

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 29. marca 2007*

Vo veci C-111/05,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Regeringsrätten (Švédsko) z 24. februára 2005 a doručený Súdnemu dvoru 4. marca 2005, ktorý súvisí s konaním:

Aktiebolaget NN

proti

Skatteverket,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus (spravodajca) a A. Ó Caoimh,

* Jazyk konania: švédčina.

generálny advokát: P. Léger,
tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Aktiebolaget NN, v zastúpení: U. Grefberg Nyberg, processansvarig,
- Skatteverket, v zastúpení: B. Persson, splnomocnený zástupca,
- Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: L. Ström van Lier
a D. Triantafyllou, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 14. septembra 2006,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 bodu 1, článku 3 ods. 1, článkov 5, 6, 8 ods. 1 písm. a) a článku 9 ods. 2 písm. a) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23) zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2002/93/ES z 3. decembra 2002 (Ú. v. ES L 331, s. 27; Mim. vyd. 09/001, s. 363, ďalej len „šiesta smernica“).
- 2 Otázky predložené vnútroštátnym súdom vznikli v rámci odvolania Aktiebolaget NN so sídlom vo Švédsku (ďalej len „spoločnosť NN“), proti predbežnému stanovisku vydanému zo strany Skatterättsnämnden (komisia pre daňové právo) k uplatneniu ustanovení týkajúcich sa dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) na plnenie spočívajúce v inštalácii kábla z optických vlákien medzi Švédskom a iným členským štátom, ktorého časť musí byť uložená na morskom dne v medzinárodných vodách.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

- 3 Článok 2 šiestej smernice stanovuje:

„Dani z pridanej hodnoty podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou,

...“

4 Článok 3 tejto smernice stanovuje:

„1. Na účely tejto smernice:

- ‚teritórium členského štátu‘ bude znamenať teritórium krajiny ako je definované vzhľadom na každý členský štát v odsekoch 2 a 3;
- ‚spoločenstvo‘ a ‚územie spoločenstva‘ predstavujú územie členských štátov ako sú definované vzhľadom na každý členský štát v odsekoch 2 a 3;

— ...

2. Na účely tejto smernice ‚územie krajiny‘ je oblasť použitia Zmluvy o založení Európskeho hospodárskeho spoločenstva, ako je definované vzhľadom na každý členský štát v článku [299 ES].

3. ...“

5 Podľa znenia článku 5 predmetnej smernice:

„1. Pojem ‚dodávka tovarov‘ predstavuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa.

...“

6 Článok 6 šiestej smernice stanovuje:

„1. Pojem ‚poskytovanie služieb‘ predstavuje každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru v zmysle článku 5.

...“

7 Článok 8 tejto smernice upresňuje:

„1. Za miesto dodávky tovaru sa považuje:

- a) v prípade tovaru zaslaného alebo dopraveného buď dodávateľom, osobou, ktorej sa tovar dodáva, alebo treťou osobou: miesto, kde sa tovar nachádza v čase začiatku jeho zaslania alebo dopravy osobe, ktorej sa má tovar dodať. Ak sa má tovar nainštalovať alebo zmontovať so skúšobnou prevádzkou alebo bez nej, dodávateľom alebo v jeho mene, miestom dodania tovaru bude miesto, kde sa tovar nainštaluje alebo zmontuje. V prípadoch, keď sa inštalácia alebo montáž uskutočňuje v členskom štáte inom, ako je krajina dodávateľa, musí členský štát, na území ktorého sa vykonáva inštalácia alebo montáž, prijať všetky potrebné opatrenia, aby sa v tomto štáte zabránilo dvojitému zdaneniu;

...“

8 Článok 9 predmetnej smernice stanovuje:

„1. Za miesto, kde sa služba poskytuje, sa považuje miesto, kde má dodávateľ založený svoj podnik alebo kde má trvalé pôsobisko, z ktorého poskytuje služby,

alebo v prípade neexistencie žiadneho z uvedených miest, miesto, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa väčšinou zdržiava.

2. Ale:

- a) miestom poskytovania služieb súvisiacich s nehnuteľným majetkom, vrátane služieb realitných agentov a expertov a služieb zameraných na prípravu a koordináciu konštrukčných alebo stavebných prác, ako sú služby architektov alebo firiem zabezpečujúcich dozor na stavbách, bude miesto, kde sa nehnuteľnosť nachádza;

...“

Vnútroštátna právna úprava

- 9 Z kapitoly 1 § 1 zákona o dani z pridanej hodnoty (mervärdesskattelagen, SFS 1994, č. 200, ďalej len „ML“) vyplýva, že táto daň je splatná, najmä ak je plnenie považované za uskutočnené vo vnútri krajiny.

- 10 V zmysle kapitoly 1 § 6 ML pojem „tovary“ predstavuje „hmotné veci“, medzi ktoré patria nehnuteľnosti a tiež plyn, ako aj teplo, chlad a elektrická energia. Podľa

kapitoly 5 § 2 toho istého zákona tovar, ktorý v zmysle zmluvy uzavretej medzi dodávateľom a odberateľom má byť odberateľovi dopravený, je predaný vo vnútri krajiny, ak sa tento tovar nachádza v krajine, keď dodávateľ, odberateľ alebo tretia osoba začne s jeho dopravou k odberateľovi (bod 1), alebo pokiaľ sa tovar nenachádza v krajine v momente, keď doprava začína, ak je montovaný alebo inštalovaný dodávateľom alebo v jeho mene (bod 2).

- 11 V zmysle kapitoly 1 § 6 ML pojem „služby“ predstavuje všetko čo sa nepovažuje za tovar a čo sa môže poskytovať v rámci podnikateľskej činnosti. Podľa kapitoly 5 § 4 prvej zarážky tohto zákona služby, ktoré sa týkajú nehnuteľnosti, sú poskytované vo vnútri krajiny, ak sa tam nachádza nehnuteľnosť. Podľa kapitoly 5 § 6 prvej zarážky štvrtého bodu predmetného zákona sú služby poskytované vo vnútri krajiny, ak sú vykonávané vo Švédsku a týkajú sa prác na hnutelných veciach, vrátane plnení dozoru alebo analýzy, ktoré sa vzťahujú na takéto veci. Kapitola 5 § 8 prvá zarážka ML stanovuje najmä, že pre iné služby ako služby uvedené v § 4 až 6 písm. a) alebo § 7 písm. a) (čo sa však neuplatňuje na telekomunikačné služby), je plnenie považované za realizované vo vnútri krajiny, ak poskytovateľ má vo Švédsku sídlo svojej hospodárskej činnosti alebo stálu pobočku, z ktorej je vykonávané poskytovanie služieb. Okrem toho je v tej istej zarážke stanovené, že služby, ktoré nie sú poskytované ani zo sídla alebo stálej pobočky vo Švédsku, ani zo zahraničia, sú považované za poskytnuté vo vnútri krajiny, ak poskytovateľ má bydlisko vo Švédsku alebo tam má svoje obvyklé bydlisko.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 12 Spoločnosť NN vykonáva v odvetví telekomunikácií činnosti, ktoré spočívajú najmä v ukladaní, údržbe a opravách káblov z optických vlákien. Táto spoločnosť plánuje

uzavrieť zmluvy týkajúce sa dodávky a inštalácie podmorského kábla z optických vlákien medzi Švédskom a iným členským štátom, ktorý bude používaný nadobúdateľom na ponúkanie prenosových služieb pre rozličných telekomunikačných operátorov. Spoločnosť NN zakúpi kábel a zvyšok materiálu potrebného pre rozličných podnikateľov, prenajme si loď s posádkou a spraví nábor personálu špecializovaného na ukladanie káblov.

- 13 Kábel bude ukotvený a zasypaný na kontinentálnom území Švédska, aby bol následne uložený a prípadne zasypaný na morskome dne, najprv vo vnútrozemských vodách a pobrežnom mori Švédska, potom na kontinentálnom šelfe Švédska a iného členského štátu, ako aj pobrežných štátov a nakoniec v pobrežnom mori a vnútroštátnych vodách iného členského štátu, aby bol definitívne ukotvený a zasypaný na kontinentálnom území druhého menovaného štátu. Berúc do úvahy vzdialenosti medzi bodmi ukotvenia, môže sa v niektorých prípadoch ukázať potrebným predĺženie kábla, čo je operácia predstavujúca dosť zložitý technický postup. Za obvyklých okolností cena materiálu môže dosahovať 80 až 85 % celkových nákladov. Pokiaľ sú okolnosti nepriaznivé z dôvodu napríklad výskytu búrok, podiel materiálu na celkových nákladoch klesá.

- 14 Po uložení a určitých predbežných skúškach bude vlastnícke právo ku káblu prevezené na nadobúdateľa. Práce budú následne pokračovať dodatočnými skúškami počas asi tridsiatich dní a spoločnosť NN odstráni prípadné vady.

- 15 Spoločnosť NN požiadala Skatterättsnämnden o predbežné stanovisko s cieľom zistiť, na jednej strane, či plánované plnenie predstavuje službu týkajúcu sa

nehnutelnosti v zmysle kapitoly 5 § 4 ML alebo prácu na hnutelnej veci v zmysle kapitoly 5 § 6 toho istého zákona, alebo iný typ služby a, na druhej strane, či Švédsko je krajinou vykonania služby.

- 16 Skatterättsnämnden vydal svoje stanovisko 13. júna 2003. Domnieval sa, že plánované plnenie má byť považované za službu vykonanú vo Švédsku pri uplatnení kapitoly 5 § 8 prvej zarážky ML, pretože nevykazuje charakteristiky ktoré umožňujú uplatnenie osobitných ustanovení o mieste plnenia uvádzaných v kapitole 5 § 4 až 6 písm. a) a § 7 písm. a) ML.
- 17 Spoločnosť NN podala proti tomuto predbežnému stanovisku odvolanie pred Regeringsrätten. Uvádza, že uloženie kábla, ktorého sa týka konanie vo veci samej, predstavuje službu týkajúcu sa nehnuteľnosti v zmysle kapitoly 5 § 4 ML a že v dôsledku toho je DPH splatná iba za služby poskytnuté na kontinentálnom území, vo vnútroštátnych vodách a v pobrežnom mori Švédska.
- 18 Domnievajúc sa, že pre riešenie sporu v konaní vo veci samej je potrebný výklad práva Spoločenstva, Regeringsrätten rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa zdaniteľné plnenie pozostávajúce z dodávky a uloženia kábla, ktorý sa nachádza na území dvoch členských štátov, ako aj mimo územia Spoločenstva,

pri ktorom samotný kábel predstavuje zjavne prevažnú väčšinu celkových nákladov, považovať za dodávku tovaru na účely uplatnenia ustanovení šiestej smernice..., pokiaľ ide o miesto zdaniteľného plnenia?

2. Ak sa má také plnenie namiesto toho považovať za poskytovanie služieb, má sa táto služba považovať za natoľko súvisiacu s nehnuteľným majetkom, že miesto poskytovania služieb sa stanoví v súlade s článkom 9 ods. 2 písm. a) šiestej smernice?

3. Ak je odpoveď na prvú alebo druhú otázku kladná, má sa článok 8 ods. 1 písm. a) [šiestej] smernice alebo subsidiárne jej článok 9 ods. 2 písm. a) vykladať v tom zmysle, že plnenie sa má rozdeliť na základe geografického umiestnenia kábla?

4. Ak je odpoveď na tretiu otázku kladná, má sa článok 8 ods. 1 písm. a) [šiestej] smernice alebo subsidiárne jej článok 9 ods. 2 písm. a) v spojení s jej článkom 2 bodom 1 a článkom 3 ods. 1 chápať v tom zmysle, že DPH sa neplatí z tej časti dodávky tovaru alebo poskytovania služieb, ktorá sa týka zóny, ktorá nie je súčasťou územia Spoločenstva?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

- 19 Svojou prvou otázkou chce vnútroštátny súd zistiť, či sa má na účely výberu DPH plnenie spočívajúce v dodávke a uložení kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty a nachádzajúceho sa čiastočne mimo územia Spoločenstva, pri ktorom cena samotného kábla predstavuje zjavne prevažnú časť celkových nákladov, považovať za dodávku tovaru podľa článku 5 ods. 1 šiestej smernice.
- 20 Na úvod je potrebné určiť, či z pohľadu DPH majú byť dodávka a uloženie kábla za okolností opísaných vnútroštátnym súdom považované za dve odlišné zdaniteľné plnenia alebo za jediné zložené plnenie pozostávajúce z viacerých prvkov.
- 21 Ako vyplýva z ustálenej judikatúry Súdneho dvora, keď súbor prvkov a úkonov tvorí jedno plnenie, potom je opodstatnené vziať do úvahy všetky okolnosti, za ktorých sa vykonáva predmetné plnenie s cieľom určiť, či na jednej strane sú tu dve alebo viacero odlišných plnení alebo jediné plnenie a na druhej strane či v poslednom menovanom prípade toto jediné plnenie má byť považované za poskytnutie služby (pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. mája 1996, Faaborg-Gelting Linien, C-231/94, Zb. s. I-2395, body 12 až 14; z 25. februára 1999, CPP, C-349/96, Zb. s. I-973, bod 28, ako aj z 27. októbra 2005, Levob Verzekeringen a OV Bank, C-41/04, Zb. s. I-9433, bod 19).
- 22 Berúc do úvahy dvojité okolnosti, a síce to, že na jednej strane z článku 2 bodu 1 šiestej smernice vyplýva, že každé plnenie má byť zvyčajne považované za odlišné

a nezávislé a že na druhej strane plnenie pozostávajúce z jediného plnenia z hospodárskeho hľadiska nesmie byť umelo členené, aby sa nezmenila funkčnosť systému DPH, je dôležité po prvé hľadať charakteristické prvky predmetného plnenia preto, aby sa určilo, či platiteľ dane odovzdá svojmu klientovi viacero hlavných rôznych plnení alebo jediné plnenie (pozri v tomto zmysle rozsudky CPP, už citovaný, bod 29, a Levob Verzekeringen a OV Bank, už citovaný, bod 20).

23 V tejto súvislosti Súdny dvor konštatoval, že ide o jediné plnenie, keď dva alebo viaceré prvky alebo úkony poskytnuté platiteľom dane v prospech klienta sú tak úzko zviazané, že tvoria objektívne jediné nerozlučné hospodárske plnenie, ktorého rozčlenenie by bolo neprirodené (rozsudok Levob Verzekeringen a OV Bank, už citovaný, bod 22).

24 V prejednávanej veci je predmetom zmluvy, plánovanej spoločnosťou NN, odovzdanie uloženého kábla vo funkčnom stave, po dokončení inštalácie a vykonaní skúšobnej prevádzky.

25 Z tohto konštatovania vyplýva, že všetky prvky, z ktorých sa skladá plnenie, o ktoré ide v konaní vo veci samej, sa na jednej strane zdajú byť potrebné pre jeho uskutočnenie a, na druhej strane, sú úzko spojené. Za týchto podmienok sa nemožno bez toho, aby to bolo neprirodené, domnievať, že klient najprv získa kábel z optických vlákien a následne, od toho istého dodávateľa, poskytnutie služieb týkajúcich sa jeho uloženia (pozri analogicky rozsudok Levob Verzekeringen a OV Bank, už citovaný, bod 24).

- 26 V dôsledku toho musia byť z pohľadu DPH dodávka a uloženie kábla za okolností opísaných vnútroštátnym súdom považované za vytvárajúce jediné plnenie.
- 27 Následne s cieľom určiť, či jediné zložené plnenie, akým je plnenie v konaní vo veci samej, má byť považované za dodávku tovarov alebo poskytnutie služieb, je potrebné identifikovať prevažujúce prvky (pozri najmä rozsudky Faaborg-Gelting Linien, už citovaný, body 12 a 14, ako aj Levob Verzekeringen a OV Bank, už citovaný, bod 27).
- 28 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že za predpokladu jediného zloženého plnenia musí byť plnenie považované za vedľajšie vo vzťahu k hlavnému plneniu, ak pre zákazníkov nepredstavuje cieľ sám osebe, ale prostriedok pre využívanie hlavnej služby poskytovateľa za lepších podmienok (pozri v tomto zmysle rozsudky z 22. októbra 1998, Madgett a Baldwin, C-308/96 a C-94/97, Zb. s. I-6229, bod 24, a CPP, už citovaný, bod 30).
- 29 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že uloženie kábla, ktorého sa týka konanie vo veci samej, si vyžaduje vykonanie zložitých technických postupov, použitie špecializovaného náradia, potrebné know-how a zdá sa byť neoddeliteľné nielen od dodávky tovaru pri plnení takéhoto rozsahu, ale rovnako nevyhnutné pre neskoršie používanie a prevádzkovanie tohto tovaru. Z toho vyplýva, že uloženie tohto kábla nepredstavuje jednoduchý vedľajší prvok dodávky.

- 30 Zostáva však určiť, či vzhľadom na prvky charakterizujúce plnenie, ktorého sa týka konanie vo veci samej, je dodávka kábla alebo jeho uloženie tým, čo musí prevážiť pri kvalifikovaní plnenia ako dodávky tovaru alebo ako poskytnutia služby.
- 31 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa znenia článku 5 ods. 1 šiestej smernice „pojem ‚dodávka tovarov‘ predstavuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa“.
- 32 Podľa judikatúry Súdneho dvora zo znenia tohto ustanovenia vyplýva, že pojem dodávka tovaru sa nevzťahuje na prevod vlastníctva spôsobmi uvádzanými uplatniteľným vnútroštátnym právom, ale zahŕňa každý prevod hmotného majetku jednou stranou, ktorá splnomocní druhú stranu fakticky s ním disponovať, akoby bola vlastníkom tohto majetku. Cieľ šiestej smernice by mohol byť ohrozený, pokiaľ by zistenie, či ide o dodávku tovarov, ktorá je jedným z troch zdanieľných plnení, bolo podriadené splneniu podmienok, ktoré sa menia v závislosti od občianskeho práva predmetného členského štátu (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. februára 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, Zb. s. I-285, body 7 a 8; zo 4. októbra 1995, *Armbrecht*, C-291/92, Zb. s. I-2775, body 13 a 14; zo 6. februára 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, Zb. s. I-1317, body 32 a 33, ako aj z 21. apríla 2005, *HE*, C-25/03, Zb. s. I-3123, bod 64).
- 33 Z údajov predložených vnútroštátnym súdom vyplýva, že plánovaná zmluva sa týka hmotnej veci, a to kábla z optických vlákien, ktorý je zakúpený a uložený dodávateľom a ktorý je v nadväznosti na skúšobnú prevádzku vykonanú dodávateľom určený na prevod na klienta, ktorý môže týmto káblom disponovať ako majiteľ.

- 34 Skutočnosť, že dodávka predmetného kábla je sprevádzaná jeho inštaláciou, v zásade nebráni tomu, aby plnenie patrilo do pôsobnosti článku 5 ods. 1 šiestej smernice.
- 35 Po prvé z článku 8 ods. 1 písm. a) šiestej smernice vyplýva, že hmotná vec môže byť predmetom inštalácie alebo montáže, so skúšobnou prevádzkou vykonanou dodávateľom alebo v jeho mene, alebo bez nej, bez toho, aby plnenie nevyhnutne nestratilo svoju kvalifikáciu „dodávky tovaru“. Po druhé, ako to poznamenal generálny advokát v bode 51 svojich návrhov, toto ustanovenie nerozlišuje medzi spôsobmi inštalácie, z čoho vyplýva, že pripojenie hnutelnej veci k zemi nemusí nevyhnutne spadať pod pojem „stavebné práce“ podľa článku 5 ods. 5 šiestej smernice.
- 36 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania rovnako vyplýva, že ak k uloženiu kábla, ktorého sa týka konanie vo veci samej dôjde za normálnych okolností, obrat ktorý bude mať dodávateľ z plnenia, sa skladá z nákladov na kábel samotný a zvyšok materiálu, ktoré predstavujú 80 až 85 % celkovej sumy obratu, zatiaľ čo, ak sú podmienky nepriaznivé, napríklad z dôvodu obtiažnosti terénu, stavu morského dna, potreby predĺženia kábla alebo výskytu búrok, časť nákladov na materiál v pomere k celkovým nákladom klesá.
- 37 V tejto súvislosti, hoci je pravda, že pomer medzi cenou tovaru a cenou služieb je objektívnym údajom predstavujúcim indíciu, na ktorú je možné prihliadať s cieľom kvalifikácie plnenia, ktorého sa týka konanie vo veci samej, skutočnosťou zostáva,

ako to uvádza Komisia Európskych spoločenstiev vo svojich pripomienkach, že cena materiálu a prác sama osebe nemá mať rozhodujúcu dôležitosť.

38 S cieľom kvalifikovať plánované plnenie je teda potrebné skúmať rovnako dôležitosť poskytnutia služieb vo vzťahu k dodávke kábla.

39 V tejto súvislosti, hoci je nevyhnutné, aby bol kábel inštalovaný pre to, aby mohol byť používaný, a rovnako, hoci z dôvodu najmä vzdialenosti a obtiažnosti terénu pripojenie kábla k zemi je, ako vyplýva z bodu 29 tohto rozsudku veľmi zložitá a vyžaduje si značné prostriedky, nevyplýva z toho, že poskytovanie služieb prevažuje nad dodávkou tovaru. Z opisu zmluvných dojednaní uvádzaných v návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že práce, ktoré musia byť vykonané dodávateľom, sa obmedzujú na uloženie kábla, ktorého sa týka konanie vo veci samej, a ich cieľom, ani výsledkom nie je zmena povahy predmetného kábla, ani jeho prispôsobenie špecifickým potrebám klienta (pozri analogicky rozsudok *Levob Verzekeringen* a *OV Bank*, už citovaný, body 28 a 29).

40 Berúc do úvahy všetky tieto údaje, je na prvú otázku potrebné odpovedať, že plnenie spočívajúce v dodávke a uložení kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty a nachádzajúceho sa čiastočne mimo územia Spoločenstva, sa má považovať za dodávku tovaru v zmysle článku 5 ods. 1 šiestej smernice, ak je zrejmé, že v nadväznosti na skúšobnú prevádzku vykonanú dodávateľom bude kábel prevedený na klienta, ktorý s ním bude môcť disponovať ako vlastník, že cena samotného kábla predstavuje zjavne prevažnú časť celkových nákladov predmetného plnenia a že služby dodávateľa sa obmedzujú na uloženie kábla bez zmeny jeho povahy a bez jeho prispôsobenia špecifickým potrebám klienta.

O druhej otázke

- 41 Druhá otázka bola položená iba pre prípad, ak by zdaniteľné plnenie predstavovalo poskytnutie služieb. Berúc do úvahy odpoveď danú na prvú otázku, nie je potrebné ju skúmať.

O tretej otázke

- 42 Svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd s cieľom určenia miesta zdaniteľného plnenia spočívajúceho v dodávke a uložení kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty a nachádzajúceho sa čiastočne mimo územia Spoločenstva, pýta, či sa článok 8 ods. 1 písm. a) šiestej smernice má vykladať v tom zmysle, že daňová právomoc každého členského štátu je obmedzená na časť kábla, ktorá sa nachádza na jeho území.
- 43 Na úvod je potrebné zdôrazniť, že hlava VI šiestej smernice obsahuje ustanovenia venované určaniu miesta zdaniteľného plnenia, a to článok 8 pre dodávku tovaru a článok 9 pre poskytovanie služieb. Cieľ sledovaný týmito ustanoveniami v rámci

všeobecného systému smernice, ako je aj možné logicky vyvodzovať z jej siedmeho odôvodnenia, smeruje k stanoveniu racionálneho rozdelenia sfér uplatnenia vnútroštátnych právnych predpisov v oblasti DPH, jednotným určením miesta zdanenia dodávky tovaru a poskytovania služieb. Tieto ustanovenia tiež majú za cieľ predísť konfliktom právomocí, ktoré by mohli viesť tak k situáciám dvojitého zdanenia, ako aj k nezdaneniu príjmov [pozri analogicky rozsudky zo 4. júla 1985, Berkholz, 168/84, Zb. s. 2251, bod 14; z 12. mája 2005, RAL (Channel Islands) a i., C-452/03, Zb. s. I-3947, bod 23, a z 15. septembra 2005, Köhler, C-58/04, Zb. s. I-8219, bod 22].

- 44 Pokiaľ ide o určenie miesta dodávky tovarov, článok 8 šiestej smernice stanovuje viacero špecifických hraničných ukazovateľov podľa toho, či ide o dodávku tovarov s alebo bez dopravy, dodávku tovarov na palubu lode, lietadla alebo vlaku, dodávku plynu alebo elektrickej energie rozvodnými systémami alebo dodávku tovaru, ktorý je predmetom inštalácie alebo montáže, so skúšobnou prevádzkou vykonanou dodávateľom alebo v jeho mene, alebo bez nej. V poslednom menovanom prípade podľa znenia odseku 1 písm. a) druhej vety tohto článku sa za miesto dodania tovaru považuje miesto vykonania inštalácie alebo montáže.

- 45 Je pravda, že na to, aby bola kolízna norma uplatniteľná, musí umožňovať pridelenie daňovej právomoci na zdanenie plnenia DPH výlučne v jednom z predmetných členských štátoch. V tomto smere, ak je tovar predmetom inštalácie, dodávka je v zásade považovaná za nachádzajúcu sa iba na území jedného členského štátu, a ak inštalácia tovaru spočíva v jeho pripojení k zemi, je to miesto tohto pripojenia, ktoré určuje štát príslušný zdaníť dodávku.

- 46 To však neznamena, že článok 8 ods. 1 písm. a) druhá veta šiestej smernice sa neuplatňuje v prípade inštalácie tovaru na území jedného členského štátu, ktorá pokračuje na území druhého členského štátu. V skutočnosti, ak je tento tovar, a to v konaní vo veci samej kábel z optických vlákien, predmetom inštalácie na území prvého členského štátu a následne na území druhého členského štátu, miesto dodávky sa nachádza postupne na území každého z týchto štátov.
- 47 Z toho vyplýva, že v takomto prípade, ako poznamenal generálny advokát v bode 88 svojich návrhov, musí byť právomoc zdaňiť plnenie priznaná každému členskému štátu na časť kábla inštalovaného na jeho území.
- 48 Táto daňová právomoc každého členského štátu týkajúca sa plnenia v celom jeho rozsahu zahŕňa nielen vymáhateľnosť dane splatnej z ceny samotného kábla, ale zahŕňa tiež právomoc zdaňiť služby súvisiace s inštaláciou.
- 49 V konaní vo veci samej zahŕňajú služby súvisiace s inštaláciou kábla z optických vlákien nielen samotné uloženie a prípadné predĺženie tohto kábla, ale tiež pravidelné testy vykonávané v priebehu ukladania a určité predbežné prevádzkové

skúšky vykonávané po ukončení uloženia, ako aj realizáciu dodatočných skúšok počas tridsiatich dní po uvedení predmetného kábla do prevádzky, počas ktorých dodávateľ odstraňuje prípadné vady. Tento súhrn služieb, z ktorých niektoré sa netýkajú presného geografického miesta, je vykonávaný v prospech celého kábla a musí sa teda ako cena kábla samotného a zvyšku materiálu zdaníť každým členským štátom pomerne k dĺžke kábla nachádzajúceho sa na jeho území.

- 50 Na tretiu otázku je teda potrebné odpovedať, že článok 8 ods. 1 písm. a) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že právomoc zdaníť dodávku a uloženie kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty a nachádzajúceho sa čiastočne mimo územia Spoločenstva, prislúcha každému členskému štátu pomerne k dĺžke kábla nachádzajúceho sa na jeho území, pokiaľ ide o cenu kábla samotného a zvyšku materiálu, ako aj pokiaľ ide o náklady služieb spojených s jeho uložením.

O štvrtej otázke

- 51 Svojou štvrtou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 8 ods. 1 písm. a) šiestej smernice v spojení s článkom 2 bodom 1 a článkom 3 tej istej smernice vykladať v tom zmysle, že dodávka a uloženie kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty, nepodlieha DPH z časti plnenia, ktoré sa týka zóny, ktorá nie je súčasťou územia Spoločenstva.

- 52 Článok 2 bod 1 šiestej smernice zaväzuje členské štáty podriaďovať DPH všetky dodávky tovarov za úhradu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou.
- 53 Územná pôsobnosť šiestej smernice je určená jej článkom 3, v zmysle znenia ktorého „teritórium členského štátu“ znamená teritórium krajiny, ako je definované vzhľadom na každý členský štát v odsekoch 2 a 3 tohto článku, a „územie spoločenstva“ predstavuje územie členských štátov, ako je definované vzhľadom na každý členský štát predmetnými odsekmi. S výnimkou určitých vnútroštátnych území výslovne vylúčených v odseku 3 tohto článku 3 podľa odseku 2 toho istého článku zodpovedá „územie krajiny“ oblasti použitia Zmluvy o založení Európskeho hospodárskeho spoločenstva, ako je definovaná vzhľadom na každý členský štát v článku 229 ES.
- 54 Pri absencii presnejšej definície územia patriaceho pod zvrchovanosť každého členského štátu, prislúcha každému z členských štátov určiť rozsah a hranice tohto územia v súlade s pravidlami medzinárodného verejného práva.
- 55 Pokiaľ ide o pôsobnosť šiestej smernice, Súdny dvor konštatoval, že režim tejto smernice sa povinne a imperatívne uplatňuje na súhrn vnútroštátneho územia členských štátov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 23. januára 1986, Trans Tirreno Express, 283/84, Zb. s. 231, bod 20).

- 56 Podľa článku 2 Dohovoru Organizácie spojených národov o morskom práve uzavretého v Montego Bay 10. decembra 1982, ktorý sa stal účinným 16. novembra 1994, a schváleného rozhodnutím Rady 98/392/ES z 23. marca 1999 o uzatvorení Dohovoru Organizácie Spojených národov z 10. decembra 1982 o morskom práve a Dohody z 28. júla 1994 o vykonávaní jeho časti XI Európskym spoločenstvom (Ú. v. ES L 179, s. 1; Mim. vyd. 04/003, s. 260, ďalej len „dohovor o morskom práve“), zvrchovanosť pobrežného štátu sa rozširuje na pobrežné more, dno tohto mora a jeho podložie.
- 57 Štátne územie členských štátov v zmysle článku 299 ES rovnako tvorí pobrežné more, dno tohto mora a jeho podložie a každému členskému štátu prislúcha určiť šírku tohto mora v rozmedzí 12 morských míľ v súlade s článkom 3 dohovoru o morskom práve.
- 58 Preto má členský štát povinnosť podriaadiť DPH dodávku tovarov, ku ktorej došlo v jeho pobrežnom mori, na dne tohto mora a v jeho podloží (pozri tiež, pokiaľ ide o poskytnutie dopravných služieb, rozsudok z 23. mája 1996, Komisia/Grécko, C-331/94, Zb. s. I-2675, bod 10).
- 59 Naopak, zvrchovanosť pobrežného štátu vo výlučnej ekonomickej zóne a na kontinentálnom šelfe je iba funkčná a ako taká je obmedzená na právo na vykonávanie činností prieskumu a využívania uvádzaných v článkoch 56 a 77 dohovoru o morskom práve. Keďže dodávka a uloženie podmorského kábla nie sú uvádzané medzi činnosťami vymenovanými týmito článkami, časť plnenia vykonaného v týchto dvoch zónach nepatrí pod zvrchovanosť pobrežného štátu. Toto konštatovanie je potvrdzované článkom 58 ods. 1 a článkom 79 ods. 1 toho istého dohovoru, ktoré za určitých podmienok vyhradzujú všetkým iným štátom právo klást podmorské káble v týchto zónach.

- 60 Z toho vyplýva, že táto časť plnenia nemôže byť považovaná za vykonanú vo vnútri krajiny v zmysle článku 2 bodu 1 šiestej smernice. Platí to o to viac o časti plnenia, ktorá je vykonávaná na šírom mori, ktorého zóna je v zmysle článku 89 dohovoru o morskom práve vyňatá zo zvrchovanosti štátov (pozri tiež v oblasti poskytovania dopravných služieb rozsudok z 13. marca 1990, Komisia/Francúzsko, C-30/89, Zb. s. I-691, bod 17).
- 61 Na štvrtú otázku je teda potrebné odpovedať, že článok 8 ods. 1 písm. a) šiestej smernice v spojení s článkom 2 bodom 1 a článkom 3 tej istej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že dodávka a uloženie kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty, nepodlieha DPH v tej časti plnenia, ktoré je vykonané vo výlučnej ekonomickej zóne, na kontinentálnom šelfe a na šírom mori.

O trovách

- 62 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdný dvor (tretia komora) rozhodol takto:

- 1. Plnenie spočívajúce v dodávke a uložení kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty a nachádzajúceho sa čiastočne mimo územia**

Spoločenstva, sa má považovať za dodávku tovaru v zmysle článku 5 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu — spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2002/93/ES z 3. decembra 2002, ak je zrejmé, že v nadväznosti na skúšobnú prevádzku vykonanú dodávateľom bude kábel prevezený na klienta, ktorý s ním bude môcť disponovať ako vlastník, že cena samotného kábla predstavuje zjavne prevažnú časť celkových nákladov predmetného plnenia a že služby dodávateľa sa obmedzujú na uloženie kábla bez zmeny jeho povahy a bez jeho prispôsobenia špecifickým potrebám klienta.

2. Článok 8 ods. 1 písm. a) šiestej smernice 77/388 sa má vykladať v tom zmysle, že právomoc zdať dodávku a uloženie kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty a nachádzajúceho sa čiastočne mimo územia Spoločenstva, prislúcha každému členskému štátu pomerne k dĺžke kábla nachádzajúceho sa na jeho území, pokiaľ ide o cenu kábla samotného a zvyšku materiálu, ako aj pokiaľ ide o náklady služieb spojených s jeho uložením.
3. Článok 8 ods. 1 písm. a) šiestej smernice 77/388 v spojení s článkom 2 bodom 1 a článkom 3 tej istej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že dodávka a uloženie kábla z optických vlákien, spájajúceho dva členské štáty, nepodlieha dani z pridanej hodnoty v tej časti plnenia, ktoré je vykonané vo výlučnej ekonomickej zóne, na kontinentálnom šelfe a na šírom mori.

Podpisy