cennými papíry [písmeno f)]

20. ?lánek 135 odst. 1 písm. f) sm?rnice o DPH osvobozuje operace, které se týkají „akcií, podíl? na spole?nostech [...], dluhopis? a jiných cenných papír?“.

21. Sm?na bitcoin? za švédské koruny by pod toto osvobození mohla spadat pouze tehdy, pokud by se alespo? v p?ípad? jednoho z obou uvedených platidel jednalo o „jiné cenné papíry“ ve smyslu tohoto ustanovení.

22. Jak však Soudní dv?r nedávno konstatoval, vztahuje se ?l. 135 odst. 1 písm. f) sm?rnice o DPH pouze na vlastnická práva k právnickým osobám, pen?žní nároky v??i konkrétnímu dlužníku a práva související s t?mito právy(12). Švédské koruny ani bitcoiny nespl?ují ani jednu z t?chto t?í kategorií.

23. Osvobození od dan? podle ?l. 135 odst. 1 písm. f) sm?rnice o DPH není proto v projednávané v?ci uplatnitelné.

2. Operace s ob?živem [písmeno e)]

24. Jako další v po?adí vyvstává otázka, zda se použije osvobození podle ?l. 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH. Podle tohoto ustanovení jsou od dan? osvobozeny operace „týkající se ob?živa, bankovek a mincí používaných jako zákonné platidlo“.

25. P?edpokladem osvobození od dan? je p?edevším skute?nost, že existuje vztah k platidl?m, a? již v hotovostní ?i bezhotovostní form?. Jak krom? toho ukazuje anglické zn?ní ?l. 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH, které hovo?í o „currency, bank notes and coins“, je rozsah p?sobnosti tohoto ustanovení v zásad? otev?ený v??i jakékoli m?n? a nikoli – jak nazna?uje nap?íklad n?mecké zn?ní použitím pojmu „Devisen“ – pouze v??i m?nám zahrani?ním.

26. Jen nesnadno však lze zodpov?d?t otázku, na jaké operace se má vztahovat osvobození od dan?, jestliže se jedná o veškeré operace „týkající se“ ob?živa. Uvedené zn?ní již jen sotva m?že být širší, nebo? v kone?ném d?sledku se každá operace zaplacená pen?zi týká n?jakého ob?živa. To platí i tehdy, pokud by byl kladen požadavek – jak to odpovídá judikatu?e v rámci osvobození od dan? podle ?l. 135, odst. 1 písm. f) sm?rnice o DPH pro transakce, které se vztahují k cenným papír?m(13) – že pln?ní musí být s to zp?sobit vznik, zm?nu nebo zánik práv a povinností subjekt? ve vztahu k cenným papír?m.

27. P?edevším je jasné, že osvobození od dan? nem?že být použitelné, pokud jsou platidla p?evád?na, pop?. vynakládána, pouze subjekty zú?astn?nými na jedné stran? transakce, zatímco subjekty zú?astn?né na její druhé stran? p?evád?jí naopak zboží nebo služby. V tomto p?ípad?

totiž převod platidel představuje protiplnění za dodání zboží nebo služby. Pokud by bylo osvobození od daně uplatněno na takovýto jednostranný převod platidel, byly by všechny transakce – kromě smíšených obchodů – osvobozeny od DPH.

28. Osvobození od daně může však být použitelné tehdy, je-li stejný jako v projednávané věci směnováno jedno platidlo za platidlo jiné, za což je požadována úplata. Zdanitelné plnění pak – jak již bylo ukázáno(14) – představuje službu spočívající ve směně. Tato služba „se vztahuje“ ve smyslu § 135 odst. 1 písm. e) směrnice o DPH na platidla, a to na jejich směnu, jež též zakládá práva a povinnosti subjektů ve vztahu k platidlům.

29. Ohledně směny švédských korun, které jsou zákonným platidlem ve Švédském království, a bitcoinů, které nejsou platidlem v žádném státě, však v projednávané věci vyvstává tato otázka: Musí být obě platidla, jež jsou předmětem směny, *zákonnými* platidly?

30. Znění § 135 odst. 1 písm. e) směrnice o DPH nedává na tuto otázku jednoznačnou odpověď.

31. Zejména německé znění tohoto ustanovení může být chápáno tak, že obě platidla, která jsou předmětem směny, musí být zákonnými platidly („Devisen [...], die gesetzlichen Zahlungsmittel sind“).

32. Již v anglické verzi se však hovoří pouze o „měně“ v jednotném čísle. Anglickému znění by proto vyhověla i směna, při níž se zákonné platidlo uplatní pouze na jedné straně, jako je tomu v projednávané věci v případě švédské koruny.

33. Ještě otevřeněji je formulováno finské znění, které u deviz vůbec nevyžaduje, aby byly zákonnými platidly, nýbrž to žádá pouze v případě bankovek a mincí(15). V nehotovostní podobě se může osvobození od daně vztahovat na veškeré měny – i virtuální, jako jsou bitcoiny.

34. Italské znění navíc dokonce zpochybňuje, zda platidla podílející se na směně musí mít vůbec zákonný status. Podle něj jsou transakce, které se týkají platidel „con valore liberatorio“, osvobozeny od daně. Podle tohoto jazykového znění je tak rozhodujícím účinek platidla způsobující zproštění závazku. Naproti tomu není použit výraz „corso legale“, který v italštině označuje zákonné platidlo, jak vyplývá mj. z § 10 odst. 2 nařízení č. 974/98(16), a který je užit i v § 134 odst. 1 bod 2 směrnice o DPH. Také bitcoiny však mohou vykazovat účinek způsobující zproštění závazku, pokud to tak bylo dotýkatelnými smluvními stranami sjednáno.

35. Na základě různých jazykových znění lze otázku, na která platidla se vztahuje osvobození od daně podle § 135 odst. 1 písm. e), vyjasnit pouze s pomocí účelu osvobození od daně(17). Přitom je v projednávané věci zapotřebí pouze přezkoumat, zda se ohledně směny zákonného platidla za jisté, nikoli však zákonné platidlo, uplatní účel osvobození od daně.

36. Jak opakovaně konstatoval Soudní dvůr, mají osvobození od daně, která jsou v současnosti zahrnuta v písm. b) až g) § 135 odst. 1 směrnice o DPH, osvobozovat „finanční operace“(18). Povahu finanční operace vykazuje v každém případě i směna jistých platidel, v níž – stejný jako v projednávané věci – figuruje pouze jedno zákonné platidlo. To vyplývá již ze skutečnosti, že – jak bylo ukázáno(19) – má převod jistých platidel v rámci daně z přidané hodnoty pouze platební funkci.

37. Soudní dvůr se nicméně dosud nevyjádřil ke konkrétnímu účelu osvobození od daně podle § 135 odst. 1 písm. e) směrnice o DPH, který zde má být vyložen.

38. Důsledkem osvobození od DPH je vždy snížení nákladů na poskytnutí služby. V

projednávané v?ci se to týká sm?nných služeb poskytnutých ohledn? ?istých platidel. Smysl a ú?el tohoto osvobození transakcí s platidly spo?ívá podle mého p?esv?d?ení ve snaze, aby v d?sledku výb?ru daní z p?idané hodnoty nedocházelo k omezování konvertibility ?istých platidel. To má význam i s ohledem na vnit?ní trh. Pokud je totiž k p?eshrani?nímu pln?ní zapot?ebí, aby zákazník sm?nil m?ny, bylo by p?eshrani?ní pln?ní v d?sledku výb?ru daní z p?idané hodnoty ze sm?nárenské služby ve srovnání s tuzemským pln?ním ješt? dodate?n? zdraženo.

39. Osvobození od daní však není omezeno na m?ny platící v Unii. Osvobození od daní se vztahuje na všechny m?ny sv?ta. Proto je t?eba konstatovat, že cílem ?l. 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH je zajistit pokud možno hladký platební styk.

40. Tomuto cíli odpovídá i osvobození od daní sm?ny zákonných platidel za taková platidla, jež zákonný status nemají, ale p?esto – stejn? jako bitcoiny v projednávané v?ci – p?edstavují platidla ?istá. Pokud totiž existují platidla, jež se podílejí na platebním styku, nebo? v ob?hu plní stejnou funkci jako platidla zákonná, byl by platební styk v d?sledku výb?ru DPH ze sm?ny t?c?to platidel vystaven další zát?ži.

41. ?lánek 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH musí být ostatn? vykládán v souladu s primárním právem(20), zejména pak s obecnou zásadou rovného zacházení zakotvenou v ?lánku 20 Listiny základních práv. V tomto ohledu Soudní dv?r ?asto odkazuje na zásadu da?ové neutrality a vyžaduje, aby stejná pln?ní byla za ú?elem dosažení neutrality DPH ve vztahu k hospodá?ské sout?ži zda?ována taktéž stejn?(21).

42. Aby bylo možno od?vodnit rozdílné zacházení, musel by v této souvislosti v projednávané v?ci existovat zásadní rozdíl mezi sm?nou zákonných platidel za taktéž zákonná platidla a sm?nou zákonného platidla za jiná ?istá platidla, jakými jsou v projednávané v?ci bitcoiny. Ob? formy platidel plní totiž tutéž platební funkci, jsou-li v platebním styku p?ijímány jako platidla.

43. Takovýto podstatný rozdíl z hlediska daní z p?idané hodnoty nicmén? neshledávám.

44. Hlediska nedostatku stability bitcoinu a jejich napadnutelnosti podvodnými jednáními uvád?ná zejména Spolkovou republikou N?mecko nemohou ospravedlnit rozdílné zacházení. Nezávisle na tom, zda rizika tohoto druhu neexistují v závislosti na dané m?n? ve stejné mí?e též u zákonných platidel, jsou takové úvahy namíst? pouze v rámci státního dohledu nad finan?ními trhy. Na tom jsou však právní p?edpisy upravující DPH nezávislé. Z judikatury totiž vyplývá, že i v p?ípád?, kdy je ur?ité chování právní úpravou dohledu zakázáno, nemá to vliv na jeho posouzení z hlediska daní z p?idané hodnoty(22). Otázka, zda bitcoiny p?edstavují „dobrou“ ?i „špatnou“ m?nu, postrádá jakýkoli význam pro toto ?ízení.

45. V kone?ném výsledku se tak osvobození od daní podle ?lánku 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH uplatní i tehdy, je-li – stejn? jako v projednávané v?ci – ur?itá m?na, jež je zákonným platidlem, sm?n?na za jinou m?nu, která sice není zákonným platidlem, ale jako ?isté platidlo se ú?astní platebního styku.

3. Transakce s p?evoditelnými cennými papíry [písmeno d)]

46. Soudní dv?r bude možná odchyln? od mého názoru konstatovat, že se osvobození od daní ohledn? platidel podle ?l. 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH v projednávaném p?ípád? nepoužije, protože bitcoiny nejsou zákonným platidlem. V takovém p?ípád? by bylo ješt? t?eba zkoumat, zda se v projednávané v?ci nem?že uplatnit osvobození od daní podle ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH.

47. V rozsahu, v n?mž se toto ustanovení týká ?inností ohledn? „plateb [a] p?evod?“, nebyly by

podle něj p?edm?tné sm?nárenské služby osvobozeny. Realizace hotovostních ?i bezhotovostních plateb ur?itému t?etímu p?íjemci není p?edm?tem služby, o kterou se zde jedná.

48. Podle ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH jsou však od dan? osvobozeny též ?innosti týkající se „pohledávek, šek? a dalších p?evoditelných cenných papír?“. V projednávané v?ci vyvstává tudíž otázka, zda bitcoiny p?edstavují „další p?evoditelné cenné papíry“ ve smyslu tohoto osvobození od dan?.

49. Soudní dv?r ve svém rozsudku Granton Advertising uvedl, že se osvobození od dan? vztahuje na r?zné formy p?evodu pen?z(23). Také já jsem ve svém tehdejšími stanovisku spat?ovala význam osvobození od daní v tom, že s právy, na n?ž se v platebním styku nahlíží podobn? jako na peníze, se má pro účely DPH zacházet jako s odevzdáním samotných pen?z, a tudíž je osvobodit od dan?(24).

50. P?esto je uplatn?ní této výjimky v projednávané v?ci nutno odmítnout, a to ze dvou d?vod?.

51. Zaprvé se ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH týká pouze derivát? m?n – jako jsou pohledávky a šeky, jakož i jiné „papíry“ – nikoli však m?ny samotné. V projednávané v?ci se však nesm?ují práva na bitcoiny, nýbrž samotné bitcoiny. V t?chto souvislostech nemusí být v?bec vyjasn?no, zda se toto osvobození od dan? – jak tvrdila Estonská republika – beztak vztahuje pouze na práva, která se týkají *zákonných* platidel.

52. Zadruhé pro osvobození od dan? z transakcí, které se vztahují na m?nu samotnou, existuje zvláštní ustanovení, a to osvobození podle ?l. 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH, jehož použitelnost byla p?ezkoumána v p?edchozím oddílu. Pokud by však Soudní dv?r konstatoval, že transakce, které se bezprost?edn? vztahují k virtuální m?n?, jako jsou bitcoiny, pod toto zvláštní ustanovení nespádají, nebo? má být osvobozena pouze sm?na *zákonného* platidla, bylo by takovéto normotvorné rozhodnutí pominuto, kdyby bylo místo n?j široce vykládáno jiné osvobození od dan?. Transakce, které se bezprost?edn? vztahují k m?nám, jsou bu?to osvobozeny podle k tomuto účelu ur?eného zvláštního ustanovení ?l. 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH, jsou-li spln?ny její podmínky, anebo osvobozeny nejsou. V opa?ném p?ípad? by byly podmínky stanovené v tomto osvobození od dan? v kone?ném d?sledku irelevantní.

53. Osvobození od dan? podle ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH nelze tudíž v projednávané v?ci v žádném p?ípad? použít.

VI – Záv?ry

54. Navrhuji proto Soudnímu dvoru, aby na p?edb?žné otázky Högsta förvaltningsdomstol odpov?d?l takto:

1. Sm?na ?istého platebního prost?edku za zákonné platidlo a sm?na v opa?ném sm?ru, za niž je t?eba vždy zaplatit odm?nu, kterou si poskytovatel této služby p?ípo?te p?i stanovení sm?nných kurz?, je službou za úplatu ve smyslu ?l. 2 odst. 1 písm. c) sm?rnice o DPH.

2. Takovéto transakce jsou podle ?l. 135 odst. 1 písm. e) sm?rnice o DPH osvobozeny od dan?.

1 – P?vodní jazyk: n?m?ina.

2 – Ú?. v?st. L 145, s. 1.

- 3 – Rozsudek First National Bank of Chicago (C-172/96, EU:C:1998:354, body 25 až 35).
- 4 – Rozsudek First National Bank of Chicago (C-172/96, EU:C:1998:354, bod 25).
- 5 – V tomto smyslu viz též rozsudek Mirror Group (C-409/98, EU:C:2001:524, bod 26).
- 6 – Při převodu zákonných platidel, jež jsou sbíratelskými předmety ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. e) směrnice o DPH, tomu může být jinak.
- 7 – V tomto smyslu viz rozsudky Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105, bod 21 a citovaná judikatura), jakož i Dresser Rand (C-606/12, EU:C:2014:125, bod 28 a citovaná judikatura).
- 8 – Viz mj. Rozsudky Komise v. Francie (C-481/98, EU:C:2001:237, bod 22); NCC Construction Danmark (C-174/08, EU:C:2009:669, bod 44), a Zimmermann (C-174/11, EU:C:2012:716, bod 48).
- 9 – V tomto smyslu viz rozsudek Argos Distributors (C-288/94, EU:C:1996:398).
- 10 – Rozsudek Macdonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780, zvláště body 21 a 32).
- 11 – Rozsudek Astra Zeneca UK (C-40/09, EU:C:2010:450) lze chápat jiným způsobem.
- 12 – Rozsudek Granton Advertising (C-461/12, EU:C:2014:1745, body 27 a 31).
- 13 – Viz mj. rozsudky CSC Financial Services (C-235/00, EU:C:2001:696, bod 33) a Deutsche Bank (C-44/11, EU:C:2012:484, bod 37).
- 14 – Viz bod 18 výše.
- 15 – Finské znění hovoří o „valuuttaa sekä laillisina maksuvälineinä käytettäviä seteleitä ja kolikoita“, což přibližně znamená „devizy, jakož i bankovky a mince použité jako zákonná platidla“.
- 16 – Nařízení Rady (ES) č. 974/98 ze dne 3. května 1998 o zavedení eura (Úř. věst. L 139, s. 1; Zvl. vyd. 10/01 s. 111), naposledy pozměněné nařízením Rady (EU) č. 827/2014 ze dne 23. července 2014.
- 17 – Viz pouze rozsudek T. (C-373/13, EU:C:2015:413, bod 62 a citovaná judikatura).
- 18 – Rozsudek Granton Advertising (C-461/12, EU:C:2014:1745, bod 29 a citovaná judikatura).
- 19 – Viz body 14 až 16 výše.
- 20 – V tomto smyslu viz rozsudky Sturgeon a další. (C-402/07, EU:C:2009:716, bod 48); Chatzi (C-149/10, EU:C:2010:534, bod 43), a Komise v. Strack (C-579/12 RXII, EU:C:2013:570, bod 40).
- 21 – Viz mj. rozsudky Komise v. Německo (C-109/02, EU:C:2003:586, bod 20); JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust a The Association of Investment Trust Companies (C-363/05, EU:C:2007:391, bod 46), a Komise v. Švédsko (C-480/10, EU:C:2013:263, bod 17).
- 22 – Rozsudek GfBk (C-275/11, EU:C:2013:141, bod 32).

- 23 – V tomto smyslu viz rozsudek Granton Advertising (C-461/12, EU:C:2014:1745, bod 37).
- 24 – Viz mé stanovisko ve věci Granton Advertising (C-461/12, EU:C:2013:700, bod 41).