

Predbežné znenie

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA

HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE

prednesené 22. októbra 2020 (1)

Vec C-593/19

SK Telecom Co. Ltd

proti

Finanzamt Graz-Stadt

[návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd, Rakúsko)]

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dať z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112 – Zamedzenie dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu – Článok 59a – Odvetvie telekomunikácií – Mobilné telefónne služby – Roamingové služby – Štátni príslušníci tretích krajín, ktorí sa dočasne zdržiavajú na území členského štátu – Miesto poskytovania služieb – Možnosť presunúť toto miesto na územie dotknutého členského štátu – Požiadavka, aby sa služby skutočne používali a využívali na území členského štátu – Dvojité zdanenie, nezdanenie alebo narušenie hospodárskej súťaže – Irelevantnosť daňového zaobchádzania v tretej krajine“

I. Úvod

1. Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd, Rakúsko) rozhodnutím z 29. júla 2019, ktoré bolo doručené Súdnemu dvoru 5. augusta 2019, predložil Súdnemu dvoru návrh na začatie prejudiciálneho konania týkajúci sa výkladu článku 59a prvého odseku písm. b) smernice 2006/112(2).

2. Tento návrh bol podaný v konaní, ktorého účastníkmi sú na jednej strane SK Telecom Co. Ltd, spoločnosť so sídlom v Južnej Kórei, a na druhej strane Finanzamt Graz-Stadt (Finančný úrad Graz-mesto, Rakúsko; ďalej len „finančný úrad“) a ktorého predmetom je daňové zaobchádzanie s roamingovými službami, ktoré táto spoločnosť poskytuje používateľom, ktorí majú trvalé bydlisko v Južnej Kórei, ale dočasne sa zdržiavajú v Rakúsku, spočívajúcimi v sprístupnení mobilnej telefónnej siete v tomto členskom štáte uvedeným používateľom.

3. Cieľom položených otázok je v podstate určiť, či uvedené ustanovenie oprávňuje Rakúsku republiku, aby presunula miesto takého poskytovania roamingových služieb na svoje územie, v dôsledku čoho ich poskytovanie bude podliehať rakúskej dani z pridanej hodnoty (DPH).

4. V nasledujúcich bodoch svojich návrhov navrhнем, aby Súdny dvor odpovedal na tieto otázky kladne.

II. Právny rámec

A. Právo Únie

5. Keďže služby, o ktoré ide v spore vo veci samej, sa poskytovali počas roka 2011, na spor vo veci samej sa uplatní smernica 2006/112 v znení zmien naposledy vykonaných smernicou 2010/88, ktorej lehota na prebratie podľa jej článku 2 uplynula 1. januára 2011.(3)

6. Smernica 2006/112 zahŕňa hlavu V nazvanú „Miesto zdaniteľných transakcií“. Predmetom kapitoly 3, ktorá je súčasťou tejto hlavy V, je „miesto poskytovania služieb“. Táto kapitola 3 zahŕňa oddiel 3, ktorý upravuje „osobitné ustanovenia“. Články 59, 59a a 59b smernice 2006/112 patria do tohto oddielu 3.(4)

7. Článok 59 tejto smernice, ktorý patrí do pododdielu 9 nazvaného „Poskytovanie služieb nezdaniteľným osobám mimo územia [Únie]“, stanovuje:

„Miestom poskytovania nižšie uvedených služieb nezdaniteľnej osobe, ktorá je usadená, má trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiava mimo [Únie], je miesto, kde je táto osoba usadená, má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava:

...

i) telekomunikačné služby;

...“

8. Články 59a a 59b smernice 2006/112 sú uvedené v pododdieli 10, nazvanom „Zamedzenie dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu“.

9. Podľa článku 59a uvedenej smernice:

„S cieľom zamedziť dvojitému zdaneniu, nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súťaže členské štáty môžu vzhľadom na služby, ktorých miesto poskytovania upravujú články 44, 45, 56 a 59:

a) považovať miesto poskytovania niektorých alebo všetkých takýchto služieb, ktoré sa nachádza na ich území, za miesto, ktoré sa nachádza mimo územia [Únie], ak sa príslušné služby skutočne používajú a využívajú mimo územia [Únie];

b) považovať miesto poskytovania niektorých alebo všetkých takýchto služieb, ktoré sa nachádza mimo územia [Únie], za miesto nachádzajúce sa na ich území, ak sa príslušné služby skutočne používajú a využívajú na ich území.

Toto ustanovenie sa však neuplatňuje na elektronicky poskytované služby, ak sa tieto služby poskytujú nezdaniteľným osobám neusadeným v rámci [Únie].“

10. ?lánok 59b tej istej smernice stanovuje:

„?lenské štáty uplat?ujú ?lánok 59a [prvý odsek] písm. b) na telekomunika?né služby a služby rozhlasového a televízneho vysielania v zmysle ?lánku 59 prvého odseku písm. j), ktoré poskytuje zdanite?ná osoba, ktorá má zriadené sídlo svojej ekonomickej ?innosti alebo stálu prevádzkare?, odkia? sa služby poskytujú, mimo územia [Únie], alebo ak takéto sídlo ekonomickej ?innosti alebo stála prevádzkare? neexistujú, ktorá má trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiava mimo územia [Únie], nezdanite?ným osobám, ktoré sú usadené v ?lenskom štáte alebo majú trvalé bydlisko, alebo sa obvykle zdržiavajú v ?lenskom štáte.“

B. **Rakúske právo**

11. § 3a Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu) z roku 1994 (BGBl. 663/1994, ?alej len „UStG 1994“) v znení uplatnite?nom na spor vo veci samej (BGBl. I 34/2010) stanovuje:

„...“

13. Iné plnenia uvedené v odseku 14 sa uskuto??ujú:

a) ak je odberate? nepodnikate?om v zmysle odseku 5 bodu 3 a nemá trvalé bydlisko, sídlo ani sa obvykle nezdržiava na území [Únie], iné plnenie sa uskuto??uje v mieste na území tretej krajiny, kde má odberate? trvalé bydlisko, sídlo alebo kde sa obvykle zdržiava;

...

14. Inými plneniami v zmysle odseku 13 sú:

...

(12) telekomunika?né služby;

...

16. Na zamedzenie dvojitého zdanenia, nezdanenia alebo narušenia hospodárskej sú?áže môže Bundesminister für Finanzen (spolkový minister financií) nariadením stanovi?, že za miesto iných plnení, ktorých miesto plnenia sa ur?í podľa odsekov 6, 7, 12 alebo odseku 13 písm. a), sa považuje miesto, v ktorom sa iné plnenie používa alebo využíva. Za miesto iného plnenia sa teda môže považova?:

1. namiesto tuzemska územie tretej krajiny a

2. namiesto územia tretej krajiny tuzemsko. To neplatí pre plnenia v zmysle odseku 14 bodu 14, ak je príjemca plnenia nepodnikate?om v zmysle odseku 5 bodu 3, ktorý nemá trvalé bydlisko, sídlo ani sa obvykle nezdržiava na území [Únie].“

12. Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten sowie Rundfunk ? und Fernsehdienstleistungen (nariadenie spolkového ministra financií o prenesení miesta iných plnení týkajúcich sa telekomunika?ných, rozhlasových a televíznych služieb) (BGBl. II 383/2003) v znení uplatnite?nom na spor vo veci samej (BGBl. II 221/2009) stanovuje:

„Na základe § 3a ods. 10 bodov 13 a 14 a § 3a ods. 13 UStG 1994 v znení spolkového zákona BGBl. I 71/2003 sa naria?uje:

§ 1. Ak sa miesto plnenia uvedeného v § 3a ods. 14 bodoch 12 a 13 UStG 1994, BGBl. 663, v znení spolkového zákona BGBl. I 52/2009, podľa § 3a UStG 1994 nachádza mimo územia [Únie], plnenie sa uskutočňuje v tuzemsku, ak sa tam používa alebo využíva.

§ 2. Za telekomunikačné služby sa považujú služby súvisiace s prenosom, vysielaním alebo prijímaním signálov, písaného textu, obrazov a zvukov alebo informácií akejkoľvek povahy telegraficky, rádiov, opticky alebo pomocou iných elektromagnetických systémov vrátane s tým súvisiaceho prevodu a postúpenia práva na používanie kapacity na takýto prenos, vysielanie alebo prijímanie.“

III. Spor vo veci samej, prejudiciálne otázky a konanie na Súdnom dvore

13. SK Telecom je mobilnou telekomunikačnou spoločnosťou usadenou v Južnej Kórei.

14. SK Telecom v roku 2011 poskytovala mobilné telefónne služby niektorým z jej zákazníkov, ktorí boli tiež usadení v Južnej Kórei a dočasne sa zdržiavali v Rakúsku.

15. Na to, aby tieto osoby počas svojho pobytu v Rakúsku mohli používať svoje mobilné telefóny, rakúsky prevádzkovateľ siete poskytol svoju sieť spoločnosti SK Telecom za poplatok za použitie, ku ktorému bola pripočítaná rakúska DPH (20 %).

16. SK Telecom zasa vyúčtovala svojim zákazníkom za používanie rakúskej siete roamingové poplatky.

17. SK Telecom následne podala žiadosť o vrátenie DPH, ktorú jej vyfakturoval rakúsky prevádzkovateľ siete.

18. Finančný úrad zamietol túto žiadosť o vrátenie. Toto zamietnutie bolo v podstate založené na povinnosti uplatniť rakúsku DPH na roamingové poplatky, ktoré SK Telecom fakturovala svojim zákazníkom, v súlade s rakúskym nariadením o prenesení miesta plnenia, keďže tieto telekomunikačné služby v Južnej Kórei nepodliehali dani porovnateľnej rakúskej DPH. SK Telecom vzhľadom na to, že uskutočnila transakcie podliehajúce dani v Rakúsku, nemala právo na vrátenie DPH v rámci zjednodušeného postupu vrátenia.

19. Keďže jej sťažnosť podaná na finančnom úrade bola zamietnutá, SK Telecom podala žalobu na Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd).

20. Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd), ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania v prejedávanej veci, vyhovel žalobe spoločnosti SK Telecom. Tento súd spresňuje, že jeho rozhodnutie nebolo založené na prípadnom porovnateľnom zdanení v tretej krajine, ale na nezlučiteľnosti rakúskeho nariadenia o prenesení miesta plnenia, podľa ktorého sa miesto poskytovania roamingových služieb, ktoré poskytovala SK Telecom, nachádza na území Rakúska, s právom Únie.

21. Podľa tohto súdu z článkov 59a a 59b smernice 2006/112 vyplýva, že členský štát môže presunúť miesto plnenia na svoje územie, len pokiaľ ide o telekomunikačné služby poskytované nezdaniteľným osobám usadeným v rámci Únie.

22. Tento výklad v praxi znamená, že poskytovanie služieb, ktoré uskutočňuje SK Telecom, spočívajúce v umožnení jej zákazníkom usadeným v Južnej Kórei, aby používali svoj mobilný telefónny paušál v Rakúsku a využívali pritom rakúsku mobilnú telefónnu sieť, nepredstavuje transakciu, ktorá podlieha dani na území Rakúska. SK Telecom by teda mala právo dosiahnuť v rámci zjednodušeného postupu vrátenia vrátenie rakúskej DPH zaplatenej rakúskemu

prevádzkovate?ovi siete.

23. Verwaltungsgerichtshof (Najvyšší správny súd, Rakúsko) na základe riadneho opravného prostriedku „Revision“, ktorý podal finan?ný úrad, rozsudkom z 13. septembra 2018, zrušil rozhodnutie Bundesfinanzgericht (Spolkový finan?ný súd).

24. Verwaltungsgerichtshof (Najvyšší správny súd) sa domnieval, že zatia? ?o ?lánok 59b smernice 2006/112 stanovuje *povinnos?* presunú? miesto plnenia, ak podnik usadený v tretej krajine poskytuje telekomunika?né služby nezdanite?ným osobám usadeným v ?lenskom štáte, ?lánok 59a tejto smernice stanovuje *možnos?* prenies? miesto plnenia v prípadoch neuvedených v ?lánku 59b uvedenej smernice.

25. Pod?a tohto súdu – v rozpore s názorom, ktorý vyjadril Bundesfinanzgericht (Spolkový finan?ný súd), – rakúsky zákonodarca tým, že prijal rakúske nariadenie o prenesení miesta plnenia, oprávnene využil možnos? stanovenú v ?lánku 59a smernice 2006/112.

26. Bundesfinanzgericht (Spolkový finan?ný súd), ktorému Verwaltungsgerichtshof (Najvyšší správny súd) vrátil vec na ?alšie konanie, má stále pochybnosti o zlu?ite?nosti tejto vnútroštátnej právnej úpravy s ?lánkom 59a smernice 2006/112.

27. Bundesfinanzgericht (Spolkový finan?ný súd) za týchto okolností rozhodol o prerušení konania a položil Súdnu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Má sa ?lánok 59a [prvý odsek] písm. b) smernice [2006/112] vyklada? v tom zmysle, že využívanie roamingu v ?lenskom štáte formou prístupu ‚nezdanite?ného kone?ného spotrebite?a‘, ktorý sa do?asne zdržiava v tuzemsku, do tuzemskej mobilnej telefónnej siete na ú?ely vytvorenia prichádzajúceho a odchádzajúceho spojenia predstavuje ‚používanie a využívanie‘ v tuzemsku, ktoré dovo?uje prenies? miesto plnenia z tretej krajiny do tohto ?lenského štátu, hoci prevádzkovate? mobilnej telefónnej siete, ktorý je poskytovate?om služieb, ani kone?ný spotrebite? nie sú usadení na území [Únie] a kone?ný spotrebite? tiež nemá trvalé bydlisko ani sa obvykle nezdržiava na území [Únie]?

2. Má sa ?lánok 59a [prvý odsek] písm. b) smernice [2006/112] vyklada? v tom zmysle, že miesto poskytovania telekomunika?ných služieb opísaných v prvej otázke, ktoré sa pod?a ?lánku 59 [tejto smernice] nachádza mimo územia [Únie], možno prenies? na územie ?lenského štátu, hoci prevádzkovate? mobilnej telefónnej siete, ktorý je poskytovate?om služieb, ani kone?ný spotrebite? nie sú usadení na území [Únie] a kone?ný spotrebite? tiež nemá trvalé bydlisko ani sa obvykle nezdržiava na území [Únie], len preto, lebo telekomunika?né služby v tretej krajine nepodliehajú žiadnej dani porovnate?nej [DPH], ktorú stanovuje právo Únie?“

28. Návrh na za?atie prejudiciálneho konania bol doru?ený do kancelárie Súdneho dvora 5. augusta 2019.

29. Písomné pripomienky predložili SK Telecom, rakúska a španielska vláda, ako aj Európska komisia.

IV. Analýza

30. Vnútroštátny súd sa svojimi otázkami v podstate pýta, či sa má ?lánok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112 vyklada? v tom zmysle, že ?lenský štát môže prenies? na svoje územie miesto poskytovania roamingových služieb, ktoré umož?ujú používa? mobilnú telefónnu sie? nachádzajúcu sa v tomto ?lenskom štáte, pri?om tieto služby poskytuje prevádzkovate? mobilnej telefónnej siete usadený v tretej krajine používatelom, ktorí majú trvalé bydlisko alebo sa

obvykle zdržiavajú v tejto krajine, ale dočasne sa zdržiavajú na území uvedeného členského štátu.

31. Po opise praktického významu prejednávanej veci, ako aj vzťahu medzi článkami 59, 59a a 59b smernice 2006/112 uvediem dôvody, pre ktoré sa domnievam, že na otázky vnútroštátneho súdu treba odpovedať kladne.

A. O praktickom význame prejednávanej veci

32. Skôr než začnem so skúmaním týchto dvoch otázok, chcel by som rozptýliť všetky prípadné pochybnosti o praktickom význame prejednávanej veci.

33. Súčasťou mobilnej telefónnej roamingovej služby, o akú ide v konaní vo veci samej, sú dve poskytovania služieb z hľadiska DPH.

34. Prvé poskytovanie služieb sa týka len telekomunikačných spoločností s vylúčením používateľov telefónov (vzťah *business-to-business* alebo „B2B“). Prevádzkovateľ siete pôsobiaci v krajine, v ktorej sa poskytujú roamingové služby (v Rakúsku), za poplatok sprístupní svoju sieť prevádzkovateľovi mobilnej telefónnej siete usadenému v krajine pôvodu (spoločnosti SK Telecom usadenej v Južnej Kórei).

35. Pri druhom poskytovaní služieb vzniká vzťah medzi prevádzkovateľom mobilnej telefónnej siete v krajine pôvodu (SK Telecom) a používateľmi telefónov, ktorí si objednali jeho služby (vzťah *business-to-consumer* alebo „B2C“). Tento prevádzkovateľ v istom zmysle poskytne používateľom nachádzajúcim sa v krajine, v ktorej sa poskytujú roamingové služby (v Rakúsku), do „podnájmu“ prístup do siete, ktorý predtým získal v rámci prvého poskytovania služieb.

36. Hoci otázky položené Súdnemu dvoru sa týkajú jedine tohto *druhého* poskytovania služieb (medzi spoločnosťou SK Telecom a jej zákazníkmi), presnejšie, miesta poskytovania týchto služieb, tieto otázky vznikli v kontexte žiadosti o vrátenie, ktorú podala SK Telecom v súvislosti s prvým poskytovaním služieb (medzi spoločnosťou SK Telecom a rakúskym prevádzkovateľom siete).

37. Rakúsky prevádzkovateľ siete totiž uplatnil rakúsku DPH v súvislosti s prvým poskytovaním služieb. SK Telecom požiadala o vrátenie tejto rakúskej DPH. Finančný úrad jej ju odmietol vrátiť s odôvodnením, že druhé poskytovanie služieb tiež podliehalo rakúskej DPH.

38. V závislosti od toho, ako Súdny dvor odpovie na položené otázky, teda v spore vo veci samej prichádzajú do úvahy dve riešenia, ako to správne zdôraznila Komisia:

– buď sa miesto druhého poskytovania služieb nachádza v Rakúsku: v tomto prípade je SK Telecom povinná odviesť rakúsku DPH zo súm vyfakturovaných jej zákazníkom, pričom má právo odpoíť rakúsku DPH, ktorú zaplatila na vstupe za prvé poskytovanie služieb,

– alebo sa miesto druhého poskytovania služieb nachádza v Južnej Kórei: v tomto prípade nevzniká povinnosť zaplatiť rakúsku DPH za toto poskytovanie služieb a SK Telecom má právo na vrátenie DPH zaplatenej na vstupe za prvé poskytovanie služieb.

39. Komisia vyjadrila určité výhrady, pokiaľ ide o uplatnenie rakúskej DPH na prvé poskytovanie služieb. Táto inštitúcia spresnila, že podľa všeobecného pravidla stanoveného v článku 44 smernice 2006/112 sa miesto poskytovania služieb medzi zdaniteľnými osobami (vzťah „B2B“) nachádza v mieste, kde má odberateľ zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti, teda v prípade spoločnosti SK Telecom v Južnej Kórei.⁽⁵⁾

40. Nezdá sa mi vhodné, aby sa Súdny dvor zaoberal touto problematikou, keďže jednak

Súdnemu dvoru nebola položená otázka týkajúca sa prvého poskytovania služieb a jednak v návrhu na začatie prejudiciálneho konania sa nenachádza nijaké vysvetlenie týkajúce sa tejto problematiky.

41. Táto neistota týkajúca sa zdanenia prvého poskytovania služieb v Rakúsku v každom prípade nespochybňuje relevantnosť otázok položených vnútroštátnym súdom, keďže uplatnenie rakúskej DPH na druhé poskytovanie služieb závisí od toho, ako Súdny dvor odpovie na tieto otázky.

42. SK Telecom napokon uviedla, že odľahčenie jednotlivých komunikácií pochádzajúcich z tej istej SIM karty by bolo v zmysle judikatúry Súdneho dvora(6) „neprirodzené“. Roamingové služby, o ktoré ide v spore vo veci samej, sú teda podľa jej názoru súčasťou jediného poskytovania mobilných telefónnych služieb jej zákazníkom, ktoré sa poskytujú v Južnej Kórei a v Únii nepodliehajú DPH.

43. Túto argumentáciu nepovažujem za presvedčivú. Pripomínam, že na účely DPH má byť každé plnenie za normálnych okolností považované za odlišné a nezávislé.(7) Len v prípade, keď sú dva alebo viaceré prvky alebo úkony poskytnuté zdaniteľnou osobou natoľko úzko prepojené, že tvoria objektívne jediné nerozlučné hospodárske plnenie, ktorého rozľahenie by bolo neprirodzené, treba ich teda považovať za súčasť jediného plnenia na účely DPH.(8)

44. Roamingové služby, o aké ide v spore vo veci samej, spočívajúce v sprístupnení mobilnej telefónnej siete v inej krajine, než je krajina pôvodu, pritom možno objektívne odľahčiť od mobilných telefónnych služieb poskytovaných v krajine pôvodu.

45. Ako španielska vláda správne zdôraznila, faktúry zasielané používateľom v praxi zvyčajne umožňujú identifikovať roamingové služby ako služby odlišné od prístupu do lokálnej siete. V týchto faktúrach sa uvádza najmä počet prichádzajúcich a odchádzajúcich hovorov, ako aj dáta spotrebované vďaka roamingovým službám v sieti navštíveného štátu. Hoci teda zákazník na to, aby ich mohol využívať, musí mať uzavretú zmluvu s prevádzkovateľom zo svojej krajiny pôvodu, roamingové služby predstavujú odlišnú službu, ktorá nie je vedľajšou službou popri službe, ktorú prevádzkovateľ poskytuje svojim zákazníkom na to, aby mali prístup do lokálnej siete.

B. O vzťahu medzi článkami 59, 59a a 59b smernice 2006/112

46. Články 59, 59a a 59b smernice 2006/112 stanovujú osobitné hraničné ukazovatele, pokiaľ ide o miesto poskytovania určitých služieb.(9)

47. Na úvod poukazujem na to, že vnútroštátny súd správne vychádza z predpokladu, že roamingové služby, o ktoré ide v spore vo veci samej, predstavujú „telekomunikačné služby“ v zmysle článku 24 ods. 2 smernice 2006/112.(10) Tento predpoklad nespochybnil ani jeden z účastníkov konania, ktorí predložili pripomienky Súdnemu dvoru.

48. Pokiaľ vnútroštátne právo nestanovuje odchýlku na základe článku 59a smernice 2006/112, z článku 59 písm. i) tejto smernice vyplýva, že miestom poskytovania telekomunikačných služieb nezdaniteľnej osobe, ktorá je usadená, má trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiava mimo Únie, je miesto, kde je táto osoba usadená, má trvalé bydlisko alebo kde sa obvykle zdržiava, teda *mimo Únie*.

49. Aby som to vyjadril jednoduchšie, v tomto ustanovení sa uvádza, že telekomunikačné služby poskytované nezdaniteľným osobám, ktoré majú trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiavajú mimo Únie, *nepodliehajú DPH*.

50. ?lánok 59a smernice 2006/112 však poskytuje ?lenským štátom možnosť za určitých podmienok sa odchyliť od tejto zásady a presunúť miesto poskytovania týchto služieb na ich územie.

51. Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, ako aj z pripomienok rakúskej vlády a Komisie vyplýva, že Rakúska republika využila túto možnosť tým, že prijala Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei Telekommunikationsdiensten sowie Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen (nariadenie spolkového ministra financií o prenesení miesta iných plnení týkajúcich sa telekomunikačných, rozhlasových a televíznych služieb) v znení uplatniteľnom na spor vo veci samej.(11)

52. Poznamenávam, že podľa ?lánku 59b smernice 2006/112 je tento presun miesta poskytovania telekomunikačných služieb *povinný*, ak sa tieto služby poskytujú nezdaniteľným osobám, ktoré však majú trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiavajú v *rámci Únie*. Táto posledná uvedená podmienka v prípade služieb, o ktoré ide v spore vo veci samej, nie je splnená, keďže tieto služby sa poskytujú osobám, ktoré sú síce nezdaniteľnými osobami, ale majú trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiavajú *mimo Únie*, konkrétne v Južnej Kórei. Toto ustanovenie preto nie je relevantné pre zodpovedanie otázok položených vnútroštátnym súdom, ako to španielska vláda a Komisia správne zdôraznili.

53. Navyše poznamenávam, že pôsobnosť *možnosti poskytnutej* v ?lánku 59a smernice 2006/112 je širšia než pôsobnosť *povinnosti uloženej* v ?lánku 59b tejto smernice, ako to správne zdôraznila Komisia. Inak povedané – ako vyplýva zo znenia týchto dvoch ustanovení – možnosť, ktorú ?lenským štátom poskytuje ?lánok 59a uvedenej smernice, nie je obmedzená na prípady uvedené v ?lánku 59b tej istej smernice.

54. So zreteľom na uvedené poznámky treba na zodpovedanie otázok, ktoré položil vnútroštátny súd, preskúmať podmienky, od ktorých závisí využitie možnosti preniesť miesto poskytovania určitých služieb, najmä telekomunikačných služieb, na územie ?lenského štátu, ktorú poskytuje ?lánok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112, ?lenským štátom.

55. V tejto súvislosti treba rozlíšiť dve podmienky.

56. V prvom rade sa vyžaduje, aby sa služby „skutočne používali a využívali“ na území dotknutého ?lenského štátu. Táto podmienka je predmetom prvej otázky položenej vnútroštátnym súdom.

57. V druhom rade ?lenské štáty môžu využiť túto možnosť „s cieľom zamedziť dvojitému zdaneniu, nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súťaže“. Táto podmienka je predmetom druhej otázky.

C. O požiadavke, aby sa služby skutočne používali a využívali na území dotknutého ?lenského štátu (prvá otázka)

58. Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má ?lánok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112 vykladať v tom zmysle, že roamingové služby umožňujúce používať mobilnú telefónnu sieť nachádzajúcu sa v ?lenskom štáte, ktoré poskytuje prevádzkovateľ mobilnej telefónnej siete usadený v tretej krajine používaťom, ktorí majú trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiavajú v tejto tretej krajine, ale dočasne sa zdržiavajú na území tohto ?lenského štátu, treba považovať za služby, ktoré sa „skutočne používajú a využívali“ na území uvedeného ?lenského štátu.

59. Rakúska a španielska vláda, ako aj Komisia navrhujú – na rozdiel od spoločnosti SK Telecom – odpovedať na túto otázku kladne.
60. Skôr než odpoviem na túto otázku, musím s použitím zdôrazniť existenciu trochu prekvapujúcich nezrovnalostí medzi jazykovými verziami slovného spojenia „skutočne používajú a využívajú“ uvedeného v článku 59a prvom odseku smernice 2006/112, na ktorú poukázala aj SK Telecom. Podľa jazykových verzií, ktoré som preštudoval, totiž toto slovné spojenie znie „skutočne používajú *alebo* využívajú“ alebo „skutočne používajú a využívajú“.
61. Toto slovné spojenie pochádza z bývalého článku 9 ods. 3 šiestej smernice 77/388/EHS(12). Pokiaľ ide o toto ustanovenie, už pritom existoval rozdiel medzi jazykovými verziami, v ktorých bola použitá spojka „alebo“, a jazykovými verziami, v ktorých bola použitá spojka „a“. (13) Poznávam, že Súdny dvor vyložil uvedené ustanovenie v rozsudku Athesia Druck, ktorý sa týkal reklamných služieb, pričom však nevyriešil problém týkajúci sa tohto rozdielu medzi jazykovými verziami. (14)
62. Nazdávam sa, že Komisia vo svojom návrhu na prepracovanie šiestej smernice 77/388, na základe ktorého bola prijatá smernica 2006/112, navrhla zosúladiť všetky jazykové verzie, pričom odporučiť použiť spojku „alebo“. (15)
63. Je zvláštne, že pri prijímaní smernice 2006/112 tábor „alebo“ v súlade s uvedeným návrhom síce získal mnohých prívržencov, ale nedosiahol úplné víťazstvo. Anglická, holandská a švédská jazyková verzia článku 58 (budúceho článku 59a) tejto smernice v pôvodnej verzii totiž zostali verné táboru „a“. (16)
64. Aby sa to ešte viac skomplikovalo, v dôsledku prijatia smernice 2008/8 viaceré jazykové verzie – najmä talianska a portugalská jazyková verzia – opäť prešli do tábora „a“. Jazykové verzie článku 59a smernice 2006/112, bývalého článku 58 tejto smernice, sú teda v súčasnosti rozdelené medzi tábor „alebo“ a tábor „a“. (17)
65. Zdôrazňujem, že tento rozdiel dodnes pretrváva vo verzii uvedenej smernice v znení zmien vykonaných smernicou (EÚ) 2020/285(18).
66. Podľa môjho názoru požiadavky právnej istoty vyžadujú odstránenie tohto rozdielu medzi jazykovými verziami článku 59a smernice 2006/112.
67. Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora, najmä v oblasti právnych predpisov týkajúcich sa DPH, sa ustanovenia práva Únie majú vykladať a uplatňovať jednotne na základe verzií vypracovaných vo všetkých jazykoch Európskej únie. V prípade rozdielu medzi rôznymi jazykovými verziami textu práva Únie sa má predmetné ustanovenie vykladať podľa celkovej systematiky a účelu právneho predpisu, ktorého je súčasťou. (19)
68. Na základe tejto judikatúry podľa môjho názoru existujú štyri dôvody, pre ktoré by sa mal článok 59a smernice 2006/112 vykladať v tom zmysle, že vyžaduje, aby sa predmetné služby skutočne používali *alebo* využívali na území členského štátu.
69. V prvom rade tento výklad je v súlade s výslovnou vôľou Komisie v čase, keď predložila svoj návrh na prepracovanie šiestej smernice 77/388, zosúladiť všetky jazykové verzie tak, aby v nich bolo použité slovné spojenie „skutočne používajú *alebo* využívajú“, ako som to uviedol v bode 62 týchto návrhov. Nezdá sa mi, že normotvorca Únie, teda v prípade tejto smernice Rada Európskej únie a Európsky parlament, spochybnil túto vôľu, takže zachovanie rozdielu medzi jazykovými verziami by mohlo byť výsledkom trochu nešťastných prekladov tohto slovného

spojenia.

70. V druhom rade tento výklad je v súlade s vôľou normotvorcu Únie vymedziť miesto poskytovania služieb tak, že je ním spravidla miesto ich skutočnej spotreby.(20) Táto vôľa je navyše v súlade s názorom, ktorý v tejto súvislosti vyjadril výbor pre DPH(21), ako to správne poznamenala rakúska vláda: „Výbor pre DPH sa takmer jednomyselne uzniesol, že za miesto skutočného používania alebo využívania telekomunikačných služieb, rozhlasových a televíznych služieb a elektronických služieb sa považuje miesto, v ktorom odberateľ *skutočne môže využívať* službu, ktorá sa mu poskytuje. Za normálnych okolností to bude fyzické miesto, v ktorom sa služba poskytuje.“.

71. V treťom rade tento výklad je potrebný zo sémantického hľadiska z dôvodu vzťahu medzi pojmami „používanie“ a „využívanie“. Académie française (Francúzska akadémia) definuje využívanie ako „využívanie vecí, jej užívanie, spravovanie s cieľom získať z nej prospech“. Nazdávam sa, že podľa tejto obvyklej definície nie je možné využívať vec *bez jej používania*. Inak povedané, predpokladom každého využívania je používanie, pričom tento posledný uvedený výraz má všeobecnejší význam.

72. Slovo „používajú“ by teda v slovnom spojení „skutočne používajú a využívajú“ (ktoré by vždy vyžadovalo využívanie) nemalo praktický význam, ale v slovnom spojení „skutočne používajú *alebo* využívajú“ (ktoré by sa týkalo buď samotného používania, alebo využívania) by malo praktický význam.

73. Napokon v štvrtom rade výklad v prospech slovného spojenia „používajú *alebo* využívajú“ vyplýva z kontextu, ktorého súčasťou je článok 59a smernice 2006/112. Pojem „využívanie“ má ekonomickú konotáciu, o čom svedčí už citovaná definícia sformulovaná Francúzskou akadémiou. Na základe článku 9 ods. 1 tejto smernice pritom každá ekonomická činnosť podlieha – okrem výnimiek – DPH. Slovné spojenie „skutočne používajú a využívajú“ by teda smerovalo k vyžatiu služieb poskytovaných nezdaniteľným osobám z pôsobnosti článku 59a uvedenej smernice, keďže tieto osoby „[ne]využívajú“ predmetné služby.

74. Taký výklad by bol nezlučiteľný s normatívnym kontextom, ktorého súčasťou je toto ustanovenie, a to minimálne z dvoch dôvodov. Po prvé podľa článku 59a druhého odseku smernice 2006/112 sú z pôsobnosti tohto článku konkrétne vyňaté určité služby poskytované nezdaniteľným osobám, z čoho logicky vyplýva, že toto ustanovenie sa v zásade vzťahuje na také služby. Po druhé uvedený článok 59a dovoľuje členským štátom odchýliť sa od článku 59 tejto smernice, ktorý sa týka výlučne služieb poskytovaných nezdaniteľným osobám.

75. Aby som to teda zhrnul, je nepochybné, že článok 59a prvý odsek smernice 2006/112 sa týka služieb poskytovaných nezdaniteľným osobám. Nezdaniteľné osoby pritom „[ne]využívajú“ služby, ktoré sa im poskytujú, čo by znamenalo ekonomickú činnosť, ale ich len „používajú“. Toto ustanovenie sa teda nevyhnutne musí vykladať v tom zmysle, že vyžaduje, aby sa služby „skutočne používali *alebo* využívali“ na území dotknutého členského štátu.

76. Z vyššie uvedeného vyvodzujem, že článok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že vyžaduje, aby sa služby skutočne používali *alebo* využívali na území dotknutého členského štátu.

77. Podľa môjho názoru pritom sotva možno pochybovať o tom, že roamingové služby, o aké ide v spore vo veci samej, sa skutočne *používajú* na území dotknutého členského štátu.

78. Pripomínam, že také roamingové služby sa týkajú len používania mobilnej telefónnej siete nachádzajúcej sa v dotknutom členskom štáte používateľmi, ktorí sa dočasne zdržiavajú v tomto

ľlenskom štáte, v spore vo veci samej konkrétne v Rakúsku, a to s vylúčením ľasti telekomunikačných služieb, ktoré zahľajú používanie mobilnej telefónnej siete v tretej krajine pôvodu, v spore vo veci samej konkrétne v Južnej Kórei.(22)

79. Nazdávam sa, že rovnováha sa v dôsledku troch okolností znaľne vychyľuje v prospech záveru, že roamingové služby sa skutoľne používajú v dotknutom ľlenskom štáte.

80. Po prvé používaná mobilná telefónna sieľ sa nachádza v tomto ľlenskom štáte. Po druhé používatelia, ktorým sa poskytuje prístup do tejto siete, sa doľasne zdržiavajú v uvedenom ľlenskom štáte. Po tretie – ako zdôraznila španielska vláda – také roamingové služby možno spotrebovať len na území uvedeného ľlenského štátu. Za okolností sporu vo veci samej je totiž ich prítomnosť na území Rakúska jediným dôvodom, pre ktorý používatelia, ktorí majú trvalé bydlisko v Južnej Kórei, žiadajú o prístup do rakúskej mobilnej telefónnej siete.

81. Okrem toho – ako správne poznamenala Komisia – prístup kórejských zákazníkov do rakúskej mobilnej telefónnej siete sa uskutoľľuje rovnako ako prístup do tejto siete, ktorý má rakúsky zákazník, ľo jednoznaľne nasvedľuje tomu, že služby sa skutoľne používajú v Rakúsku.

82. Preto som presvedľený, že služby, o ktoré ide v spore vo veci samej, sa skutoľne používajú na území Rakúska.

83. Vzhľadom na vyššie uvedené navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na prvú otázku takto: ľlánok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112 sa má vykladaľ v tom zmysle, že roamingové služby umožľujúce používať mobilnú telefónnu sieľ nachádzajúcu sa v ľlenskom štáte, ktoré poskytuje prevádzkovateľ mobilnej telefónnej siete usadený v tretej krajine používatelom, ktorí majú trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiavajú v tejto tretej krajine, ale doľasne sa zdržiavajú na území tohto ľlenského štátu, treba považovať za služby, ktoré sa „skutoľne používajú“ na území uvedeného ľlenského štátu.

D. O požiadavke, aby sa zamedzilo dvojitému zdaneniu, nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súľaľe (druhá otázka)

84. Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, ľi sa má ľlánok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112 vykladaľ v tom zmysle, že požiadavka, aby sa zamedzilo „dvojitému zdaneniu, nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súľaľe“, je splnená, ak roamingové služby, aké sú opísané v prvej otázke, v dotknutej tretej krajine nepodliehajú dani porovnateľnej DPH.

85. V súlade s argumentáciou, ktorú uvádza samotný vnútroštátny súd, ako aj španielska vláda a Komisia, sa domnievam, že prípadné zdanenie v dotknutej tretej krajine, teda v spore vo veci samej v Južnej Kórei, je okolnosťou, ktorá je na úľely uplatľovania tohto ustanovenia irelevantná.

86. Akýkoľvek iný výklad by totiž viedol k tomu, že uplatľovanie daľových predpisov harmonizovaných na úrovni Únie by záviselo od daľového zaobchádzania, ktoré sa uplatľuje v tretej krajine. Hoci taká závislosť sama osebe nie je nepredstaviteľná, podľa môľho názoru sa pre ľu musí výslovne a jednoznaľne rozhodnúť normotvorca Únie. V prípade ľlánku 59a smernice 2006/112, v ktorom tretie krajiny nie sú spomenuté, to pritom nie je tak.

87. Tento výklad potvrdzuje názor, ktorý v tejto súvislosti vyjadril výbor pre DPH(23): „Výbor pre DPH sa jednomyseľne uzniesol, že použitie tejto možnosti ľlenskými štátmi na zdanenie služieb, ktoré sa skutoľne používajú alebo využívajú na ich území, nezávisí od daľového zaobchádzania, ktoré sa vzľahuje na tieto služby mimo Spoloľenstva. Konkrétne skutoľnosť, že urľitá služba môľže byť zdanená v tretej krajine na základe jej vnútroštátnych predpisov, nebráni ľlenskému

štátu v zdanení tejto služby, ak sa skutočne používa alebo využíva na jeho území.“.

88. Slovné spojenie „dvojitému zdaneniu, nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súťaže“ sa v skutočnosti týka daňového zaobchádzania *na úrovni Únie*. Inak povedané, využitie možností, ktoré ponúka článok 59a smernice 2006/112, členským štátom závisí od existencie dvojitého zdanenia, nezdanenia alebo narušenia hospodárskej súťaže *na úrovni Únie*.

89. Pokiaľ ide konkrétnejšie o článok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112, je zrejmé, že použitie tohto ustanovenia nemôže byť odôvodnené vôňou zamedziť dvojitému zdaneniu, lebo v praxi vedie k zdaneniu predmetného poskytovania služieb v dotknutom členskom štáte.

90. Využitie tejto možnosti naopak môže byť odôvodnené vôňou zamedziť nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súťaže v rámci Únie.

91. V rámci konania vo veci samej je nesporné, že predmetné roamingové služby nepodliehajú DPH v inom členskom štáte. Použitie článku 59a prvého odseku písm. b) smernice 2006/112 Rakúskou republikou s cieľom preniesť miesto takého poskytovania roamingových služieb na jej územie, v dôsledku čoho ich poskytovanie bude podliehať rakúskej DPH, je teda odôvodnené vôňou zamedziť nezdaneniu v rámci Únie.

92. Preto navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na druhú otázku nasledujúcim spôsobom. Článok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že požiadavka, aby sa zamedzilo „dvojitému zdaneniu, nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súťaže“, je splnená, ak roamingové služby, aké sú opísané v prvej otázke, nepodliehajú DPH v rámci Únie, čo predstavuje nezdanenie v zmysle tohto ustanovenia. Daňové zaobchádzanie v tretej krajine je na účely uplatňovania tohto ustanovenia naopak irelevantné.

V. Návrh

93. Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na prejudiciálne otázky, ktoré mu položil Bundesfinanzgericht (Spolkový finančný súd, Rakúsko), takto:

1. Článok 59a prvý odsek písm. b) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej smernicou Rady 2010/88/EÚ zo 7. decembra 2010, sa má vykladať v tom zmysle, že roamingové služby umožňujúce používať mobilnú telefónnu sieť nachádzajúcu sa v členskom štáte, ktoré poskytuje prevádzkovateľ mobilnej telefónnej siete usadený v tretej krajine používateľom, ktorí majú trvalé bydlisko alebo sa obvykle zdržiavajú v tejto tretej krajine, ale dočasne sa zdržiavajú na území tohto členského štátu, treba považovať za služby, ktoré sa „skutočne používajú“ na území uvedeného členského štátu.

2. Článok 59a prvý odsek písm. b) smernice 2006/112, zmenenej smernicou Rady 2010/88, sa má tiež vykladať v tom zmysle, že požiadavka, aby sa zamedzilo „dvojitému zdaneniu, nezdaneniu alebo narušeniu hospodárskej súťaže“, je splnená, ak roamingové služby, aké sú opísané v prvej otázke, nepodliehajú DPH v rámci Únie, čo predstavuje „nezdanenie“ v zmysle tohto ustanovenia. Daňové zaobchádzanie v tretej krajine je na účely uplatňovania uvedeného ustanovenia naopak irelevantné.

1 Jazyk prednesu: francúzština.

2 Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1), zmenená smernicou Rady 2010/88/EÚ zo 7. decembra 2010 (Ú. v. EÚ L 326, 2010, s. 1) (ďalej len „smernica 2006/112“).

3 Smernica Rady 2010/88/EÚ zo 7. decembra 2010, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112 (Ú. v. EÚ L 326, 2010, s. 1). Ďalej poznamenávam, že ustanovenia, ktoré treba vyložiť na zodpovedanie prejudiciálnych otázok, najmä článkov 59a smernice 2006/112, boli naposledy zmenené článkom 2 smernice Rady 2008/8/ES z 12. februára 2008, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112 (Ú. v. EÚ L 44, 2008, s. 11).

4 Poznamenávam, že tieto ustanovenia boli od 1. januára 2015 na základe článku 5 smernice 2008/8 podstatne zmenené, pričom došlo najmä k vypusteniu článku 59 prvého odseku bodu i), článku 59a druhého odseku a článku 59b smernice 2006/112.

5 Ak – ako naznačuje Komisia – rakúska DPH bola z tohto prvého poskytovania služieb vybratá *omylom*, je zrejmé, že SK Telecom bude mať právo na vrátenie tejto neoprávnene vybratej dane. Poznamenávam, že tento prípad je odlišný od postupu „vrátenia“ DPH uvedeného v bode 38 týchto návrhov, keďže tento postup sa týka DPH, ktorá bola vybratá oprávnene, ale o vrátenie ktorej môže SK Telecom požiadať, ak neuskutočnila plnenia podliehajúce dani v Rakúsku.

6 Pozri najmä rozsudky 25. februára 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93, body 26 až 32); z 27. septembra 2012, Field Fisher Waterhouse (C-392/11, EU:C:2012:597, body 13 až 28), a z 27. júna 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C-155/12, EU:C:2013:434, body 19 až 26).

7 Pozri najmä rozsudok z 27. septembra 2012, Field Fisher Waterhouse (C-392/11, EU:C:2012:597, bod 14 a citovaná judikatúra).

8 Pozri najmä rozsudok z 27. júna 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland (C-155/12, EU:C:2013:434, bod 21 a citovaná judikatúra).

9 Podľa ustálenej judikatúry článku 44 a 45 smernice 2006/112 obsahujú všeobecné pravidlo na určenie miesta rozhodného pre vznik danej povinnosti v súvislosti s poskytovaním služieb, zatiaľ čo články 46 až 59a tejto smernice upravujú rad osobitných hraničných ukazovateľov. Nie je to tak, že by mali články 44 a 45 smernice 2006/112 väčšiu váhu ako články 46 až 59a tejto smernice. V každej situácii si treba položiť otázku, či táto situácia zodpovedá niektorému z prípadov uvedených v článkoch 46 až 59a uvedenej smernice. Ak to tak nie je, na uvedenú situáciu sa vzťahujú články 44 a 45 smernice 2006/112 [pozri najmä rozsudky z 8. decembra 2016, A a B (C-453/15, EU:C:2016:933, bod 18); z 13. marca 2019, Srf konsulterna (C-647/17, EU:C:2019:195, body 20 a 21), a z 2. júla 2020, Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Hostingové služby dátového centra) (C-215/19, EU:C:2020:518, body 51 a 54)].

10 Podľa tohto ustanovenia sa za telekomunikačné služby považujú „služby súvisiace s prenosom, vysielaním alebo prijímaním signálov, písaného textu, obrazov a zvukov alebo informácií akejkoľvek povahy telegraficky, rádiovým, optickým alebo pomocou iných elektromagnetických systémov vrátane s tým súvisiaceho prevodu a postúpenia práva na používanie kapacity na takýto prenos, vysielanie alebo prijímanie, vrátane poskytovania prístupu ku globálnym informačným sieťam“.

11 Pozri bod 12 týchto návrhov.

12 Šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov

žľenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23).

13 Spojka „a“ bola použitá v nasledujúcich jazykových verziách: pozri najmä francúzsku („l'utilisation et l'exploitation effectives“), anglickú („effective use and enjoyment“), taliansku („l'effettiva utilizzazione e l'effettivo impiego“), španielsku („la utilización y la explotación efectivas“), holandskú („het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie“), portugalskú („a utilização e a exploração efectivas“) a švédsku („den egentliga användningen och utnyttjandet“) jazykovú verziu. Spojka „alebo“ bola použitá v nasledujúcich jazykových verziách: pozri najmä nemeckú („tatsächliche Nutzung oder Auswertung“) a dánsku („faktiske benyttelse eller udnyttelse“) jazykovú verziu.

14 Rozsudok z 19. februára 2009 (C-1/08, EU:C:2009:108, body 28 až 33).

15 Návrh smernice Rady o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, KOM(2004) 246 v konečnom znení, z 15. apríla 2004, žľánok 58. Pozri najmä anglickú („effective use or enjoyment“), nemeckú („tatsächliche Nutzung oder Auswertung“), dánsku („faktiske benyttelse eller udnyttelse“), francúzsku („l'utilisation ou l'exploitation effectives“), taliansku („l'effettiva utilizzazione o l'effettivo impiego“), španielsku („la utilización o la explotación efectivas“), holandskú („het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie“), portugalskú („a utilização ou a exploração efectivas“) a švédsku („den egentliga användningen eller det egentliga utnyttjandet“) jazykovú verziu.

16 Jazykové verzie, v ktorých je použitá spojka „a“: pozri najmä anglickú („effective use and enjoyment“), holandskú („het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie“) a švédsku („den faktiska användningen och det faktiska utnyttjandet“) jazykovú verziu. Jazykové verzie, v ktorých je použitá spojka „alebo“: pozri najmä nemeckú („tatsächliche Nutzung oder Auswertung“), dánsku („faktiske benyttelse eller udnyttelse“), francúzsku („l'utilisation ou l'exploitation effectives“), taliansku („l'effettiva utilizzazione o l'effettivo impiego“), španielsku („la utilización o la explotación efectivas“) a portugalskú („a utilização ou a exploração efectivas“) jazykovú verziu.

17 Jazykové verzie, v ktorých je použitá spojka „a“: pozri najmä anglickú („effective use and enjoyment“), taliansku („l'effettiva utilizzazione e l'effettiva fruizione“), holandskú („het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie“), portugalskú („a utilização e a exploração efectivas“) a švédsku („den faktiska användningen och det faktiska utnyttjandet“) jazykovú verziu. Jazykové verzie, v ktorých je použitá spojka „alebo“: pozri najmä nemeckú („tatsächliche Nutzung oder Auswertung“), dánsku („faktiske benyttelse eller udnyttelse“), francúzsku („l'utilisation ou l'exploitation effectives“) a španielsku („la utilización o la explotación efectivas“) jazykovú verziu.

18 Smernica Rady z 18. februára 2020, ktorou sa mení smernica 2006/112 (Ú. v. EÚ L 62, 2020, s. 13). Táto smernica sa podľa jej žľánku 3 ods. 1 bude uplatňovať od 1. januára 2025.

19 Pozri najmä rozsudky z 26. septembra 2013, Komisia/Fínsko (C-309/11, neuverejnený, EU:C:2013:610, bod 49), a z 12. októbra 2017, Lombard Inatlan Lízing (C-404/16, EU:C:2017:759, bod 21).

20 Pozri v tejto súvislosti odôvodnenie 3 smernice 2008/8: „Pre každé poskytovanie služieb by miestom zdaťovania malo byť v zásade miesto, kde dochádza ku skutočnej spotrebe. ...“. Pozri tiež rozsudok z 13. marca 2019, Srf konsulterna (C-647/17, EU:C:2019:195, bod 29). Pre úplnosť ďalej poznamenávam, že smernicou 2008/8 bola podstatne zmenená právna úprava, ktorá vyplývala zo smernice Rady 1999/59/ES zo 17. júna 1999, ktorou sa mení a dopĺňa šiesta smernica 77/388 (Ú. v. ES L 162, 1999, s. 63; Mim. vyd. 09/001, s. 324). Tvrdenia, ktoré SK Telecom uvádza a ktoré sú založené na odôvodneniach smernice 1999/59, sú teda v rámci

prejednáwanej veci irelevantné.

21 Výbor pre DPH: Usmernenia vyplývajúce z 89. zasadnutia z 30. septembra 2009, Dokument B, Taxud.D.1(2010)176579, ? 645, dostupné na adrese https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/guidelines?vat?committee?meetings_fr.pdf.

22 Pozri bod 35 týchto návrhov.

23 Výbor pre DPH: Usmernenia vyplývajúce z 89. zasadnutia z 30. septembra 2009, Dokument B, Taxud.D.1(2010)176579, ? 645, dostupné na adrese https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/guidelines?vat?committee?meetings_fr.pdf.