

Vec C-785/23

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

Dátum podania:

19. december 2023

Vnútroštátny súd:

Värhoven administrativen sad

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

18. december 2023

Navrhovateľ v konaní o kasačnej sťažnosti:

Direktor na Direkcija „Obžalvane i danáčno-osiguritelna praktika“
Varna pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za
prichodite

Odporkyňa v konaní o kasačnej sťažnosti:

„Bulgarian Posts“ EAD

Predmet konania vo veci samej

Konanie podľa kasačnej sťažnosti Direktor na Direkcija „Obžalvane i danáčno-osiguritelna praktika“ Sofija pri Centralno upravlenie na Nacionalnata agencija za prichodite (riaditeľ Riaditeľstva pre opravné prostriedky a správu výkonu rozhodnutia pre mesto Sofia pri centrálnej správe Národnej agentúry pre verejné príjmy, Bulharsko) (ďalej len „Sťažovateľ“) proti rozsudku Administrativen sad Sofija-grad (Správny súd Sofia, Bulharsko), ktorým sa v dôsledku žaloby „Bulgarian Posts“ EAD zrušilo rozhodnutie o dodatočnom výmere dane z pridanej hodnoty (DPH) voči tejto spoločnosti za zdaňovacie obdobie od 1. januára do 31. decembra 2015.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania:

Návrh podľa článku 267 ZFEÚ týkajúci sa výkladu článku 132 smernice 2006/112 a článku 12 smernice 97/67.

Prejudiciálne otázky

1. Majú sa služby, ktoré poskytuje držiteľ licencie pre poskytovanie univerzálnej poštovej služby na území Bulharskej republiky na základe individuálnych zmlúv s užívateľmi poštových služieb, považovať za služby, ktoré v zmysle článku 132 hlavy IX kapitoly 2 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sú uskutočnené „verejnou poštou“ a ide o „činnosti verejného záujmu“, ak tieto individuálne zmluvy upravujú, že služby musia splniť jednu, respektíve všetky nasledovné podmienky, a to: Vyzdvihnutie zásielky mimo prístupových miest (vyzdvihnutie a doručenie prebieha na adrese objednávateľa); vyzdvihnutie a doručenie prebieha v čase vopred dohodnutom s objednávateľom; frekvencia vyzdvihnutia a doručenia presahuje frekvenciu stanovenú v zákonom upravených ustanoveniach pre kvalitu univerzálnej poštovej služby a efektivitu služby, pričom je upravené aj dodatočné vyzdvihnutie na žiadosť objednávateľa presahujúce frekvenciu výslovne dohodnutú v zmluve mimo otváracích hodín pobočky pošty; poskytovanie služby za cenu nižšiu než je cena schválená KRS [Komisija za regulirane na saobštenia (Regulačná komisia pre komunikačné služby) (ďalej len „KRS“), vnútroštátny regulačný orgán, ktorý schvaľuje ceny za poštovú univerzálnu službu v Bulharsku] alebo s väčšími zľavami ako schválila KRS?

2. Vyplýva z článku 12 druhej zarážky smernice Európskeho parlamentu a Rady 97/67/ES z 15. decembra 1997 o spoločných pravidlách rozvoja vnútorného trhu poštových služieb spoločenstva a zlepšovaní kvality služieb, že služby poskytnuté osobou, ktorá je držiteľom licencie pre univerzálnu poštovú službu, nemajú vlastnosti univerzálnej poštovej služby v zmysle smernice, ak sú

podľa individuálnej zmluvy poskytované za cenu nižšiu než je tá, ktorá bola schválená za zodpovedajúci druh univerzálnej poštovej služby a nebolo preukázané, že tak dohodnutá cena pokrýva náklady na jej poskytovanie?

3. Je porušená zásada prehľadnosti a nediskriminácie zakotvená v článku 12 štvrtej zarážke smernice Európskeho parlamentu a Rady 97/67/ES o spoločných pravidlách rozvoja vnútorného trhu poštových služieb spoločenstva a zlepšovaní kvality služieb, ak osoba, ktorá je držiteľom licencie pre poskytovanie univerzálnej poštovej služby, uzatvára individuálne zmluvy o poskytovaní univerzálnej poštovej služby, v ktorých upravuje iné, v porovnaní s verejnými a všeobecne dostupnými podmienkami, výhodnejšie podmienky pre poskytovanie služieb?

4. Ak je odpoveď na túto otázku kladná, predstavuje to dôvod nepovažovať transakcie za oslobodené od dane v zmysle článku 132 smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme DPH?

Uvedené predpisy Únie a judikatúra

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme DPH, článok 132

Smernica Európskeho parlamentu a Rady 97/67/ES z 15. decembra 1997 o spoločných pravidlách rozvoja vnútorného trhu poštových služieb spoločenstva a zlepšovaní kvality služieb, odôvodnenie 15 a články 3, 4, 5, 6 a 12

Rozsudok zo 16. októbra 2019, Winterhoff a Eisenbeis (C-4/18 a C-5/18, EU:C:2019:860)

Rozsudok z 23. apríla 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248)

Rozsudok zo 6. marca 2008, Deutsche Post a i., (C-287/06 až C-292/06, EU:C:2008:141)

Rozsudok z 11. februára 2015, Moro (C-340/13, EU:C:2015:77)

Návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Wahl vo veci Sandd (C-256/17, EU:C:2018:474)

Vnútroštátne predpisy a judikatúra

Zakon za danák varchu dobavenata stojnost (zákon o DPH, ďalej len „ZDDS“), článok 49 bod 2

Pravilnik za prilagane na Zakona za danák varchu dobavenata stojnost (nariadenie, ktorým sa vykonáva zákon o DPH, ďalej len „PPZDDS“), článok 43 ods. 2

Zakon za poštensките услуги (zákon o poštových službách, ďalej len „ZPU“), články 15, 21, 24, 32, 33, 34, 36, 38 a 66 a dodatočné ustanovenia (DR)

Zakon za izmenenie i dopalnenie na Zakon za poštensките услуги (Zákon, ktorým sa mení a dopĺňa zákon o poštových službách, vyhlásený v DV č. 102 z 2010, účinný od 30. decembra 2010), § 70 prechodných a záverečných ustanovení

Naredba za opredeljane na pravila za obrazuvane i prilagane na cenata na universalnata poštenska usluga (Nariadenie, ktorým sa určuje úprava pre určenie a vykonanie cien za univerzálnu poštovú službu, ďalej len „nariadenie“), články 4 a 14

Normativi za kachestvo na universalnata poštenska usluga i efikasnostta na obslužvane (Predpisy o kvalite univerzálnej poštovej služby a efektivity služby), články 8 a 9

Rozsudok Administrativen sad Sofija-grad (Správny súd Sofia-mesto, Bulharsko) č. 4655 z 12. júla 2021 v správnej veci č. 1814/2021

Rozsudok Vărhoven administrativen sad (Najvyšší správny súd, Bulharsko) č. 4745 z 18. mája 2022 v správnej veci 8582/2021

Zhrnutie skutkového stavu a konania

- 1 Pri daňovej kontrole „Bulgarian Posts“ EAD sa zistilo, že táto spoločnosť je držiteľom individuálnej licencie pre poskytovanie univerzálnej poštovej služby na území Bulharskej republiky. „Bulgarian Posts“ EAD však ako oslobodené transakcie podľa § 49 bodu 2 ZDDS („Poskytovanie univerzálnej poštovej služby za podmienok a podľa ustanovení zákona o poštových službách je oslobodená transakcia.“) uviedla poskytnuté služby, ktoré podľa názoru daňového kontrolóra nie sú univerzálnymi poštovými službami.
- 2 Po prvé, sporné služby neboli poskytnuté na základe Všeobecných podmienok zmluvy „Bulgarian Posts“ EAD dohodnutej s KRS s používateľmi, ale na základe zmlúv, ktoré „Bulgarian Posts“ EAD uzavrela individuálne, najmä s prokuratúrou Bulharskej republiky, s Agencija za socialno podpomagane (sociálny úrad), s obcou Varna, so spoločnosťou „Vodosnabdjavane i kanalizacija Varna“ OOD („Dodávky vody a kanalizácia Varna“ s.r.o.) a s inými. Okrem toho sa v časti týchto individuálnych zmlúv za služby dohodli nižšie ceny než tie, ktoré boli pre univerzálne poštové služby schválené KRS. Kontrolovaná spoločnosť nepredložila ani dôkazy týkajúce sa povahy a spôsobu tvorby cien, ani dôkazy o tom, že sa tieto ceny nenachádzajú pod nákladmi za služby, ako to vyžaduje článok 14 ods. 2 nariadenia. V niektorých individuálnych zmluvách boli dohodnuté zľavy v prípade určitého mesačného množstva (napríklad 10 % z ceny v prípade viac ako 10 000 zásielok), pričom tieto zľavy boli podstatne väčšie ako množstevné zľavy pre poskytované univerzálne poštové služby zverejnené na

internetovej stránke „Bulgarian Posts“ EAD (maximálna výška zľavy 8 % pri počte viac ako 50 000).

- 3 Po druhé, v časti individuálnych zmlúv bolo dohodnuté, že služby sú poskytované priamo zodpovedajúcimi organizačnými jednotkami objednávateľa, respektíve zodpovedajúcim organizačným jednotkám objednávateľa, teda vyzdvihnutie a doručenie na adrese (v úrade) objednávateľa. Daňoví kontrolóri predpokladali, že takto poskytnutá služba je kuriérskou službou a nie univerzálnou poštovou službou, keďže k vyzdvihnutiu zásielok v prípade univerzálnych poštových služieb dochádza v „prístupových miestach“, ktoré podľa definície (§ 1 bod 4 dodatočných ustanovení ZPU) vyžadujú priestor alebo organizované pracovisko patriace do poštovej siete, na ktorom sa poskytujú aj iné verejné služby (čím úrad objednávateľa nemožno považovať za „prístupové miesto“).
- 4 Po tretie, v časti individuálnych zmlúv bolo dohodnuté, že vyzdvihnutie zásielok by sa malo uskutočniť menej často ako je stanovené spodnou hranicou pre frekvenciu vyzdvihovania a doručovania podľa článku 33 ods. 2 ZPU (aspoň jedno vyzdvihnutie každý pracovný deň), ale aj častejšie ako podľa predpisov o kvalite univerzálnej poštovej služby a efektívnosti služby, ktoré KRS uzatvorila podľa oprávnení, ktoré jej boli prenesené ZPU.
- 5 Po štvrté, v časti individuálnych zmlúv bolo dohodnuté prijatie zásielok po konci otváracích hodín poštových prevádzok pre dotknuté mestá. Podľa článku 32 ZPU je však univerzálna poštová služba službou, ktorá sa poskytuje sústavne počas otváracích hodín (ktoré sú určené „Bulgarian Posts“ EAD a zverejnené na internetovej stránke spoločnosti). Okrem toho poskytovanie služieb v „nevyhnutnom čase“ podľa § 1 bodu 18 písm. f) Dodatočných ustanovení k ZPU predstavuje jedno z kritérií pre jeho zaradenie ako kuriérsku službu.
- 6 Z vyššie uvedených dôvodov kontrolný úrad predpokladal, že služby z individuálnych zmlúv „Bulgarian Posts“ EAD nepodliehajú oslobodeniu od dane podľa článku 49 ZDDS, keďže nezodpovedajú definícii pre univerzálnu poštovú službu podľa článku 34 ZPU („Univerzálna poštová služba je služba, ktorá sa poskytuje nepretržite počas určitých otváracích hodín, v kvalite zodpovedajúcej ustanoveniu článku 15 ods. 1 bodu 7, za prístupné ceny a je dostupná pre každého užívateľa v tuzemsku, bez ohľadu na geografické miesto jeho pobytu“). Tieto zmluvy okrem toho obsahovali klauzuly, ktoré zohľadňovali špecifické potreby objednávateľa. Miesto vyzdvihnutia zásielky, miesto doručenia, frekvencia vyzdvihnutia, otváracie hodiny a ceny nižšie ako tie, ktoré schválila KRS. Za týchto okolností bol 3. augusta 2021 vydaný opravný daňový výmer, ktorým sa „Bulgarian Posts“ EAD dodatočne vyrubila DPH podľa ZDDS vo výške 1 761 876,89 Leva (BGN) plus úroky vo výške 1 055 768,83 BGN za zdaňovacie obdobie od 1. januára do 31. decembra 2015.
- 7 „Bulgarian Posts“ EAD tento daňový výmer napadla na Administrativen säd Sofija-grad (Správny súd Sofia-mesto). Žalobou namieta, že napadnuté rozhodnutie je z dôvodu nesprávneho uplatnenia hmotného práva protiprávne.

Bolo poukázané na to, že k uzavretiu individuálnych zmlúv nedošlo mimo univerzálnej poštovej služby a že mnohé z týchto zmlúv boli uzatvorené so súdmi alebo správnymi orgánmi, pričom neexistovali žiadne zmluvy za vyššie ceny ako tie, ktoré boli schválené KRS.

- 8 Rozsudkom zo 7. apríla 2023 Administrativen sád Sofija-grad (Správny súd Sofia-mesto) zrušil opravný daňový výmer s odvolaním sa na rozsudok zo 16. októbra 2019, Winterhoff a Eisenbeis (C-4/18 a C-5/18, EU:C:2019:860), pričom poskytovatelia služieb doručovania korešpondencie, akými sú poskytovatelia v spore vo veci samej, ktorí ako držitelia vnútroštátnej licencie, ktorá ich oprávňuje ponúkať túto službu, sú povinní vykonať v súlade s ustanoveniami vnútroštátneho práva úradné doručovanie aktov pochádzajúcich od súdov alebo správnych orgánov, sa majú považovať za „poskytovateľov univerzálnej služby“.
- 9 Konanie vo veci samej bolo začaté na návrh navrhovateľa v konaní o kasačnom opravnom prostriedku voči spornému rozsudku Administrativen sád Sofija-grad (Správny súd Sofia-mesto). Na to, aby sa vo veci mohlo rozhodnúť, musí vnútroštátny súd objasniť otázku, či v prípade služieb podľa individuálnych zmlúv „Bulgarian Posts“ EAD ide o univerzálne poštové služby.

Základné argumenty účastníkov konania vo veci samej

- 10 Navrhovateľ v konaní o kasačnom opravnom prostriedku napadol rozsudok súdu ako nesprávny. Okrem toho navrhuje, aby sa konanie prerušilo a na Súdny dvor sa podal návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ.
- 11 Odporkyňa v konaní o kasačnom opravnom prostriedku, „Bulgarian Posts“ EAD považuje kasačný opravný prostriedok za nedôvodný. Na verejnom pojednávaní zastávala stanovisko, že návrh[y] prerušiť konanie a podať návrh na začatie prejudiciálneho konania na Súdny dvor sú nedôvodné.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 12 Vnútroštátny súd najprv poukazuje na iný rozsudok Värhoven administrativen sád (Najvyšší správny súd), ktorý potvrdil rozsudok Administrativen sád Sofija-grad (Správny súd Sofia-mesto), ktorým bol zrušený iný opravný daňový výmer o vyrubení dodatočnej DPH proti „Bulgarian Posts“ EAD. V odôvodnení tohto rozsudku Värhoven administrativen sád (Najvyšší správny súd) sa rovnako spomína rozsudok zo 16. októbra 2019, Winterhoff a Eisenbeis (C-4/18 a C-5/18, EU:C:2019:860), podľa ktorého prevádzkovatelia, ktorí zabezpečujú všetky alebo časť univerzálnej poštovej služby, podliehajú osobitnému právnemu režimu, ktorý zahŕňa osobitné povinnosti, takže rozdiel medzi „verejnými poštami“ a inými subjektmi sa netýka povahy poskytovaných služieb, ale skutočnosti, že sa na ne vzťahuje takýto režim.

- 13 V tejto súvislosti vnútroštátny súd poukazuje na to, že nemecké právo, ktoré sa týka rozsudku zo 16. októbra 2019, Winterhoff a Eisenbeis (C-4/18 a C-5/18, EU:C:2019:860), upravovalo, že osoba, ktorej bolo vydané povolenie a ktorá zabezpečuje doručovanie listových zásielok, je povinná úradne doručovať písomnosti bez ohľadu na ich váhu, v súlade s ustanoveniami procesných predpisov a zákonov, ktoré upravujú doručovanie v správnom konaní. Predmetom individuálnych zmlúv tu však nie je doručovanie súdnych a úradných zásielok, navyše, procesný poriadok Bulharskej republiky pre doručovanie takýchto rozhodnutí upravuje iný postup. Okrem toho individuálne zmluvy uzavreté „Bulgarian Posts“ EAD existujú nie len s justičnými a správnymi orgánmi alebo inými verejnými inštitúciami, prečo nie je možné predpokladať, že služba zabezpečuje riadne fungovanie verejnej moci a teda predstavuje službu vo verejnom záujme.
- 14 Vnútroštátny súd poukazuje aj na rozsudok z 23. apríla 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248), podľa ktorého služby poskytované verejnými poštami, ktorých podmienky boli individuálne dojednané, nemožno považovať za služby oslobodené od dane podľa článku 13 bodu A ods. 1 písm. a) šiestej smernice a už podľa ich povahy zodpovedajú osobitným potrebám dotknutých užívateľov. Tento rozsudok však nepodáva odpoveď na otázku, či okolnosť, že v individuálnej zmluve je dohodnutá jedna z nasledovných podmienok – k vyzdvihnutiu zásielky dochádza mimo prístupového miesta (k vyzdvihnutiu a doručeniu dochádza na adrese objednávateľa); k vyzdvihnutiu a doručeniu dochádza častejšie ako je zákonom stanovené v predpisoch pre kvalitu univerzálnej poštovej služby, pričom je upravené aj dodatočné vyzdvihnutie na žiadosť objednávateľa presahujúce frekvenciu výslovne dohodnutú v zmluve mimo otváracích hodín pošty; ceny za služby sú nižšie ako tie, ktoré pre univerzálnu poštovú službu schválila KRS a nebolo preukázané, že sú pokryté náklady služby; pri tvorbe ceny sa uplatňujú zľavy, ktoré nezodpovedajú všeobecne platným podmienkam pre zľavy – predstavuje dostatočné kritérium pre predpoklad, že služba je špecifická a zodpovedá osobitným potrebám ekonomického subjektu.
- 15 Vnútroštátny súd zohľadnil aj iné rozhodnutia Súdneho dvora: rozsudok zo 6. marca 2008, Deutsche Post a i., C-287/06 až C-292/06, EU:C:2008:141 (v súvislosti s prístupovými miestami), rozsudok z 11. februára 2015, bpost, C-340/13, EU:C:2015:77 (v súvislosti so zľavami), a návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Wahl vo veci Sandd, C-256/17, EU:C:2018:474 (v súvislosti so zohľadňovaním nákladov) a usudzuje, že neexistuje judikatúra Súdneho dvora, ktorá by odpovedala na všetky otázky týkajúce sa výkladu práva Únie, ktoré sú relevantné pre rozhodnutie vo veci samej. Odôvodnenia týchto rozhodnutí Súdneho dvora obsahujú cenné indicie týkajúce sa výkladu, avšak skutkové podstaty konaní vo veci samej v týchto právnych veciach sa odlišujú od predmetnej skutkovej podstaty, okrem toho existujú rozdiely v prípade uplatniteľných právnych poriadkoch.

- 16 Keďže vnútroštátny súd spor preskúmava ako súd na [poslednom] stupni, ktorého rozhodnutie nie je možné napadnúť opravným prostriedkom, zastáva stanovisko, že v prípade ťažkostí pri výklade relevantných predpisov práva Únie je povinný Súdnu dvoru podať návrh na začatie prejudiciálneho konania, aby sa zabránilo nesprávnemu uplatneniu práva Únie a odporujúcej judikatúre.

PRACOVNÝ DOKUMENT