

Vec C-406/20

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

28. august 2020

Vnútroštátny súd:

Finanzgericht Köln

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

25. august 2020

Žalobkyňa:

Phantasialand

Žalovaný:

Finanzamt Brühl

PRACOVNÝ DOKUMENT

Predmet konania vo veci samej

Smernica Rady 2006/112/ES – Článok 98 ods. 2 v spojení s kategóriou 7 prílohy III – Zlučiteľnosť rozdielneho zdanenia veľtrhov a lunaparkov s právom Únie – Podobnosť služieb – Dokazovanie týkajúce sa „hľadiska priemerného spotrebiteľa“

Predmet a právny základ prejudiciálneho konania

Výklad práva Únie, článok 267 ZFEÚ

Prejudiciálne otázky

1. Môže byť označenie veľtrhov a zábavných parkov v zmysle diferencovania medzi nimi v kategórii 7 prílohy III v spojení s článkom 98 ods. 2 smernice 2006/112 použité ako argument pre zdanenie lunaparku riadnou sadzbou dane, hoci označenie „zábavný park“ zahŕňa tak stále zábavné podniky, ako aj putovné zábavné podniky?
2. Je judikatúra Súdneho dvora, podľa ktorej kontext rôznych služieb môže viesť k tomu, že nie sú podobné, uplatniteľná na poskytovanie služieb putovnými zabávačmi a stálymi zábavnými podnikmi v podobe lunaparkov?
3. V prípade zápornej odpovede na druhú prejudiciálnu otázku:
Je „hľadisko priemerného spotrebiteľa“, ktoré je v súlade s judikatúrou SDEÚ podstatným prvkom zásady neutrality dane z obratu, „myšlienkovou perspektívou“, ktorú nie je prípustné dokazovať znaleckým posudkom?

Citované predpisy práva Únie

Smernica Rady 2006/112 z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, osobitne článok 98 ods. 2 v spojení s kategóriou 7 prílohy III

Vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, osobitne článok 32

Citované vnútroštátne predpisy

Umsatzsteuergesetz (UStG) (zákon o dani z obratu) (ďalej len „UStG“), osobitne § 12 ods. 2 bod 7 písm. d)

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) (vykonávacia vyhláška k zákonu o dani z obratu) (ďalej len „UStDV“), osobitne § 30

Zhrnutie skutkového stavu a konania

- 1 Žalobkyňa patrí medzi najznámejšie európske lunaparky. Návštevníci lunaparku získajú za úhradu vstupného právo využívať jeho zariadenia.
- 2 Žalobkyňa navrhovala vstupenky zdaniť podľa § 12 ods. 2 bodu 7 písm. d) UStG. Podľa tohto ustanovenia sa sadzba dane z obratu z rôznych činností, medzi nimi zo služieb činnosti zabávača, znižuje na 7 %. Za služby z činnosti zabávača sa podľa § 30 UStDV považujú predstavenia komediantov, hudobné predstavenia, zábavné predstavenia alebo iné produkcie na veľtrhoch, ľudových slávnostiach, streleckých slávnostiach alebo podobných podujatiach. Žalovaný návrh zamietol. Proti tomuto zamietnutiu smeruje žaloba podaná na vnútroštátny súd.

Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 3 Vnútroštátny súd musí okrem iného skúmať, či sú zábavné služby na veľtrhoch a podobných dočasných podujatiach, ktoré sú podľa vnútroštátneho práva zdanené zníženou sadzbou, a zábavné služby v podobe stálych zábavných parkov, resp. lunaparkov, ktoré sú zdanené riadnou sadzbou, pri aplikovaní zásady daňovej neutrality podobné z hľadiska priemerného spotrebiteľa.
- 4 Nemecký Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko; ďalej len „BFH“) rozhodol, že rozdielne zaobchádzanie pri zdaňovaní daňou z obratu medzi službami zabávačov na veľtrhoch a službami stálych zábavných parkov, aký prevádzkuje aj žalobkyňa, neporušuje zásadu daňovej neutrality.
- 5 Na odôvodnenie BFH uviedol, že stály zábavný podnik s časovo neobmedzenou prevádzkou nemožno považovať za podujatie podobné ľudovej slávnosti. Vo vzťahu k právu Únie v tomto smere nie sú nijaké pochybnosti. Ak sa vnútroštátny zákonodarca rozhodne využiť voľnú úvahu, ktorú mu poskytujú kategórie prílohy III smernice 2006/112, nemá povinnosť prebrať jednotlivé tam uvedené kategórie v ich celosti. Pre nedostatok podobnosti oboch služieb nejde ani o porušenie zásady daňovej neutrality.

O pojmach „veľtrhy“, „zábavné parky“ a „lunaparky“

- 6 Podľa nemeckého znenia kategórie 7 prílohy III smernice 2006/112 k službám, na ktoré sa môže uplatniť znížená sadzba dane podľa článku 98 smernice, patria okrem iného „Jahrmärkte“ („veľtrhy“) a „Vergnügungsparks“ („zábavné parky“). Zodpovedajúce označenia sú v anglickom znení „faires“ pre veľtrhy a „amusement parks“ pre zábavné parky a vo francúzskom znení sú to „foires“ pre veľtrhy a „parcs d'attraction“ pre zábavné parky. V článku 32 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011 týkajúcom sa článku 53 smernice 2006/112 sa naproti

tomu v nemeckom znení nachádza iba pojem „Freizeitpark“ („veľtrhy, zábavné parky“ [lunapark – *neoficiálny preklad*]) ako ekvivalent k označeniam „faires“ a „amusement parks“, resp. „foires“ a „parcs d'attraction“.

- 7 V nemeckom jazyku sa pod lunaparkom rozumejú stále zábavné podniky, zatiaľ čo pojmom zábavného parku sa označujú tak nastálo zriadené zábavné parky, ktoré sa potom nazývajú lunaparky, ako aj pre časovo ohraničené zábavné parky, ktoré sa označujú ako hody, veľtrh alebo ľudová slávnosť.
- 8 Vzhľadom na opísané jazykové nejasnosti považuje vnútroštátny súd za žiaduce, aby sa Súdny dvor vyjadril k tomu, ako sa v smernici 2006/112 a vo vykonávacom nariadení 282/2011 majú definovať a navzájom rozhraničovať pojmy „veľtrhy“, „zábavné parky“ a „lunaparky“.
- 9 Je otázne, či vzhľadom na to, že zábavné parky môžu byť tak stále, ako aj putovné, môže obstať argument BFH, že rozlišovanie medzi „veľtrhmi“ a „zábavnými parkmi“ v kategórii 7 prílohy III smernice 2006/112 svedčí v prospech prípustnosti rozdielného zaobchádzania pri ich zdaňovaní daňou z obratu.

O odlišnom kontexte poskytovania služby

- 10 BFH sa ďalej odvoláva na to, že služby stáleho zábavného podniku v podobe lunaparku a služby zabávačov, ktorí svoju kočovnú živnosť vykonávajú na veľtrhoch, z dôvodu odlišného kontextu, v ktorom sú ich služby poskytované, nie sú podobné. Niet pochybností o tom, že kontext časovo ohraničenej ľudovej slávnosti alebo veľtrhu, najmä tiež z hľadiska príjemcu služby, je iný ako v prípade stáleho zábavného parku.
- 11 Vnútroštátny súd v tomto smere poukazuje na to, že podľa judikatúry Súdneho dvora (rozsudok z 27. februára 2002, Komisia/Francúzsko, C-302/00, EU:C:2002:123, bod 23) sa má pojem podobnosti služby vykladať široko.
- 12 V tomto zmysle Súdny dvor (rozsudok z 10. novembra 2011, The Rank Group, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 50) rozhodol, že vzhľadom na špecifiká dotknutých sektorov môžu rozdiely v regulačnom rámci a právnom režime, ktoré upravujú predmetné dodanie tovarov alebo poskytnutie služieb, v určitých výnimočných prípadoch ako kontext porovnávaných služieb viesť k tomu, že tento kontext môže z hľadiska priemerného spotrebiteľa viesť k rozlišovaniu, pokiaľ ide o uspokojovanie jeho vlastných potrieb, čo bráni tomu, aby sa tieto služby považovali za podobné (pozri tiež rozsudky z 23. apríla 2009, TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, body 38, 39 a 45, ako aj z 27. februára 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, body 52 a nasl.).
- 13 Vnútroštátny súd má pochybnosti o tom, či je táto judikatúra uplatniteľná na tento prípad. Kontext oboch zábavných služieb sa totiž, na rozdiel od prípadov

rozhodovaných Súdnyim dvorom, nevyznačuje zakaždým odlišnými právnymi rámcami. Ani zábavným podnikom, ako je žalobkyňa, a ani zabávačom na veľtrhoch zákon nepredpisuje, či majú účtovať vstupné za používanie všetkých zábavných služieb alebo jednotkové ceny za každú zábavnú službu. Okrem toho platí rovnaká bezpečnostná norma pre kolotoče v lunaparkoch aj na veľtrhoch. Okrem toho ani pre stále zábavné podniky ani pre putovné zábavné podniky nie je zákonom predpísané, v ktorom období roka musia poskytovať svoje služby.

O „hľadisku priemerného spotrebiteľa“ a o jeho dokazovaní

- 14 BFH sa okrem toho odvoláva na to, že podľa jeho názoru existujúce rozdiely medzi poskytovaním služieb stálymi zábavnými podnikmi v podobe lunaparkov a poskytovaním služieb zabávačmi na veľtrhoch majú nie zanedbateľný vplyv na rozhodnutie priemerného spotrebiteľa, či si vyberie jednu alebo druhú z týchto služieb. Z jeho rozsudku vyplýva, že podstatný rozdiel nemá spočívať len vo viazanosti služieb zabávačov na určité miesto, ale aj v tom, že stály zábavný podnik s celoročnou prevádzkou neslúži – ako je to v prípade zabávačov cestujúcich z veľtrhu na veľtrh – všeobecnej ľudovej zábave na ľudových slávnostiach a v dôsledku toho ho nemožno kvalifikovať ako podujatie podobné ľudovej slávnosti.
- 15 Treba uvážiť, že priemerný spotrebiteľ aj podľa BFH v oboch prípadoch, na veľtrhoch aj v lunaparkoch, využíva zábavné služby. Avšak v prípade lunaparku priemerný spotrebiteľ prichádza do styku iba s jedným zábavným podnikom, naproti tomu v prípade veľtrhu s mnohými zabávačmi, t. j. sú tu badateľné rozdiely v priestorových a časových možnostiach prístupu k týmto službám, ako aj v prostredí. Z judikatúry Súdneho dvora (rozsudky z 10. novembra 2011, *The Rank Group*, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 47, a zo 17. februára 2005, *Linneweber a Akritidis*, C-453/02 a C-462/02, EU:C:2005:92, body 29 a 30) však vyplýva, že tieto aspekty, ktoré treba odlišovať od právneho kontextu poskytnutia služby, majú byť nepodstatné pre posudzovanie podobnosti služieb.
- 16 Za predpokladu, že kontext služieb putovných zabávačov na veľtrhoch a služieb stálych zábavných podnikov ako je lunapark žalobkyne sa nelíši, záleží podľa názoru vnútroštátneho súdu na tom, ktoré potreby sa z hľadiska dnešného priemerného spotrebiteľa uspokojujú na veľtrhu a ktoré v lunaparku, resp. v rovnakej miere na veľtrhu a v lunaparku.
- 17 Po objasnení týchto potrieb by bolo treba určiť, či služby zabávačov na veľtrhoch a v lunaparkoch podľa kritéria podobnosti a porovnateľnosti využitia slúžia priemernému spotrebiteľovi na uspokojenie tých istých potrieb a či eventuálne existujúce rozdiely významne ovplyvnia rozhodnutie priemerného spotrebiteľa, či si zvolí služby na veľtrhu alebo v lunaparku, alebo nie (rozsudky z 10. novembra 2011, *The Rank Group*, C-259/10 a C-260/10, EU:C:2011:719, bod 44; z 11. septembra 2014, *K*, C-219/13, EU:C:2014:2207, bod 25, a z 9. novembra 2017, *AZ*, C-499/16, EU:C:2017:846, bod 31).

- 18 V tomto sa vnútroštátny súd považuje za odkázaný na znalecký posudok, keďže jeho vlastná odbornosť nestačí na to, aby v potrebnom rozsahu poznal potreby priemerného návštevníka veľtrhu a priemerného návštevníka lunaparku.
- 19 Je však otázne, či je vnútroštátny súd v tomto ohľade oprávnený vykonávať dokazovanie. BFH – na rozdiel od Bundesverwaltungsgericht (Spolkový správny súd, Nemecko) v súlade so Súdny dvorom (rozsudok zo 16. júla 1998, Gut Springenheide a Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, body 14, 15 a 35) – rozhodol, že v súvislosti so zásadou neutrality dane z obratu nie je potrebné vykonávať dokazovanie empirickými výskumami o „hľadisku priemerného spotrebiteľa“ na dve služby, pretože v tomto prípade ide iba o „myšlienkovú perspektívu“.
- 20 Pojem „myšlienková perspektíva“ však nie je pre rozhodujúci senát zrozumiteľný. Ak sa ním má vyjadriť, že „hľadisko priemerného spotrebiteľa“ je objektivizovaný spotrebiteľský pojem, ktorý sa má iba právnický interpretovať, nedá sa vysvetliť, prečo sa zdá, že pohľad finančných súdov, resp. BFH sa v poslednom čase stáva „hľadiskom priemerného spotrebiteľa“, keď jeho hľadisko sa v rámci skúmania zásady neutrality dane z obratu musí určiť v konkrétnom spornom prípade (k tomu pozri rozsudok z 19. decembra 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, bod 37).