

62017CC00005

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA

HENRIKA SAUGMANDSGAARDA ØE

přednesené dne 21. března 2018 (1)

Věc C-5/17

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

proti

DPAS Limited

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [soud vyššího stupně (daňový a obchodní senát)], Spojené království]

„řízení o předběžné otázce – Společný systém daní z přidané hodnoty – Směrnice 2006/112/ES – osvobození od daní – článek 135 odst. 1 písm. d) – Operace týkající se plateb a převodů – Neexistence – Koncepce a prováděcí plán zubní péče hrazené prostřednictvím přímého inkasa – Neexistence služby, která má za následek převod peněžní částky – Vymáhání pohledávek – Zásada hospodářské reality – Irrelevantnost totožnosti formálního příjemce služby“

I. Úvod

1.

Rozhodnutím ze dne 28. listopadu 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 6. ledna 2017, Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [soud vyššího stupně (daňový a obchodní senát)], Spojené království] podal Soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o předběžné otázce týkající se výkladu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice 2006/112/ES (dále jen „směrnice o DPH“) (2).

2.

Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi DPAS Limited a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (daňová a celní správa Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku, dále jen „daňová správa“) ve věci, jež se týká odmítnutí daňové správy osvobodit od daní z přidané hodnoty (DPH) službu poskytnutou společnostmi DPAS.

3.

DPAS nabízí zubním lékařům plány pro poskytování zubní péče, které jsou prodávány jménem zubní ordinace, a pacientům, kteří s těmito plány souhlasí, poskytuje služby pro administraci těchto plánů. Podstatou věci v původním řízení je otázka, zda služby poskytované těmto pacientům jsou „operace týkající se plateb nebo převodů“, které jsou osvobozeny od daní podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

4.

Navrhuji Soudnímu dvoru, aby na tuto otázku odpověděl záporně, a to proto, že takové služby,

jako jsou služby dotčené ve sporu v původním řízení, samy o sobě nevyvolávají změny právní a finanční situace, jimiž se vyznačuje převod určité peněžní částky. V praxi má odpověď znamenat, že taková služba musí být předmětem DPH.

II. Právní rámec

A. Unijní právo

5.

V kapitole 3 hlavy IX směrnice o DPH čl. 135 odst. 1 stanoví:

„Členské státy osvobodí od daně 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;

[...]“

B. Právo Spojeného království

6.

Článek 31 Value Added Tax Act 1994 (zákon z roku 1994 o dani z přidané hodnoty) stanoví, že poskytování služeb je osvobozeno od daně za předpokladu, že spadá do kategorie uvedené v příloze 9 tohoto zákona.

7.

Tato příloha 9 mimo jiné stanoví:

„Skupina 5 – FINANCE

[Od DPH se osvobozují:]

1.

Vydání, převod nebo přijetí peněz nebo jakákoliv operace týkající se peněz, zajištění peněžní operace, nebo jakékoli směnky či příkazy k úhradě.

[...]

5.

Poskytování zprostředkovatelských služeb v souvislosti s jakoukoliv operací uvedenou [v bodě 1] (bez ohledu na to, zda jsou tyto operace nakonec provedeny či nikoliv) osobou, která jedná jako zprostředkovatel.“

8.

Vysvětlivka (1A) skupiny 5 uvádí:

„Bod 1 nezahrnuje poskytnutí služeb, které slouží jako příprava pro provedení operace, která spadá do tohoto bodu.“

III. Spor v původním řízení a předběžné otázky

9.

Společnost DPAS, což je zkratka pro „Dental Plan Administration Services“, sestavuje a provádí plány zubní péče ve Spojeném království.

10.

DPAS nabízí zubním lékařům plány pro poskytování zubní péče, které jsou prodávány jménem zubní ordinace, a pacientům zubních lékařů poskytuje služby pro administraci těchto plánů. „Plán zubní péče“ v projednávaném případě znamená ujednání mezi zubním lékařem a jeho nebo jejím pacientem či pacientkou, podle kterého se zubní lékař zavazuje k poskytování určité úrovně zubní péče, a pacient se za to zavazuje platit měsíční paušální částku. Tento plán zahrnuje také některé další služby, a to služby týkající se pojištění a administrace plateb, které poskytuje společnost DPAS.

11.

DPAS spravuje administrativní, finanční a pojistnou stránku plánů zubní péče. DPAS mimo jiné radí zubním lékařům a jejich zaměstnancům, pokud jde o vypracování plánu, a poskytuje jim obchodní materiály, jako jsou brožury, letáky a plakáty, registrační formuláře, korespondenční/hlavičkový papír nebo lenské karty plánu.

12.

Tyto plány zubní péče pacientům umožňují rozvrhnout si náklady na zubní péči rovnoměrně na celý rok. Pacienti za tímto účelem odvádějí na základě svolení k „přímému inkasu“ společnosti DPAS měsíční platby. Podle názoru předsedajícího soudu je způsob provádění přímého inkasa včasně totožný se způsobem provádění popsáním v bodech 7 až 11 rozsudku AXA UK (3). Předsedající soud v odpovědi na otázku položenou v tomto ohledu Soudním dvorem potvrdil, že služby poskytované společností DPAS jsou se službami popsánými v naposledy uvedeném rozsudku „totožné nebo [jim] velmi podobné“.

13.

Do 1. ledna 2012 byly plány zubní péče strukturovány společností DPAS jako služby poskytované zubním lékařům, a smlouvy provádějící tyto plány byly uzavírány mezi DPAS a zubními lékaři. DPAS dostávala od každého zubního lékaře měsíční pevně stanovenou částku, která v naprosté většině případů činila 366,66 GBP (přibližně 415 eur), a poplatek „za pacienta“ pohybující se v rozmezí od 0,94 GBP až 2,90 GBP (přibližně 1,06 eur až 3,28 eur). DPAS získávala částku z uvedených sazeb a poplatků tak, že ji odečetla od částek obdržených přímým inkasem od pacientů.

14.

V praxi společnost DPAS požádala banku pacienta, aby na základě svolení k přímému inkasu převedla dohodnutou částku z bankovního účtu pacienta na bankovní účet DPAS. Poté společnost DPAS požádala svoji banku, aby na bankovní účet zubního lékaře převedla celkovou částku, na kterou měl nárok, přičemž banka měla zohlednit pouze pacienty, kteří zaplatili svůj

m?sí?ní poplatek p?ímým inkasem, a ode?íst ?ástku, kterou si spole?nost DPAS ú?tovala za své služby.

15.

Da?ová správa m?la za to, že DPAS provád?la operace týkající se plateb nebo p?evod? osvobozených od DPH v souladu s ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH nebo s rovnocenným ustanovením šesté sm?rnice (4).

16.

Soudní dv?r vydal dne 28. ?íjna 2010 rozsudek ve v?ci AXA UK (5), která se týkala povinnosti zaplatit DPH za služby poskytnuté spole?ností Denplan Ltd, konkurenta spole?nosti DPAS, která rovn?ž nabízela platební plány pro poskytování zubní pé?e jménem zubních léka???. V tomto rozsudku Soudní dv?r rozhodl, že takové služby, jako jsou služby poskytované spole?ností Denplan, „v zásad?“ p?edstavovaly operace týkající se plateb, ale že musí být kvalifikovány jako vymáhání pohledávek, a z toho d?vodu nemohou spadat pod výše uvedené osvobození od dan?.

17.

V návaznosti na tento rozsudek spole?nost DPAS od 1. ledna 2012 smluvn? upravila své plány zubní pé?e tak, že nadále poskytovala služby nejen zubním léka??m, ale i pacient?m.

18.

V dopise ze dne 8. zá?í 2011, který svým zákazník?m – zubním léka??m DPAS zaslala, tuto úpravu vysv?tlila v podstat? následovn?:

—

p?estože d?íve da?ová správa považovala tyto služby za osvobozené od dan?, praktickým ú?inkem rozsudku AXA UK (6) je výb?r DPH za služby, které DPAS poskytuje zubním léka??m, což s sebou nese dodate?né náklady ve výši 20 %, které bude DPAS nucena p?enést na své zákazníky;

—

plány zubní pé?e spravované spole?ností DPAS doposud zahrnovaly smlouvu mezi DPAS a zubním léka?em o poskytování služeb souvisejících s platebními plány zubní pé?e („dental payment plan services“) a smlouvu mezi DPAS a pacientem o poskytování p?ipojišt?ní;

—

navrhovaná úprava spo?ívá v rozd?lení první z výše uvedených smluv na dv? smlouvy, a sice na smlouvu mezi DPAS a zubním léka?em, která se bude týkat služeb souvisejících s platebními plány zubní pé?e („dental payment plan services“), a smlouvu mezi DPAS a pacientem, která se bude týkat „zprost?edkování“ platebních plán? zubní pé?e („dental payment plan“);

—

DPAS up?esnila, že výše jejích sazeb z?stává nezmn?na, nebo? to bude ona, kdo zaplatí DPH splatnou za službu poskytovanou zubnímu léka?i, p?i?emž ostatní služby z?stávají osvobozeny od DPH;

DPAS zdraznila, že tyto změny jsou „ryze administrativní povahy“ a nemají za následek „žádný praktický rozdíl oproti stávajícím ujednáním“.

19.

Společnost DPAS zubním lékařem rovněž předala vzorový dopis, který měli zaslat pacientem, již souhlasili s plánem zubní péče. V dopise bylo připomenuto, že ordinace zubního lékaře dosud platila společnosti DPAS administrativní poplatky, které byly strhávány z měsíční platby, kterou přímým inkasem uhradil jednotlivý pacient. V dopise bylo navrženo, že část měsíční částky hrazenou přímým inkasem společnosti DPAS si DPAS napříští bude ponechávat na základě jejího závazku vůči pacientovi spravovat a vést platební plán zubní péče, pojistit a zubní pohotovostní telefonní linku. V uvedeném dopise bylo dále združeno, že se jedná o „změny ryze administrativní povahy, které se nedotýkají krytí poskytnutého v rámci plánu zubní péče, ani úroveň celkových měsíčních plateb“.

20.

Předkládající soud konstatoval, že v souvislosti s novými smluvními ujednáními DPAS poskytuje služby pacientem. Tato ujednání vytvářejí právní vztah mezi společností DPAS a pacientem, podle kterého pacient souhlasí s tím, že část každé měsíční částky splatné podle plánu zubní péče je odměnou za služby, které společnost DPAS pacientovi poskytuje.

21.

Předkládající soud však nerozhodl o tom, zda jsou služby, které DPAS poskytuje pacientem, osvobozeny od daní. Združil, že za účelem odpovědi na tuto otázku je třeba určit, zda jsou tyto služby operacemi týkajícími se převodu nebo plateb ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH a případně, zda představují vymáhání pohledávek. V tomto ohledu má předkládající soud za to, že rozsudky Bookit (7) a National Exhibition Centre (8) nerozhodly o těchto otázkách dostatečně jasně.

22.

Za těchto podmínek se Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [soud vyššího stupně (daňový a obchodní senát)], rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1)

Je taková služba, jako je služba poskytovaná [v projednávaném případě] osobou povinnou k dani, poskytující v zadání příkazu k odepsání finančních prostředků prostřednictvím přímého inkasa na základě svolení k přímému inkasu z bankovního účtu pacienta a po stržení odměny osoby povinné k dani v jejich provedení osobou povinnou k dani pacientovu zubnímu lékaři a pojistiteli, operací osvobozenou od daní poskytující v provedení převodu nebo platebních služeb ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice 2006/112/ES? Vyplývá konkrétně z rozsudků [ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355) a National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357)] závěr, že osvobození od DPH uvedené v čl. 135 odst. 1 písm. d) [směrnice o DPH] není použitelné na takovou službu, jako je služba poskytovaná osobou povinnou k dani v projednávaném případě, v rámci které osoba povinná k dani sama neodepisuje ani nepřepisuje finanční prostředky na žádné účty, kterými disponuje, ale která, pokud dojde k převodu finančních prostředků, je pro takový převod podstatná? Nebo vede rozsudek [ze dne 28. října

2010, AXA UK (C-175/09, EU:C:2010:646)] k opařnému závřu?

2)

Jaké jsou přisluřné zásady, které se mají uplatnit pro urření toho, zda taková sluřba, jako je sluřba poskytovaná osobou povinnou k dani v projednávaném případě, spadá ři nespadá pod pojem ‚vymáhání pohledávek‘ ve smyslu řl. 135 odst. 1 písm. d) [smřnice o DPH]? Konkrétně (jak Soudní dvřr rozhodl v rozsudku [ze dne 28. řřjna 2010, AXA UK (C-175/09, EU:C:2010:646)]) pokud v souvislosti s totořnou nebo velmi podobnou sluřbou) by taková sluřba byla vymáháním pohledávek, kdyby byla poskytována osobě, v jejíř prospřch má být platba uhrazena (v projednávané vřci a ve vřci [uvedené výře] tedy zubním lékařem), je taková sluřba vymáháním pohledávek i v případě, ře je poskytována osobě, která má platbu uhradit (v projednávané vřci tedy pacientem)?“

IV. řřzení před Soudním dvorem

23.

Řádost o rozhodnutí o předbřžné otázce byla zapsána do rejstřřku kanceláře Soudního dvora dne 6. ledna 2017.

24.

Svá písemná vyjádření předložily vláda Spojeného království a Evropská komise.

25.

Jednání konaného dne 24. ledna 2018 se úřastnily spoleřnost DPAS, vláda Spojené království a Komise a přednesly na nřm svá vyjádření.

V. Analýza

26.

Podstatou otázek předkládajícího soudu je, zda řl. 135 odst. 1 písm. d) smřnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, ře taková sluřba, jako je sluřba poskytovaná DPAS pacientem v případě, o nřmř je veden spor v přvodním řřzení, je osvobozena od daně na základě osvobození stanoveného pro „operace týkajícího se plateb nebo převodř“.

27.

K odpovřdi na tyto otázky nejprve urřím kritřrium formulované Soudním dvorem k urření „operace týkající se plateb nebo převodř“ ve smyslu řl. 135 odst. 1 písm. d) smřnice o DPH. Mám za to, ře z judikatury vyplývá, ře taková sluřba musí vyvolat zmřny právní a finanřní situace, jimiř se vyznařuje převod urřité penřřžní řástky. Na základě pouřití tohoto kritřria nepovařuji za možné kvalifikovat takovou sluřbu, jako je sluřba dotřená ve vřci v přvodním řřzení, jako „operaci týkající se plateb nebo převodř“ (odděl A).

28.

S ohledem na otázky, které si klade předkládající soud, a v zájmu transparentnosti bych rád zdůraznil, že tento výklad není podle mého názoru slučitelný s řešením přijatým Soudním dvorem v rozsudku AXA UK (9), pokud jde o kvalifikaci „operace týkající se plateb nebo převodů“ (oddíl B).

29.

Nakonec upřesním, že okolnost uvedená ve druhé otázce, a sice že v důsledku změny smluvních ujednání mezi uvedenými stranami je služba formálně poskytována osobou povinnou k dani (DPAS) osobou, která má platbu uhradit (pacientovi), a nikoli věřiteli této platby (zubnímu lékaři), není relevantní pro účely uplatnění tohoto osvobození od daně, jelikož hospodářská realita této služby zůstala nezměněna (oddíl C).

A. Poskytování takové služby, jako je služba dotčená ve věci v původním řízení, není „operací týkající se plateb nebo převodů“ ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH (první otázka)

30.

Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že taková služba, jako je služba poskytovaná osobou povinnou k dani ve sporu v původním řízení spočívající v zadání příkazu příslušným finančním institucím k tomu, aby peněžní částka byla převedena z bankovního účtu pacienta na účet osoby povinné k dani na základě svolení k přímému inkasu a po stržení odměny náležející osobě povinné k dani následně převedena z účtu osoby povinné k dani na příslušné bankovní účty zubního lékaře a pojistitele pacienta, je „operací týkající se plateb nebo převodů“ osvobozenou od daně podle tohoto ustanovení.

31.

Sdílím postoj vlády Spojeného království a Komise, podle něhož je třeba na tuto otázku odpovědět záporně. Jinými slovy, služba poskytovaná DPAS pacientem za okolností sporu v původním řízení není „operací týkající se plateb nebo převodů“ osvobozenou od daně na základě výše uvedeného ustanovení, a to z následujících důvodů.

32.

Podle mého názoru Soudní dvůr poprvé vymezil pojem „operace týkající se plateb nebo převodů“ v kontextu režimu DPH v rozsudku SDC (10). Mám za to, že z této definice vyplývá, že rozhodujícím kritériem pro identifikaci bezhotovostní platby je vyvolání změny právní a finanční situace, jimiž se vyznačuje převod určité peněžní částky (11).

33.

Je pravda, že tato definice formálně mluví na pojem „převod“, a nikoliv na pojem „operace týkající se převodů“ ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

34.

K tomu Soudní dvůr uvedl, že znění tohoto ustanovení nebrání tomu, aby byl převod rozdělen na samostatné operace, které představují „operace týkající se převodů“ ve smyslu uvedeného ustanovení. I když nelze vyloučit, že se dotčené osvobození od daně může vztahovat na služby, které nejsou inherentně převody, nic to nemění na tom, že se toto osvobození od daně vztahuje pouze na operace, které tvoří samostatný celek, posuzovaný globálně, a jejich účinkem je plnit

specifické a zásadní funkce těchto převodů (12).

35.

Jinými slovy, komplexní poskytování služeb lze kvalifikovat jako „operace týkající se převodů“ pouze tehdy, když má za následek vyvolání změn právní a finanční situace, jimiž se vyznačuje převod určité peněžní částky.

36.

S významnou výjimkou rozsudku AXA UK (13), jíž se budu zabývat v části B níže, Soudní dvůr za účelem určení existence „operace týkající se převodu“ ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH vždy uplatňoval kritérium převodu určité peněžní částky (14). Obecněji Soudní dvůr připomněl, že operace, na které se toto ustanovení vztahuje, se týkají služeb nebo nástrojů, jejichž způsob fungování implikuje převod peněz (15).

37.

Soudní dvůr rovněž uvedl v několika rozsudcích, že úvahy ohledně operací týkajících se převodů se použijí rovněž na operace týkající se plateb. Jinými slovy, s tímto dvěma pojmy je pro účely osvobození od daně podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH zacházeno stejně (16). Mám za to, že tento jednotný přístup nezasluhuje kritiku, jelikož převod je jedním z praktických způsobů, kterými lze platbu provést. Podle mého názoru je tento jednotný přístup diktován i zásadou daňové neutrality, podle níž nesmí být se srovnatelnými poskytování služeb, která si tedy navzájem konkurují, zacházeno z hlediska DPH odlišně (17).

38.

Zdůrazňuji, že okolnost, že společnost DPAS není finanční institucí, nestačí k tomu, aby služby, které poskytuje, byly vyloučeny z rozsahu působnosti osvobození od daně podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH. Podle ustálené judikatury platí, že operace, kterých se týká toto osvobození od daně, se definují v závislosti na povaze poskytovaných služeb, a nikoliv v závislosti na poskytovateli nebo příjemci služby (18). Soudní dvůr zejména rozhodl, že se uvedené osvobození od daně vztahuje na některé služby související se zaměstnaneckými penzijními fondy, které poskytuje jiný hospodářský subjekt než finanční instituce a které se týkají zejména správy individuálních účtů pracovníků a příspěvků odvedených zaměstnavateli (19).

39.

Z výše uvedeného nicméně vyplývá, že se osvobození od daně podle výše uvedeného ustanovení nevztahuje na poskytování pouhé materiální, technické nebo administrativní služby, která nevyvolávají změny právní a finanční situace, jimiž se vyznačuje převod určité peněžní částky (20).

40.

Takové služby, jako jsou služby poskytované společností DPAS za okolností ve věci v původním řízení, dle mého názoru jasně spadají do této kategorie „pouhých materiálních, technických a administrativních služeb“, které i nadále podléhají DPH.

41.

Podle popisu poskytnutého předkládajícím soudem v první položené otázce spočívá poskytování služeb dotčené ve věci v původním řízení v tom, že DPAS na základě svolení k přímému inkasu

zadá p?íkaz finan?ní instituci k tomu, aby byla ur?itá pen?žní ?ástka ode?tena z bankovního ú?tu pacienta a vyplacena spole?nosti DPAS, která následn? požádá svoji banku, aby po stržení odm?ny, jež DPAS náleží, p?evedla tuto pen?žní ?ástku zubnímu léka?i a pojistiteli pacienta.

42.

Dodávám, že s ohledem na požadavek striktního výkladu osvobození od dan? podle ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH, okolnost, že poskytování služeb spole?ností DPAS musí být nezbytné pro dosažení p?evodu nebo platby, jelikož materializuje v?li pacienta provést p?evod pen?žní ?ástky ze svého ú?tu, neposta?uje k tomu, aby bylo možné tyto služby postavit na rove? „operace týkající se plateb nebo p?evod?“ osvobozené od dan? podle tohoto ustanovení (21).

43.

Taková služba sama o sob? nevyvolává zm?ny právní a finan?ní situace, jimiž se vyzna?uje p?evod ur?ité pen?žní ?ástky ve smyslu výše uvedené judikatury.

44.

V rámci této služby totiž spole?nost DPAS sama neprovádí p?evod pen?žních ?ástek dohodnutých v rámci plán? zubní pé?e dot?ených ve v?ci v p?vodním ?ízení (22), ale k jeho provedení zadává p?íkaz dot?né finan?ní instituci. K ?innosti spole?nosti DPAS dochází p?ed operacemi p?evodu provád?nými t?mito institucemi a práv? na posledn? uvedené se pak vztahuje osvobození od dan? podle ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH.

45.

Stejn? tak pacient, který podal p?íkaz k úhrad? ve prosp?ch svého zubního léka?e, neprovádí p?evod dohodnuté pen?žní ?ástky sám, ale k jeho provedení zadává p?íkaz svojí bance. Okolnost, že DPAS byla zmocn?na k tomu, aby požádala o p?evod ur?ité pen?žní ?ástky jménem a na ú?et pacienta vedený u jeho banky, nem?že mít za následek p?em?nu této p?edb?žné fáze na „operaci týkající se plateb a p?evod?“ ve smyslu výše uvedeného ustanovení.

46.

Jinými slovy, spole?nost DPAS poskytuje v návaznosti na úpravu smluvních ujednání, ke které došlo z podn?tu DPAS, administrativní služby, které jsou formáln? ur?eny pacient?m, avšak finan?ní transakce, na které se vztahuje osvobození upravené v ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH, provád?jí dot?ené finan?ní instituce. Administrativní povaha služeb poskytovaných DPAS byla podle mého názoru potvrzena obsahem dopisu ur?eného pacient?m v návaznosti na smluvní úpravu platebních plán? zubní pé?e (23).

47.

Tento výklad je dle mého názoru z?ejmý i z rozsudk? Bookit (24) a National Exhibition Centre (25), které byly vyneseny až po rozsudku AXA UK (26) a týkaly se poskytování služeb, jež byly spojeny s operacemi p?evodu mnohem t?sn?ji, než jak jsou s nimi spojeny služby dot?ené v posledn? uvedeném rozsudku a ve sporu, o n?ž je vedeno p?vodní ?ízení.

48.

Služba zpracování platby kartou, o níž se jednalo v uvedených rozsudcích, totiž zahrnovala p?edání souboru pro vypo?ádání na konci dne poskytovatelem této služby jeho zú?tovací bance vzhledem k tomu, že toto p?edání aktivovalo proces platby nebo p?evodu p?edm?tných ?ástek ze

strany vydávajících bank ve prospěch zúčtovací banky a v poslední řadě na účet tohoto poskytovatele a za skutečně provedené se považovaly pouze platby nebo převody, ohledně kterých byly potřebné informace uvedeny ve zmíněném souboru (27).

49.

Soudní dvůr rozhodl, že taková služba nemůže být kvalifikována jako „operace týkající se plateb nebo převodů“ osvobozená od daně podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH, neboť jako taková nevyvolává změny právní a finanční situace, jimiž se vyznačuje převod určité peněžní částky (28).

50.

Soudní dvůr správně uvedl, že tato služba spočívala v podstatě ve výměně informací mezi obchodníkem a jeho zúčtovací bankou za účelem obdržení platby za zboží nebo službu nabízené k prodeji, a tudíž nepředstavovala finanční operaci pro řešení výše uvedeného osvobození od daně (29).

51.

Neshledávám žádný důvod, proč nerozšířit tyto úvahy na takové služby, jako jsou služby dotčené ve sporu v převodním řízení. Taková služba, stejně jako služby, které byly předmětem obou výše uvedených rozsudků, je totiž pouze etapou předcházející bezhotovostnímu převodu nebo platbě, na něž se toto osvobození od daně vztahuje, a proto musí zůstat zatížena DPH.

52.

Tento závěr je mimoto v souladu s cíli sledovanými čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH. Podle ustálené judikatury platí, že operace osvobozené od daně podle čl. 135 odst. 1 písm. d) až f) této směrnice představují svojí povahou finanční operace, aťkoli nemusí být nutně provedeny bankou nebo finanční institucí (30).

53.

Jak jsem vysvětlil výše, v tomto případě jsou takové služby, jako jsou služby dotčené ve sporu v převodním řízení, administrativní povahy. Jak správně zdůraznila vláda Spojeného království, velký počet hospodářských subjektů v současnosti přijímá platby přímým inkasem nebo kreditní kartou. Správa administrativních aspektů těchto způsobů placení nemůže být podle mého mínění považována za finanční operace osvobozené od daně podle výše uvedených ustanovení.

54.

A dále, stále v souladu s ustálenou judikaturou, mají výše uvedená osvobození od daně za cíl zejména odstranit obtíže spojené s určením základu daně, jakož i částky odpodíratelné DPH (31). Jak v tomto ohledu vysvětlil předkládající soud, odměnu, kterou společnost DPAS za své služby dostává, tvoří rozdíl mezi částkami vybranými od pacientů a částkami převedenými společností DPAS zubním lékařem a pojistitelům. Určení základu daně tudíž nepředstavuje žádný zvláštní problém, z čehož plyne, že není odvoditelné, aby tato operace byla osvobozena od daně podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

55.

S ohledem na výše uvedené navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na první otázku následovně: Článek 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že taková služba,

jako je služba poskytovaná osobou povinnou k dani ve sporu v p?vodním ?ízení spo?ívající v zadávání p?íkazu p?íslušným finan?ním institucím k tomu, aby byla pen?žní ?ástka p?evedena z bankovního ú?tu pacienta na ú?et osoby povinné k dani na základ? svolení k p?ímému inkasu a po stržení odm?ny náležející osob? povinné k dani následn? p?evedena z ú?tu osoby povinné k dani na p?íslušné bankovní ú?ty zubního léka?e a pojistitele pacienta, není „operací týkající se plateb nebo p?evod?“ osvobozenou od dan? podle tohoto ustanovení, nebo? jako taková nevyvolává zm?ny právní a finan?ní situace, jimiž se vyzna?uje p?evod ur?ité pen?žní ?ástky.

B. Ke kvalifikaci slovního spojení „operace týkající se plateb nebo p?evod?“ použitého v rozsudku ze dne 28. ?íjna 2010, AXA UK (C?175/09, EU:C:2010:646)

56.

Za ú?elem poskytnutí vy?erpávající odpov?di na otázky p?edkládajícího soudu musím ješt? poukázat na ?ešení p?ijaté Soudním dvorem v rozsudku AXA UK (32), pokud jde o kvalifikaci slovního spojení „operace týkající se plateb nebo p?evod?“. Pozorný ?tená? již z výše uvedeného vyvodí, že toto ?ešení je podle mého názoru jen st?ží slu?itelné jak s d?ív?jší judikaturou, tak s judikaturou vynesenu po tomto rozsudku.

57.

V tomto ohledu z p?edkládacího rozhodnutí i z vysv?tlení poskytnutých p?edkládajícím soudem na žádost Soudního dvora vyplývá, že služba poskytovaná DPAS dot?ená ve sporu v p?vodním ?ízení je se službou poskytovanou společností Denplan „totožná nebo [jí] velmi podobná“, jak je popsáno v bodech 7 až 11 tohoto rozsudku (33). Nevidím žádný d?vod pro zpochybn?ní tohoto skutkového zjišt?ní, které spadá do pravomoci vnitrostátního soudu. Zd?raz?uji, že společnost DPAS tuto totožnost nebo vysokou podobnost p?inejmenším implicitn? p?ipustila, nebo? upravila smluvní ujednání provád?jící její smlouvy s cílem vyhnout se d?sledk?m tohoto rozsudku (34).

58.

V oddílu A výše jsem uvedl, že takové služby, jako jsou služby poskytované DPAS ve sporu v p?vodním ?ízení, nejsou „operacemi týkajícími se plateb nebo p?evod?“, nebo? DPAS jako taková nevyvolává zm?ny právní a finan?ní situace, jimiž se vyzna?uje p?evod ur?ité pen?žní ?ástky.

59.

Naproti tomu v bod? 28 rozsudku AXA UK (35) Soudní dv?r rozhodl, že poskytování takové služby, jako je služba poskytovaná společností Denplan, „v zásad?“ p?edstavuje operaci týkající se plateb osvobozenou od dan? podle ?l. 135 odst. 1 písm. d) sm?rnice o DPH. Soudní dv?r však následn? rozhodl, že taková služba musí být kvalifikována jako vymáhání pohledávek, a tedy musí podléhat DPH.

60.

Soudní dv?r tedy nezkoumal, zda služba poskytovaná společností Denplan spl?ovala kritérium formulované v p?edchozí judikatu?e pro ú?ely ur?ení „operace týkající se plateb nebo p?evod?“, a sice zda byly vyvolány zm?ny právní a finan?ní situace, jimiž se vyzna?uje p?evod ur?ité pen?žní ?ástky. Podle mého názoru p?itom není pochyb o tom, že taková služba, jako je služba poskytovaná DPAS ve sporu v p?vodním ?ízení, nespl?uje toto kritérium.

61.

Otázkou, kterou vyvolává rozsudek AXA UK (36) je, zda Soudní dv?r zamýšlel rozšířit pojem

„operace týkající se plateb nebo převodů“ tak, aby zahrnoval i jiné operace, které jako takové nevedou k převodu určité peněžní částky.

62.

Nedomnívám se, že to byl záměr Soudního dvora, a to z následujících důvodů. Nejprve Soudní dvůr nevyjádřil ve výše uvedeném rozsudku svůj záměr provést takový obrat v judikatuře, ale omezil se pouze na stručné konstatování, že dotčená služba je „v zásadě“ operace týkající se plateb osvobozených od daní, ledaže jde o vymáhání pohledávek (37).

63.

Dále Soudní dvůr neformuloval nové kritérium, které by umožnilo vymezit pojem „operace týkající se plateb nebo převodů“.

64.

Konečně Soudní dvůr potvrdil svoji klasickou judikaturu založenou na kritériu převodu určité peněžní částky v rozsudcích Bookit (38) a National Exhibition Centre (39), které byly vydány po rozsudku AXA UK (40). Jak jsem již uvedl v části A výše (41), relevance těchto dvou rozsudků je o to větší, že se podle mého názoru týkají služeb, které souvisejí s operacemi převodu mnohem těsněji, než s nimi souvisejí služby dotčené v posledně uvedeném rozsudku a ve sporu v předmětném řízení.

65.

S ohledem na výše uvedené navrhuji, aby Soudní dvůr v této věci nepoužil řešení přijaté v rozsudku AXA UK (42), a tudíž aby rozhodl, že takové služby, jako jsou služby dotčené ve sporu v předmětném řízení, nejsou „operací týkající se plateb nebo převodů“ ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

C. K irelevantnosti formální totožnosti příjemce služby pro účely použití čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH (druhá otázka)

66.

Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda poskytování služeb dotčené ve sporu v předmětném řízení je „vymáháním pohledávek“ ve smyslu čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH.

67.

Mám za to, že s ohledem na odpověď, kterou navrhuji na první položenou otázku, není třeba na tuto otázku odpovídat. Tato odpověď je totiž nutná pouze v případě, že dotčená služba v zásadě spadá do působnosti osvobození od daní podle čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH jako „operace týkající se plateb nebo převodů“. V takovém případě pak vyvstává otázka, zda tato služba spadá pod výjimku stanovenou pro vymáhání pohledávek.

68.

Vzhledem k tomu, že navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl v tom smyslu, že služba dotčená ve sporu v povodním řízení není „operací týkající se plateb nebo převod“, není třeba dále zkoumat dosah výjimky z uvedeného osvobození od daní. S ohledem na odpověď, kterou navrhuji na první otázku a která předpokládá, že tato služba podléhá DPH, již není z praktického hlediska nutné se ptát, zda podle DPH jakožto služba spočívající ve vymáhání pohledávek.

69.

Pro účely použití výše uvedeného osvobození od daní bych chtěl nicméně ještě poukázat na relevanci okolnosti, která je připomenuta v druhé položené otázce, tedy že služba dotčená ve sporu v povodním řízení je v důsledku změny smluvních ujednání mezi uvedenými stranami formálně poskytována osobou povinnou k dani (DPAS) osobě, která má platbu uhradit (pacientovi), a nikoli věřiteli této platby (zubnímu lékaři).

70.

V tomto ohledu připomínám, že zohlednění hospodářské reality je podle ustálené judikatury základním kritériem pro použití společného systému DPH (43). Soudní dvůr v tomto ohledu výslovně připustil možnost, že smluvní ujednání neodrážejí hospodářskou realitu plnění, která je základem pro používání režimu DPH (44).

71.

Z popisu skutkových okolností předloženého předkládajícím soudem vyplývá, že DPAS provedla úpravu smluvních ujednání, kterými provádí platební plány zubní péče tak, aby byl jako příjemce těchto služeb určen i pacient, a nikoliv pouze zubní lékař. Přiznaným cílem této úpravy bylo zabránit tomu, aby část služeb, které byly poskytovány pacientům, byla v návaznosti na rozsudek AXA UK (45) kvalifikována jako „vymáhání pohledávek“ a aby tedy tato část zůstala osvobozena od DPH (46).

72.

V rámci této úpravy společnost DPAS ujistila jak zubní lékaře, tak pacienty, že hospodářská realita poskytování jejích služeb zůstává beze změny, vzhledem k tomu, že změny jsou „ryze administrativní povahy“ a nemají za následek „žádný praktický rozdíl oproti stávajícím ujednáním“ (47).

73.

Za těchto okolností je tato úprava smluvních ujednání, jejímž cílem bylo určit jako příjemce služeb také pacienta, a nikoliv pouze zubního lékaře, irelevantní pro účely použití čl. 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH. Tento závěr vyplývá z povinnosti opírat použití režimu DPH o hospodářskou realitu dotčených služeb ve smyslu výše uvedené judikatury.

74.

Tento přístup podle mého názoru vyplývá rovněž z článku 131 směrnice o DPH, podle kterého se osvobození od daní upravená zejména v čl. 135 odst. 1 písm. d) této směrnice uplatní „za podmínek, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatnění těchto osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu“. V tomto ohledu upřesňuji, že podle mého názoru není nutné použít doktrínu zneužití práva, přesto že je dobře ustálena v oblasti DPH (48), jelikož povinnost opřít se o hospodářskou realitu dotčených operací umožňuje vyřešit problém nastolený v druhé

položené otázky.

75.

S ohledem na výše uvedené navrhuji, aby Soudní dvůr odpověděl na tuto otázku následovně. Článek 135 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že okolnost, že v důsledku změny smluvních ujednání mezi uvedenými stranami je služba dotčená ve sporu v povodním řízení formálně poskytována osobou povinnou k dani osob, která má platbu uhradit (pacientovi), a nikoli věřiteli této platby (zubnímu lékaři), není relevantní pro účely uplatnění osvobození od daně podle tohoto ustanovení, jelikož hospodářská realita tohoto plnění zůstala nezměněna.

76.

Dodávám, že tato odpověď je relevantní, i kdyby se Soudní dvůr rozhodl v projednávané věci použít řešení přijaté v rozsudku AXA UK (49) na rozdíl od toho, co jsem navrhl v oddílech A a B výše. Jestliže Soudní dvůr shledá, že takové služby, jako jsou služby dotčené ve sporu v povodním řízení, musí být kvalifikovány jako „vymáhání pohledávek“ (podléhající DPH), je podle mého názoru pro účely této kvalifikace nerozhodné, zda smluvní ujednání dotčené ve věci v povodním řízení určují jako formálního příjemce této služby zubního lékaře nebo pacienta. Povinnost opírat se pro účely uplatnění DPH o hospodářskou realitu operací v tomto případě totiž rovněž brání tomu, aby pouhý soubor smluvních formulací mohl změnit kvalifikaci služby, zatímco její hospodářská realita zůstala nezměněna (50).

VI. Závěry

77.

S ohledem na výše uvedené navrhuji, aby Soudní dvůr na předběžné otázky položené Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [soud vyššího stupně (daňový a obchodní senát), Spojené království] odpověděl následovně:

„1)

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 taková služba, jako je služba poskytovaná osobou povinnou k dani ve sporu v povodním řízení spočívající v zadání příkazu příslušným finančním institucím k tomu, aby určité peněžní částka byla převedena z bankovního účtu pacienta na účet osoby povinné k dani na základě svolení k přímému inkasu a po stržení odměny náležející osobě povinné k dani následně převedena z účtu osoby povinné k dani na příslušné bankovní účty zubního lékaře a pojistitele pacienta, není „operací týkající se plateb nebo převodů“ osvobozenou od daně podle tohoto ustanovení, neboť jako taková nevyvolává změny právní a finanční situace, jimiž se vyznačuje převod určité peněžní částky.

2)

Článek 135 odst. 1 písm. d) směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že okolnost, že v důsledku změny smluvních ujednání mezi uvedenými stranami je služba dotčená ve sporu v povodním řízení formálně poskytována osobou povinnou k dani osob, která má platbu uhradit (pacientovi), a nikoli věřiteli této platby (zubnímu lékaři), není relevantní pro účely uplatnění osvobození od daně podle tohoto ustanovení, jelikož hospodářská realita tohoto plnění zůstala nezměněna.“

(1) – Původní jazyk: francouzština.

(2) – Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

(3) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).

(4) – Článek 13 část B písm. d) bod 3 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23).

(5) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).

(6) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).

(7) – Rozsudek ze dne 26. května 2016 (C-607/14, EU:C:2016:355).

(8) – Rozsudek ze dne 26. května 2016 (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357).

(9) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).

(10) – Rozsudek ze dne 5. března 1997 (C-2/95, EU:C:1997:278, bod 53): „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, a případně i 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 transakce představuje převod ve smyslu šesté směrnice [která byla nahrazena směrnicí o DPH]“.

(11) – Toto kritérium kromě toho odpovídá obvyklé definici pojmu „převod“ a definici uvedené v čl. 4 bodu 24 směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/2366 ze dne 25. listopadu 2015 o platebních službách na vnitřním trhu, kterou se mění směrnice 2002/65/ES, 2009/110/ES a 2013/36/EU a nařízení (EU) č. 1093/2010 a zrušuje směrnice 2007/64/ES (Úř. věst. 2015, L 337, s. 35), podle které se úhradou [převodem] rozumí „platební služba za účelem připsání částky na platební účet příjemce prostřednictvím platební transakce nebo řady platebních transakcí z platebního účtu plátce provedených na základě pokynů plátce poskytovatelem platebních služeb, u něhož má plátce veden platební účet“.

(12) – Rozsudky ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355, bod 39); ze dne 26. května 2016, National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357, bod 34), a v tomto smyslu ze dne 5. března 1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278, body 64 až 66).

(13) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).

(14) – Rozsudky ze dne 5. března 1997, SDC (C-2/95, EU:C:1997:278, bod 53); ze dne 28. března 2011, Nordea Pankki Suomi (C-350/10, EU:C:2011:532, bod 25); ze dne 13. března 2014, ATP PensionService (C-464/12, EU:C:2014:139, bod 79); ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355, bod 38), a ze dne 26. května 2016, National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357, bod 33).

(15) – Rozsudek ze dne 22. října 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, bod 40) a v tomto smyslu rozsudek ze dne 12. března 2014, Granton Advertising (C-461/12, EU:C:2014:1745, body

37 a 38).

(16) – Viz rozsudky ze dne 5. ?ervna 1997, SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, bod 50); ze dne 28. ?ervence 2011, Nordea Pankki Suomi (C?350/10, EU:C:2011:532, bod 26); ze dne 26. kv?tna 2016, Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, bod 43), a ze dne 26. kv?tna 2016, National Exhibition Centre (C?130/15, nezve?ejn?ný, EU:C:2016:357, bod 38).

(17) – Viz rovn?ž rozsudek ze dne 2. prosince 2010, Everything Everywhere (C?276/09, EU:C:2010:730, bod 31).

(18) – Viz zejména rozsudky ze dne 5. ?ervna 1997, SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, bod 32); ze dne 26. ?ervna 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring (C?305/01, EU:C:2003:377, bod 64); ze dne 13. b?ezna 2014, ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, bod 78); ze dne 22. ?íjna 2015, Hedqvist (C?264/14, EU:C:2015:718, bod 39); ze dne 26. kv?tna 2016, Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, bod 36), a ze dne 26. kv?tna 2016, National Exhibition Centre (C?130/15, nezve?ejn?ný, EU:C:2016:357, bod 31).

(19) – Rozsudek ze dne 13. b?ezna 2014, ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, body 77 až 85). Soudní dv?r uvedl, že „operacemi týkajícími se plateb nebo p?evod?“ jsou operace zt?les?ující nároky ú?astník? v??i penzijním fond?m tím, že pohledávka pracovníka v??i jeho zam?stnavateli se transformuje na pohledávku v??i penzijnímu fondu, k n?muž náleží (bod 82 téhož rozsudku).

(20) – Rozsudky ze dne 5. ?ervna 1997, SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, bod 66); ze dne 13. prosince 2001, CSC Financial Services (C?235/00, EU:C:2001:696, body 26 až 28); ze dne 28. ?ervence 2011, Nordea Pankki Suomi (C?350/10, EU:C:2011:532, body 24 a 28 až 39); ze dne 13. b?ezna 2014, ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, bod 79); ze dne 26. kv?tna 2016, Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, body 40 a 51), a ze dne 26. kv?tna 2016, National Exhibition Centre (C?130/15, nezve?ejn?ný, EU:C:2016:357, body 35 a 46).

(21) – Rozsudky ze dne 5. ?ervna 1997, SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, bod 65); ze dne 13. prosince 2001, CSC Financial Services (C?235/00, EU:C:2001:696, bod 32); ze dne 28. ?ervence 2011, Nordea Pankki Suomi (C?350/10, EU:C:2011:532, bod 31); ze dne 26. kv?tna 2016, Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, bod 45), a ze dne 26. kv?tna 2016, National Exhibition Centre (C?130/15, nezve?ejn?ný, EU:C:2016:357, bod 40).

(22) – Okolnosti sporu v p?vodním ?ízení je proto t?eba odlišit od okolností, za nichž byl vydán rozsudek ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139). Viz poznámka pod ?arou 19 tohoto stanoviska.

(23) – Z tohoto dopisu, který cituje p?edkládající soud a z kterého níže uvádím vý?atky, totiž vyplývá, že DPAS poskytuje administrativní služby: „Vaše m?sí?ní p?ímé inkaso je placeno prost?ednictvím spole?nosti [DPAS], která sestavila, dodává a spravuje váš plán zubní pé?e jakožto správce p?ímého inkasa. A?koliv spole?nost DPAS m?la v minulosti p?írozen? vztah s Vámi, my jakožto zubní ordinace jsme hradili spole?nosti DPAS z platby p?ímého inkasa, kterou jste provád?li, administrativní poplatek [...] Od nyn?jška je navrhováno [...], aby ?ást celkové m?sí?ní ?ástky p?ímého inkasa, kterou máte hradit spole?nosti DPAS, si spole?nost DPAS ponechala s ohledem na povinnost, kterou v??i Vám nese, a to ?ídit a spravovat Vaše plány hrazení zubní pé?e, vaše p?ípojišt?ní a zubní pohotovostní telefonní linku“ (zvýrazn?ní provedeno autorem tohoto stanoviska). Viz rovn?ž body 17 až 19 tohoto stanoviska.

(24) – Rozsudek ze dne 26. kv?tna 2016 (C?607/14, EU:C:2016:355).

- (25) – Rozsudek ze dne 26. května 2016 (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357).
- (26) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).
- (27) – Rozsudky ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355, bod 44), a National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357, bod 39).
- (28) – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355, body 45 až 51), a National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357, body 40 až 46).
- (29) – V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355, body 53 až 56), a National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357, body 48 až 51).
- (30) – Rozsudky ze dne 19. dubna 2007, Velvet & Steel Immobilien (C-455/05, EU:C:2007:232, bod 22); ze dne 22. října 2009, Swiss Re Germany Holding (C-242/08, EU:C:2009:647, bod 46); ze dne 12. června 2014, Granton Advertising (C-461/12, EU:C:2014:1745, bod 29); ze dne 13. března 2014, ATP PensionService (C-464/12, EU:C:2014:139, bod 78); ze dne 22. října 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, bod 37); ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355, bod 36), a ze dne 26. května 2016, National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357, bod 31).
- (31) – Rozsudky ze dne 19. dubna 2007, Velvet & Steel Immobilien (C-455/05, EU:C:2007:232, bod 24); ze dne 10. března 2011, Skandinaviska Enskilda Banken (C-540/09, EU:C:2011:137, bod 21); ze dne 12. června 2014, Granton Advertising (C-461/12, EU:C:2014:1745, bod 30); ze dne 22. října 2015, Hedqvist (C-264/14, EU:C:2015:718, bod 36); ze dne 26. května 2016, Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355, bod 55), a ze dne 26. května 2016, National Exhibition Centre (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357, bod 50).
- (32) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).
- (33) – Viz bod 12 tohoto stanoviska.
- (34) – Viz body 16 až 19 tohoto stanoviska.
- (35) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).
- (36) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).
- (37) – Rozsudek ze dne 28. října 2010, AXA UK (C-175/09, EU:C:2010:646, bod 28).
- (38) – Rozsudek ze dne 26. května 2016 (C-607/14, EU:C:2016:355).
- (39) – Rozsudek ze dne 26. května 2016 (C-130/15, nezveřejněný, EU:C:2016:357).
- (40) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).
- (41) – Viz body 47 až 51 tohoto stanoviska.
- (42) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).
- (43) – Rozsudky ze dne 20. února 1997, DFDS (C-260/95, EU:C:1997:77, bod 23); ze dne 28. června 2007, Planzer Luxembourg (C-73/06, EU:C:2007:397, bod 43); ze dne 7. října 2010,

Loyalty Management UK a Baxi Group (C-53/09 a C-55/09, EU:C:2010:590, bod 39), a ze dne 20. června 2013, Newey (C-653/11, EU:C:2013:409, bod 42).

(44) – Viz zejména rozsudek ze dne 20. června 2013, Newey (C-653/11, EU:C:2013:409, bod 44).

(45) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).

(46) – Viz body 16 až 19 tohoto stanoviska.

(47) – Viz body 18 a 19 tohoto stanoviska.

(48) – Viz mimo jiné rozsudky ze dne 21. února 2006, Halifax a další (C-255/02, EU:C:2006:121, body 74 a 75); ze dne 17. prosince 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, body 35 a 36), a ze dne 22. listopadu 2017, Cussens a další (C-251/16, EU:C:2017:881).

(49) – Rozsudek ze dne 28. října 2010 (C-175/09, EU:C:2010:646).

(50) – Viz bod 72 tohoto stanoviska.