

Věc C-607/20

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

17. listopadu 2020

Předkládající soud:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Spojené Království)

Datum předkládacího rozhodnutí:

11. listopadu 2020

Navrhovatel:

GE Aircraft Engine Services Ltd

Odpůrce:

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

[*omissis*]

**V ŘÍZENÍ PŘED FIRST TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER) [(SOUK
PRVNÍHO STUPNĚ (DAŇOVÝ SENÁT)]**

MEZI:

GE AIRCRAFT ENGINE SERVICES LIMITED

Navrhovatel

- a -

**THE COMMISSIONERS FOR
HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS**

Odpůrce

USNESENÍ

PO prostudování [*omissis*] písemných podání účastníků řízení;

A PO vyslechnutí právních zástupců účastníků;

SOUD:

UČINIL skutková zjištění uvedená v příloze C; a

ROZHODL TAKTO:

1. Otázky uvedené v příloženém předkládacím rozhodnutí v příloze A se na základě článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie předkládají Soudnímu dvoru Evropské unie k rozhodnutí o předběžné otázce.
2. Toto usnesení a přílohy A, B a C se neprodleně zasílají Soudnímu dvoru Evropské unie bez ohledu na běh lhůty pro podání odvolání.
3. Veškeré další řízení se přerušuje do vydání rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie o předběžných otázkách uvedených v příloze A k tomuto usnesení nebo do dalšího usnesení ve věci.

Dne 11. listopadu 2020

PŘÍLOHA A

ŽÁDOST O ROZHODNUTÍ O PŘEDBĚŽNÉ OTÁZCE K SOUDNÍMU DVORU EVROPSKÉ UNIE

Úvod

- 1 Touto žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce žádá First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království] Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“), aby upřesnil rozsah ustanovení obsaženého v čl. 26 odst. 1 písm. b) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1) (dále jen „[omissis] směrnice o DPH“).

Účastníci řízení

- 2 Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (daňová a celní správa, Spojené království, dále jen „daňová správa“) je orgánem příslušným k výběru a správě daně z přidané hodnoty ve Spojeném království.
- 3 GE Aircraft Engine Services Limited (dále jen „GEAES“) podniká ve Spojeném království v odvětví leteckých motorů. Je součástí skupiny společností General Electric (dále jen „GE“). Dalším devatenácti členům skupiny GE daňová správa vyměřila daň z přidané hodnoty za okolností obdobných těm, které se vztahují na

GEAES, a projednávané odvolání je považováno za vzorový případ pro všech 20 odvolání.

Stručný popis předmětu sporu

- 4 Spor se týká vyměření nepřiznané daně na výstupu ve vztahu k programu oceňování, který GEAES provozovala pro své zaměstnance pod názvem „Above & Beyond“, který spočíval ve vydávání nákupních poukázek zaměstnancům. Poukázky mohly být vyměňovány za zboží nebo služby u známých maloobchodníků.

Relevantní právní úprava

Unijní právní úprava

- 5 Článek 26 [omissis] směrnice o DPH (v hlavě IV Zdanitelná plnění, kapitole 3 Poskytnutí služby) stanoví:
1. Za poskytnutí služby za úplatu se považují tato plnění:
 - (a) použití zboží, které tvoří součást obchodního majetku, pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání, pokud je daň z tohoto zboží plně nebo zčásti odpočitatelná;
 - (b) bezúplatné poskytnutí služby osobou povinnou k dani pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání.
 2. Členské státy se mohou odchýlit od odstavce 1 za podmínky, že toto odchýlení nepovede k narušení hospodářské soutěže.

Vnitrostátní právní úprava

- 6 Ustanovení obsažené v článku 26 [omissis] směrnice o DPH byla do práva Spojeného království provedena v článku 3 Value Added (Supply of Services) Order 1992 (SI 1993/1507) [vyhláška o dani z přidané hodnoty (o poskytnutí služeb) z roku 1992, č. 1993/1507], který stanoví:

S výhradou článků 6, 6A a 7 níže, pokud podnikatel poskytne služby, které mu byly poskytnuty, pro jakékoliv soukromé použití nebo je použije, nebo je poskytne k použití jakékoli osobě k jinému účelu než k účelu podnikání, považuje se pro účely zákona za osobu poskytující tyto služby v rámci podnikání nebo v souvislosti s ním.

Shrnutí relevantních skutečností

- 7 Pro účely projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce mohou být relevantní skutečnosti, které jsou podrobněji uvedeny v odstavcích 4) – 12) zápisu nesporných skutečností a otázek připojeného v příloze B, jakož i dodatečná skutková zjištění uvedená v příloze C, shrnuty následovně.
- 8 V rozhodné době GEAES (stejně jako ostatní společnosti skupiny GE) provozovala program nazvaný „Above & Beyond“, který byl programem oceňování zaměstnanců. V rámci tohoto programu mohl každý zaměstnanec GEAES (na jakékoli úrovni) navrhnout jakéhokoli jiného zaměstnance pro jeho výkony, které zasluhovaly zvláštní uznání, v souladu s požadavky programu. Program „Above & Beyond“ byl navržen a prováděn s cílem podporovat a odměňovat vynikající práci a zlepšit chování ze strany zaměstnanců GEAES.
- 9 V rámci programu existovaly různé úrovně ocenění. Osoba činící návrh byla povinna zvolit vhodnou úroveň a sdělit důvody, proč navržená osoba zasluhovala ocenění. Návrh podléhal kontrole a schválení nadřízeného navrhované osoby. Odbor lidských zdrojů GE zkontroloval vzorek ocenění v rámci dohledu nad tím, aby byla ocenění poskytována v souladu s požadavky programu a spravedlivě odměňovala zaměstnance.
- 10 Na nejvyšší úrovni ocenění měla navržená osoba nárok na platbu v hotovosti. Na nejnižší úrovni obdržela navržená osoba nefinanční odměnu ve formě diplomu. Toto odvolání se týká pouze ocenění na středních úrovních, u nichž je navržená osoba oceněna nákupní poukázkou.
- 11 Program „Above & Beyond“ sloužil rovněž k poskytování odměn zaměstnancům při pracovních výročí a jiných příležitostech.
- 12 Je-li návrh schválen, je navržená osoba informována o svém ocenění. V případě ocenění v podobě nákupních poukázek je navržené osobě odeslán odkaz na internetovou stránku provozovanou společností Globoforce Limited (dále jen „Globoforce“). Ačkoli Globoforce není spojena s GE, je tato internetová stránka označena obchodními značkami GE.
- 13 Zaměstnanec si na této internetové stránce může vybrat nákupní poukázku z řady uvedených maloobchodníků. Jakmile si vybere, může být poukázka uplatněna pouze u vybraného maloobchodníka. Zaměstnanec obdrží elektronické potvrzení poukázky. Ačkoli Globoforce zajišťuje dodávání poukázek, tyto poukázky nejsou vydávány společností Globoforce.
- 14 V rámci poskytnutí poukázek zaměstnanci byly učiněny tyto kroky:
 - (1) Globoforce nakoupila poukázky přímo od dotyčných maloobchodníků a prodala je GE ve Spojených státech amerických (dále jen „GE USA“).

- (2) GE USA je následně prodala jinému subjektu GE usazenému ve Spojených státech amerických (dále jen „GE HQ“).
 - (3) GE HQ následně uskutečňuje přeshraniční dodání těchto poukázek subjektům GE ve Spojeném království.
 - (4) Každá společnost GE, jako je GEAES, jako zaměstnavatel poskytla poukázku navrženému zaměstnanci v rámci programu „Above & Beyond“.
 - (5) GEAES (a ostatní subjekty GE ve Spojeném království) přiznaly DPH za dodání poukázek od GE HQ na základě přenesení daňové povinnosti a odpočtu odpovídající daně na vstupu.
- 15 Pokud zaměstnanec použil poukázku k nákupu zboží nebo služeb, maloobchodník přiznal daň na výstupu z hodnoty poukázky.
- 16 Daňová správa tvrdí, že GEAES měla rovněž přiznat daň na výstupu z hodnoty poukázky.
- 17 First Tier Tribunal (soud prvního stupně) se rozhodl přerušit řízení a položit SDEU předběžné otázky týkající se smyslu a účinku čl. 26 odst. 1 písm. b) [omissis] směrnice o DPH, jakož i výkladu spojení „pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání“. First Tier Tribunal (soud prvního stupně) se nedomnívá, že správný výklad těchto ustanovení představuje *acte clair*.

Odůvodnění předkládacího usnesení

- 18 V projednávaném odvolání se jedná o to, zda jsou splněny tři podmínky k tomu, aby poskytnutí služby bylo kvalifikováno jako poskytnutí služby za úplatu ve smyslu čl. 26 odst. 1 písm. b) [omissis] směrnice o DPH, takže GEAES by podléhala dani na výstupu ve vztahu k tomuto plnění.
- 19 Jedná se o tyto podmínky:
- a) Zda je dáno poskytnutí služby;
 - b) Je-li služba poskytnuta bezúplatně; a
 - c) Je-li tato služba poskytnuta pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání.
- 20 Mezi účastníky řízení je nesporné (a předkládající soud se s tímto ztotožňuje), že podmínky a) a b) jsou splněny, což v rámci projednávaného odvolání ponechává spornou pouze podmínku c). Společnost GEAES tvrdí, že poukázky jsou poskytovány výlučně pro účely jejího podnikání, takže se čl. 26 odst. 1 písm. b) neuplatní. Daňová správa zastává opačný názor.

- 21 Soud prvního stupně má za to, že existují skutečné pochybnosti o správném výkladu a použití slovního spojení „pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání“ ve smyslu čl. 26 odst. 1 písm. b) [omissis] směrnice o DPH za okolností projednávaného odvolání.
- 22 Účastníci řízení rozlišují mezi účelem, za nímž zaměstnavatel poskytuje poukázky zaměstnancům, a použitím poukázky zaměstnancem. Tyto odlišné přístupy k výkladu čl. 26 odst. 1 písm. b) se nezdaří být vyřešeny v rozhodnutích SDEU *Julius Fillibeck Sohne GmbH&Co. KG v. Finanzamt Neustadt* (C-258/95) [omissis] (dále jen „*Fillibeck*“), *Danfoss A/S a další v. Skatteministeriet* (C-371/07) [omissis] (dále jen „*Danfoss*“), a *Astra Zeneca UK Ltd v. HMRC* (C-40/09) [omissis] (dále jen „*Astra Zeneca*“) za takových okolností, jako jsou okolnosti projednávaného odvolání.

Stručné shrnutí argumentů účastníků řízení

Argumenty GEAES

- 23 GEAES tvrdí, že na základě čl. 26 odst. 1 písm. b) nedochází k žádnému standardnímu poskytnutí služby. Naopak program „Above & Beyond“ je režijní náklad hospodářské činnosti GEAES ve Spojeném království, přičemž jakýkoli prospěch pro zaměstnance je druhotný.
- 24 GEAES rozlišuje mezi *účelem*, za nímž GEAES poukázky svým zaměstnancům poskytoval, a (soukromým) používáním poukázky zaměstnancem. Vzhledem k tomu, že GEAES poskytuje poukázky svým zaměstnancům za účelem podnikání, tvrdí, že dodání poukázky nespadá do působnosti čl. 26 odst. 1 písm. b) a že nevzniká žádné zdanitelné poskytnutí služby.
- 25 GEAES tvrdí, že tento přístup k výkladu článku 26 je v souladu s rozhodnutími SDEU ve věcech *Danfoss* a *Fillibeck*, neboť hlavním cílem osoby povinné k dani (při poskytování poukázek na sendviče nebo poskytování bezplatné dopravy) bylo zajistit řádné fungování jejího podnikání. Jakékoliv užití poskytnutých služeb pro soukromou potřebu bylo druhotné. GEAES tvrdí, že tytéž argumenty se uplatní v rámci projednávaného odvolání. GEAES poukazuje na rozdílnost od okolností ve věci *Astra Zeneca*, neboť ve zmíněném případě měli zaměstnanci na výběr, zda obětují mzdu výměnou za poukázky (či nikoli) - zatímco pokud jde o střední úroveň ocenění v rámci programu „Above & Beyond“, zaměstnanec neměl na výběr, zda získá hotovost nebo poukázky – k dispozici byly pouze poukázky.

Argumenty daňové správy

- 26 Daňová správa tvrdí, že čl. 26 odst. 2 písm. b) se použije, protože poukázky poskytnuté zaměstnancům jsou poskytovány pro jejich soukromou potřebu - jsou poskytovány pro jejich osobní spotřebu mimo [omissis] podnikání GEAES.

Poskytnutí poukázek zaměstnancům tedy splňuje všechny podmínky pro použití čl. 26 odst. 1 písm. b), takže z předmětného poskytnutí služeb vzniká daňová povinnost na výstupu. Daňová správa tvrdí, že skutečnost, že GEAES může poukázky zaměstnancům poskytovat za určitým účelem podnikání, je nerelevantní. Jinými slovy daňová správa tvrdí, že jelikož jsou splněny podmínky čl. 26 odst. 1 písm. b), pokud jde o soukromé potřeby zaměstnanců, není namístě zkoumat, zda mohou být poukázky poskytovány pro účely podnikání.

- 27 Daňová správa tvrdí, že ustanovení článku 26 musí být vykládána objektivně, takže je nerelevantní, jaký účel připisuje poskytování poukázek GEAES.

Předběžné otázky

- 28 S ohledem na čl. 26 odst. 2 písm. b) směrnice Rady 2006/112/ES (dále jen „[omissis] směrnice o DPH“) First Tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát)] zdvořile předkládá Soudnímu dvoru Evropské unie následující předběžné otázky:

(1) Je vydávání poukázek zaměstnancům osobou povinnou k dani na nákup u nespřízněných maloobchodníků v rámci programu oceňování nejvýkonnějších zaměstnanců poskytnutím služby „pro její soukromou potřebu nebo pro potřebu jejích zaměstnanců, popřípadě obecněji řečeno k jiným účelům než pro účely jejího podnikání“ ve smyslu čl. 26 odst. 1 písm. b) směrnice o 2006/112?

(2) Je pro zodpovězení první otázky relevantní skutečnost, že osoba povinná k dani sleduje při vydávání nákupních poukázek zaměstnancům obchodní účel?

(3) Je pro zodpovězení první otázky relevantní skutečnost, že nákupní poukázky vydávané zaměstnancům jsou určeny pro jejich vlastní potřebu a mohou být použity pro soukromé účely zaměstnanců?