ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

10. března 2011 *

Ve spojených věcech C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09,

jejichž předmětem jsou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podané Bundesfinanzhof (Německo), rozhodnutími ze dne 15. a 27. října 2009, došlými Soudnímu dvoru dne 3. prosince 2009, v řízeních

Finanzamt Burgdorf (C-497/09)

proti

Manfredu Bogovi,

CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG, dříve Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG (C-499/09)

proti

Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst,

* Jednací jazyk: němčina.

Lothar Lohmeyer (C-501/09)

proti

Finanzamt Minden,

a

Fleischerei Nier GmbH & Co. KG (C-502/09)

proti

Finanzamt Detmold,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, D. Šváby (zpravodaj), E. Juhász, G. Arestis a T. von Danwitz, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: K. Malaček, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 24. listopadu 2010,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za M. Boga H. Apkingem a T. Mittrachem, Rechtsanwälte,

– za CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG, dříve Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG, G. Dzieykem a A. Müllerem, Rechtsanwälte, jakož i A. Lukat, Steuerberater,

– za L. Lohmeyera K. Megerem, Steuerberater,

– za Fleischerei Nier GmbH & Co. KG M. Beckerem, Rechtsanwalt,

– za německou vládu J. Möllerem a C. Blaschkem, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi D. Triantafyllouem, jako zmocněncem,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu článku 2, čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 92/111/EHS ze dne 14. prosince 1992 (Úř. věst. L 384, s. 47; Zvl. vyd. 09/01, s. 224, dále jen „šestá směrnice"), jakož i pojmu „potraviny" uvedeného v první kategorii přílohy H uvedené směrnice.

2 Tyto žádosti byly předloženy v rámci čtyř sporů, zaprvé mezi Finanzamt Burgdorf (finanční úřad pro Burgdorf) a M. Bogem (věc C-497/09), zadruhé mezi společností CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG, dříve Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG (dále jen „CinemaxX"), a Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst (finanční úřad pro Hamburk-Barmbek-Uhlenhorst) (věc C-499/09), zatřetí mezi L. Lohmeyerem a Finanzamt Minden (finanční úřad pro Minden) (věc C-501/09) a, začtvrté, společností Fleischerei Nier GmbH & Co. KG (dále jen „Fleischerei Nier") a Finanzamt Detmold (finanční úřad pro Detmold) (věc C-502/09), jejichž předmětem je otázka, zda různé činnosti spočívající v dodávce připravených jídel nebo potravin určených k okamžité spotřebě představují dodání zboží ve smyslu článku 5 šesté směrnice, nebo poskytování služeb ve smyslu článku 6 téže směrnice, a v případě, že představují dodání zboží, zda podléhají snížené sazbě daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH"), stanovené německými právními předpisy, jakožto prodej „potravin" ve smyslu první kategorie přílohy H uvedené směrnice.

Právní rámec

Právo Unie

3 Článek 2 bod 1 šesté směrnice stanoví:

„Předmětem [DPH] je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.“

4 Článek 5 odst. 1 šesté směrnice stanoví:

„Výrazem ‚dodání zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.“

5 Článek 6 odst. 1 šesté směrnice stanoví:

„‚Poskytováním služeb‘ se rozumí jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5.

[…]“

6 Článek 12 odst. 3 písm. a) šesté směrnice stanoví:

„Každý členský stát určí základní sazbu [DPH] jako procentní podíl základu daně a tato sazba bude stejná pro dodání zboží i pro poskytování služeb. […]

[…]

Členské státy mohou rovněž uplatňovat jednu či dvě snížené sazby. Tyto sazby se určí jako procentní podíl ze základu daně, který nesmí být nižší než 5 %, a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze H."

7 Příloha H šesté směrnice, nadepsaná „Seznam dodání zboží a služeb, které mohou být předmětem snížené sazby DPH", zmiňuje v první kategorii „potraviny (včetně nápojů, avšak vyjma alkoholické nápoje) pro lidskou a zvířecí spotřebu; […] přísady obvykle určené k použití při přípravě potravin; výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin".

8 Směrnice Rady 2009/47/ES ze dne 5. května 2009, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o snížené sazby daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 116, s. 18), povoluje členským státům zavést sníženou sazbu daně u „restauračních a cateringových služeb". Tato směrnice nicméně nebyla v platnosti v době, kdy nastaly skutkové okolnosti věcí v původních řízeních.

Vnitrostátní právo

9 Ustanovení § 1 odst. 1 bodu 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, dále jen „UStG“) stanoví:

„Dani z obratu podléhají následující plnění:

1) dodání zboží nebo jiná plnění uskutečněná za protiplnění v tuzemsku podnikatelem v rámci jeho podnikatelské činnosti.“

10 Podle § 3 odst. 1 UStG se za „dodání podniku považují plnění, prostřednictvím kterých podnikatel nebo jím zmocněná osoba přenechává příjemci plnění nebo jím zmocněné osobě právo, aby nakládali s věcí svým jménem (převod práva nakládat s věcí)“.

11 Ustanovení § 3 odst. 9 UStG stanoví:

„Za jiná plnění se považují plnění, která nejsou dodáním zboží. […] Dodání jídel a nápojů za účelem jejich konzumace na místě se považuje za jiné plnění. Jídla a nápoje jsou dodávány za účelem jejich konzumace na místě v případě, že jsou vzhledem k okolnostem dodání určeny ke konzumaci na místě přiléhajícím k místu dodání a za účelem jejich konzumace na místě jsou nainstalována zvláštní zařízení.“

12 Z ustanovení § 12 odst. 2 bodu 1 UStG vyplývá, že snížená sazba DPH se použije zejména na dodání „přípravků z masa, ryb [atd.]“, „přípravků z obilovin, mouky, škrobu nebo mléka, [jakož i] i pečiva“, „přípravků ze zeleniny, ovoce [atd.]“ nebo „různých potravinových přípravků“ (tedy na zboží, které je uvedeno pod čísly 28 a 31 až 33 přílohy, na kterou odkazuje uvedené ustanovení.)

Spory v původním řízení a předběžné otázky

Věc C-497/09

13 Manfred Bog prodával na každotýdenních trzích ve třech občerstvovacích vozidlech stejného druhu připravená jídla určená ke konzumaci (zejména klobásy a hranolky) a nápoje. Tato vozidla disponovala pultem, skleněnou ochranou, pod níž byla připevněna otočná „deska“ vyrobená z materiálu uváděného na trh pod názvem „resopal“, kterou bylo možné využít ke konzumaci těchto jídel na místě. Po straně uvedených vozidel, nad jejich ojí, se ve stejné výšce jako otočná „deska“ nacházelo zařízení označované jako výklopný „jazyk“, který byl vyroben ze stejného materiálu jako tato „deska“ a měl plnit funkci stolu. Prostor, ve kterém se zákazníci mohli za účelem konzumace zdržovat, byl chráněn proti dešti pomocí výklopné střechy.

14 Ve svém přiznání k DPH za rok 2004 M. Bog deklaroval plnění spočívající v prodeji nápojů jako plnění podléhající základní sazbě DPH, zatímco plnění spočívající v prodeji jídel jako plnění podléhající snížené sazbě DPH. V rámci zvláštní kontroly zaměřené na DPH dospěl kontrolor k závěru, že zákazníci M. Boga konzumovali zboží zpravidla na místě. Vzhledem k tomu, že M. Bog nesdělil žádné údaje týkající se

rozsahu konzumace u občerstvovacích vozidel, byla plnění spočívající v prodeji jídel podléhající základní sazbě DPH odhadnuta na 70 % všech těchto plnění.

15 Dne 27. prosince 2006 proto vydal finanční úřad odpovídajícím způsobem změněný daňový výměr za rok 2004. Manfred Bog podal proti uvedenému rozhodnutí námitky.

16 Příslušný Finanzgericht (finanční soud) žalobě M. Boga vyhověl, jelikož měl v podstatě za to, že pro vymezení rozdílu mezi plněními spočívajícími v dodání potravin podléhajícími základní sazbě DPH a plněními podléhajícími snížené sazbě DPH je rozhodující, zda kvalitativně převládají prvky poskytování služeb. V tomto projednávaném případě se však podle jeho názoru jednalo o dodání zboží, neboť žalobce v původním řízení kromě toho, že připravoval jídla, dal ve svých občerstvovacích vozidlech k dispozici už jen zastřešený prostor, kde mohla být jídla konzumována, a odpadní koše. Jiné prvky poskytování služeb, které jsou charakteristické pro celkový dojem, jenž vzniká při návštěvě restaurace, pokud jde o plnění poskytovaná restauratérem (zejména obsluha, možnost posezení, uzavřené a vytápěné prostory nebo odpovídající možnost konzumace na terase, existence šatny a toalet), naproti tomu chyběly.

17 Finanční úřad podal opravný prostředek „Revision“ proti rozhodnutí uvedeného Finanzgericht k Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud), ve kterém uvedl, že dodání potravin bylo spojeno s plněními (příprava potravin na pokrmy a existence zastřešených zařízení umožňujících konzumaci), které šly nad rámec pouhého prodeje.

18 Předkládající soud připomíná, že pokud jde o vymezení rozdílu mezi dodáváním zboží a poskytováním služeb v oblasti dodávky připravených jídel a nápojů, Soudní dvůr v rozsudku ze dne 2. května 1996, Faaborg-Gelting-Linien (C-231/94, Recueil,

s. I-2395), rozlišoval mezi cateringovými plněními a plněními, které se týkají potravin „určených k odnesení s sebou“. Cateringová plnění (poskytování služeb) se tak „vyznačují souborem dílčích plnění a úkonů – od přípravy až po podávání jídel“, z nichž pouze část spočívá v dodání potravin, služby přitom zdaleka převažují, zatímco u potravin určených k odnesení s sebou (dodání zboží) není kromě dodání potravin „plnění spojeno se službami určenými ke zpříjemnění konzumace na místě v odpovídajícím prostředí“.

19 Nadto Bundesfinanzhof opakovaně rozhodl, že rozhodující není kvantitativní převaha prvků poskytování cateringových služeb vůči prvkům spojeným s přípravou a dodáním jídel, ale skutečnost, že v rámci celkového posouzení kvalitativně převažují charakteristická poskytování služeb. Mimoto měl za to, že posouzení na základě kvantity by z důvodu mnohotvárnosti situací, tedy z důvodu různorodosti a složitosti jídel a jejich forem podávání, vedlo k nevyřešitelným rozlišovacím problémům.

20 Postup přípravy jídel nebo pokrmů k určitému – příslušným zákazníkem – určenému okamžiku považoval Bundesfinanzhof za podstatný prvek služby, který spolu s jinými prvky služby – jako například v projednávaném případě poskytnutím stolů k stání nebo jiného zařízení, které ulehčuje okamžitou konzumaci – umožňuje dojít k závěru, že služby kvalitativně převažují.

21 S ohledem na současný vývoj práva Unie týkajícího se DPH se předkládající soud nicméně táže, zda příprava jídel nebo pokrmů určených k okamžité konzumaci již sama o sobě necharakterizuje plnění, takže je nepodstatné, že se k němu připojují ještě další plnění.

22 Naopak pro případ, že je třeba dodávku pokrmů považovat za poskytování služeb pouze tehdy, pokud se k ní připojí ještě další poskytování služeb, předkládající soud zdůrazňuje, že odpůrce v původním řízení dal k dispozici dodatečná zařízení umožňující konzumaci na místě. Tento soud nicméně uvádí, že v projednávané věci část zákazníků kupovala připravená jídla nebo pokrmy pouze s cílem odnést si je s sebou, a tudíž nevyužívala možností konzumace na místě, které jim byly nabízeny.

23 Konečně, předkládající soud uvádí, že pokud by připravená jídla nebo pokrmy určené k okamžité konzumaci nebyly „potravinami" ve smyslu první kategorie přílohy H šesté směrnice, členské státy by i v případě, že by se jednalo o dodání zboží, nebyly oprávněny podrobit taková jídla nebo pokrmy snížené sazbě DPH.

24 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Jedná se o dodání [zboží] ve smyslu článku 5 šesté směrnice […], pokud jsou prodávána připravená jídla nebo pokrmy určeny k okamžité konzumaci?

2) Záleží při odpovědi na první otázku na tom, zda jsou poskytovány doplňující prvky služeb (možnost použít zařízení pro konzumaci na místě)?

3) V případě kladné odpovědi na první otázku: Má být pojem ‚potraviny' uvedený v první kategorii přílohy H šesté směrnice […] vykládán v tom smyslu, že pod něj spadají pouze takové potraviny ‚určené k odnesení s sebou', jakými jsou například

potraviny běžně prodávané v obchodech s potravinami, nebo pod něj spadají také jídla nebo pokrmy, které byly smažením, vařením nebo jiným způsobem připraveny k okamžité konzumaci?“

Věc C-499/09

25 Společnost CinemaxX provozuje v Německu na vícero místech kina.

26 Kromě různých cukrovinek a nápojů si návštěvníci těchto kin mohou ve foyer koupit také různě velké porce popcornu a chipsů „tortila“ („nachos“). Na prodejních místech nejsou instalovány žádné konzumační pulty, ale ve foyer některých kin se v různém počtu nachází stoly k stání, barové stoličky, někdy také lavičky, židle, stoly k sezení a pulty připevněné na stěně. Všechna tato zařízení se však nenachází v každém kině. V některých kinosálech jsou na sedadlech umístěny držáky na nápoje.

27 Příprava popcornu vyžaduje, aby se přístroj na popcorn, ve kterém probíhá pražení, naplnil v určitém poměru cukrem, kukuřicí, solí na popcorn a olejem. Část tohoto výrobku je okamžitě poté uchovávána v ohřívaných nádobách umístěných na prodejních místech. Při objednání zákazníkem je z této nádoby popcorn nabrán pomocí lopatky a podáván v různě velkých papírových kornoutech. Zbylá část výrobku je uchovávána ve velkých pytlích nebo vanách a poté podle potřeby přesypána do těchto ohřívaných nádob. Chipsy „tortila“ jsou zpravidla objednávány u dodavatelů v baleních po 500

gramech. Jsou rovněž umísťovány do ohřívaných nádob, ve kterých jsou udržovány vlažné. K chipsům jsou nabízeny různé omáčky („dips“). Tyto omáčky jsou dodávány hotové k použití ve větších nádobách. Omáčky jsou ohřívány a rozdělovány na porce.

28 V přiznání k DPH za červen 2005 deklarovala společnost CinemaxX obraty z prodeje popcornu a chipsů „tortila“ jako obraty podléhající snížené sazbě DPH. Finanční úřad s tímto přiznáním nesouhlasil a vydal rozhodnutí, ve kterém tato plnění podrobil základní sazbě DPH.

29 Námitky podané společností CinemaxX u finančního úřadu proti uvedenému rozhodnutí byly zamítnuty stejně jako její žaloba podaná u příslušného Finanzgericht. Tento soud měl za to, že dotyčná plnění nejsou dodáním zboží ale „jinými plněními“ ve smyslu § 3 odst. 9 UStG, protože společnost CinemaxX neprodávala potraviny určené k odnesení s sebou, nýbrž jídla určená k okamžité konzumaci.

30 Společností CinemaxX podala opravný prostředek „Revision“ k předkládajícímu soudu, v jehož rámci s ohledem na dodávku jídel nebo pokrmů uvedla, že o cateringové plnění se jedná pouze tehdy, když převažuje prvek poskytování služeb. Uchovávání popcornu a chipsů „tortila“ ve vlažném stavu tak není podle ní rozhodující, protože se jedná pouze o správnou metodu uchovávání těchto potravin nebo o zajištění optimální teploty při jejich prodeji. Na škodu není ani skutečnost, že není nabízen obal umožňující odnést si zboží s sebou, protože tato skutečnost nemůže nahradit ani prvek služby, ani vhodné prostředí ke konzumaci na místě. Rovněž úklid kinosálů nemůže být zohledněn v neprospěch společnosti CinemaxX. Stoly k stání, barové stoličky a jiná zařízení nejsou určeny ke konzumaci popcornu nebo chipsů „tortila“,

protože většina osob, které si tyto potraviny v kině zakoupí, je nekonzumuje ve foyer, nýbrž v kinosálech. Plnění poskytovaná společností CinemaxX se nijak neodlišují od těch, která jsou v souvislosti s prodejem potravin poskytována v supermarketech nebo na stáncích. Z pohledu návštěvníka kina slouží tento prodej pouze k doplnění návštěvy kina. Společnost CinemaxX neposkytuje žádné cateringové služby, jako například obsluhu na místě.

31 Na základě stejných úvah, jež jsou uvedeny v rámci věci C-497/09 v bodech 18 až 23 tohoto rozsudku, se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Jedná se o dodání [zboží] ve smyslu článku 5 šesté směrnice […], pokud jsou prodávány hotová jídla nebo pokrmy určené k okamžité konzumaci?

2) Záleží při odpovědi na první otázku na tom, zda jsou poskytovány doplňující prvky služeb (možnost použít stoly, židle a jiná zařízení určená ke konzumaci, promítání filmů v kině)?

3) V případě kladné odpovědi na první otázku: Má být pojem ‚potraviny' uvedený v první kategorii přílohy H šesté směrnice […] vykládán v tom smyslu, že pod něj spadají pouze takové potraviny ‚určené k odnesení s sebou', jakými jsou například potraviny běžně prodávané v obchodech s potravinami, nebo pod něj spadají také jídla nebo pokrmy, které byly smažením, vařením nebo jiným způsobem připraveny k okamžité konzumaci?"

Věc C-501/09

32 Lothar Lohmeyer provozoval v letech 1996 až 1999 několik stánků s občerstvením a gril. Prodával v nich hotová jídla (grilované klobásy, kari klobásy, párky v rohlíku, hranolky, steaky, bůček, špízy, žebírka atd.).

33 Finanční úřad však zjistil, že v těchto stáncích jsou k dispozici pulty, a měl za to, že se jedná o zvláštní zařízení nainstalovaná za účelem konzumace jídel na místě, takže je v zásadě třeba podrobit dotyčná plnění základní sazbě DPH. Jelikož nevyloučil, že část zákazníků nepoužívala tyto pulty ke konzumaci, ale že si kupovala jídla určená k odnesení s sebou, odhadl tento úřad podíl plnění podléhajících základní sazbě DPH na 80 % všech plnění.

34 Finanční úřad tudíž vydal dne 28. května 2002 odpovídajícím způsobem změněné daňové výměry za roky 1996 až 1999. Námitky a žaloba podaná L. Lohmeyerem proti těmto výměrům byly zamítnuty.

35 Lothar Lohmeyer podal opravný prostředek „Revision“, ve kterém v podstatě uvedl, že pult umístěný ve stánku s občerstvením není infrastrukturou ve smyslu judikatury Soudního dvora.

36 Bundesfinanzhof ve svém rozsudku ze dne 18. prosince 2008 s odvoláním na výše uvedený rozsudek Faaborg-Gelting Linien rozhodl, že postup přípravy jídel a pokrmů k určitému, příslušným zákazníkem určenému okamžiku představuje základní prvek poskytování služby. S ohledem na kritické připomínky k této judikatuře má však předkládající soud za to, že není dostatečně jisté, zda je příprava jídla k určitému

okamžiku považována za základní prvek, který posouzený buď samostatně, nebo ve vztahu k dalšímu, nikoli zanedbatelnému plnění v okamžiku dodání zákazníkovi, umožňuje dojít k závěru, že se globálně jedná o poskytování služeb.

37 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Má být pojem ‚potraviny' uvedený v první kategorii přílohy H šesté směrnice […] vykládán v tom smyslu, že pod něj spadají pouze takové potraviny ‚určené k odnesení s sebou', jakými jsou například potraviny běžně prodávané v obchodech s potravinami, nebo pod něj spadají také jídla nebo pokrmy, které byly smažením, vařením nebo jiným způsobem připraveny k okamžité konzumaci?

2) V případě, že pod pojem ‚potraviny' ve smyslu první kategorie přílohy H šesté směrnice […] spadají také jídla nebo pokrmy určené k okamžité konzumaci [,] má být první pododstavec čl. 6 odst. 1 šesté směrnice […] vykládán v tom smyslu, že sem spadá rovněž dodávka čerstvě připravených jídel nebo pokrmů, které kupující zkonzumuje na místě při využití zařízení určených ke konzumaci, jako jsou například odkládací pulty, stoly k stání nebo jiné srovnatelné vybavení?"

Věc C-502/09

38 Fleischerei Nier je komanditní společnost provozující řeznictví a poskytující služby „party service". Jídla objednaná v rámci služeb „party service" tato společnost dodává v uzavřených nádobách udržujících teplotu jídel, na přání zákazníků přitom poskytuje i nádobí, příbory, stoly k stání, jakož i personál.

39 Společnost Fleischerei Nier ve svých fakturách účtovala k cenám za poskytnutí nádobí, příborů, stolů k stání a personálu základní sazbu DPH a k cenám za dodávku jídel sníženou sazbu DPH.

40 Finanční úřad měl však za to, že dodávky jídla rovněž podléhají základní sazbě DPH, pokud jsou spojeny s dodáním nádobí, příborů, stolů k stání nebo personálu, a tudíž vydal odpovídajícím způsobem změněný daňový výměr.

41 V rámci námitkového řízení se strany shodly na tom, že příjmy za dodávky jídla musí být podrobeny základní sazbě DPH v případech, kdy společnost Fleischerei Nier poskytla i obsluhující personál. Námitky a žaloba podané proti změněnému daňovému výměru byly zamítnuty.

42 V rámci opravného prostředku „Revision", který společnost Fleischerei Nier podala, v podstatě uplatňuje, že poskytnutí nádobí a příborů je vedlejším plněním k dodávce jídla, které neodůvodňuje posuzování celého plnění jako poskytování služby. Pro činnost spočívající v poskytování služeb „party service" je typické, že zákazník chce své

hosty pohostit v domácích prostorách, takže tento typ plnění nelze srovnávat s plněním, které poskytují restaurace.

43 Bundesfinanzhof s odvoláním na výše uvedený rozsudek Faaborg-Gelting Linien rozhodl, že plnění podniku spočívající v poskytování služeb „party service" představují jediné plnění, jelikož navíc k dodávce hotových jídel je poskytováno nádobí a příbory, které jsou posléze umyty, a jelikož postup přípravy jídel a pokrmů k určitému, příslušným zákazníkem určenému okamžiku představuje základní prvek poskytování služby. S ohledem na argumenty společnosti Fleischerei Nier a kritiky vyjádřené v literatuře má však tento soud za to, že již neexistuje dostatečná jistota pro to, aby bylo možné tvrdit, že uvedená judikatura je v souladu se zásadami práva Unie.

44 Předkládající soud má za to, že podnik poskytující služby „party service" poskytuje svým zákazníkům jediné plnění, a nikoli několik samostatných hlavních plnění, a to bez ohledu na to, zda si zákazník kromě dodávky jídel objednal jednu nebo více nabízených doplňujících fakultativních služeb, jako například poskytnutí příborů, nádobí, stolů k stání nebo personálu.

45 Podle předkládajícího soudu je třeba vyjasnit, zda je v souladu s právem Unie považovat při kvalifikaci jediného plnění podniku poskytujícího služby „party service" postup přípravy jídel z různých potravin za prvek poskytování služeb.

46 Předkládající soud má za to, že je třeba stanovit kritéria, která se použijí v praxi za účelem získání předvídatelných výsledků při kvalifikaci těchto plnění a zajištění právní jistoty pro všechny dotčené provozovatele. Podle tohoto soudu není pochyb o tom, že jediné plnění musí být vždy kvalifikováno jako poskytnutí služby, pokud je poskytnut

obsluhující personál, zatímco ostatní posuzovaná plnění nemusí být považována za charakteristická nebo dominantní, pokud celkové skutečné náklady na ně jsou mnohem nižší než skutečné náklady spojené s hotovými jídly připravenými ke konzumaci

47 Předkládající soud se však táže, zda je tento přístup slučitelný s judikaturou Soudního dvora a uvádí, že podle rozsudku ze dne 27. října 2005, Levob Verzekeringen a OV Bank (C-41/04, Sb. rozh. s. I-9433, bod 28), mohou být při vymezení dominantních prvků komplexního plnění relevantní zejména vynaložené náklady, avšak podle rozsudku ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, Sb. rozh. s. I-2697, bod 37), nemusí mít náklady při kvalifikaci komplexního plnění samy o sobě rozhodující význam.

48 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Má být pojem ‚potraviny' uvedený v první kategorii přílohy H šesté směrnice […] vykládán v tom smyslu, že pod něj spadají pouze takové potraviny ‚určené k odnesení s sebou', jakými jsou například potraviny běžně prodávané v obchodech s potravinami, nebo pod něj spadají také jídla nebo pokrmy, které byly smažením, vařením nebo jiným způsobem připraveny k okamžité konzumaci?

2) V případě, že pod pojem ‚potraviny' ve smyslu první kategorie přílohy H šesté směrnice […] spadají také jídla nebo pokrmy určené k okamžité konzumaci [,] má být postup přípravy jídel nebo pokrmů zohledněn jako prvek poskytování služeb, když je třeba rozhodnout, zda má být globální plnění podniku poskytujícího služby ‚party service' (dodání hotových jídel nebo pokrmů, jakož i jejich dovoz, a případně poskytování příborů a nádobí či stolů k stání, jakož i vyzvednutí předmětů

poskytnutých k využití) posuzováno jako daňově zvýhodněné dodání potravin (první kategorie přílohy H této směrnice) nebo jako poskytnutí služby, které není takto daňově zvýhodněno (čl. 6 odst. 1 téže směrnice)?

3) V případě záporné odpovědi na druhou otázku [,] je slučitelné s čl. 2 bodem 1 ve spojení s čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice, jestliže kritériem pro posouzení, zda se v případě globálního plnění podniku poskytujícího služby‚party service' jedná o dodání zboží, nebo o poskytnutí služby svého druhu, je typicky pouze množství (dvou nebo více) prvků majících charakter poskytování služeb ve srovnání s množstvím prvků majících charakter dodání zboží, nebo je třeba tyto prvky mající charakter poskytování služeb posuzovat nezávisle na jejich množství, a pokud ano, na základě jakých kritérií?"

49 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 3. února 2010 byly věci C-497/09, C-499/09, C-501/09 a C-502/09 z důvodu jejich spojitosti spojeny pro účely písemné a ústní části řízení, jakož i rozsudku, a to na základě článku 43 jednacího řádu Soudního dvora.

K předběžným otázkám

50 Podstatou prvních dvou otázek ve věcech C-497/09 a C-499/09, druhé otázky ve věci C-501/09 a druhé a třetí otázky ve věci C-502/09 předkládajícího soudu, o nichž je třeba pojednat společně, je, zda různé činnosti spojené s dodávkou hotových jídel nebo pokrmů určených k okamžité konzumaci, o které se jedná ve čtyřech věcech v původním řízení, představují dodání zboží ve smyslu článku 5 šesté směrnice, nebo

poskytování služeb ve smyslu článku 6 uvedené směrnice, a jaký mohou mít v tomto ohledu vliv doplňující prvky poskytování služeb.

Úvodní poznámky

51 Úvodem je třeba určit, zda z hlediska DPH mají být různé činnosti, o které se jedná v každé z věcí v původním řízení, považovány za odlišná plnění, která se zdaňují odděleně, nebo za jediná komplexní plnění složená z několika prvků.

52 Jak vyplývá z judikatury Soudního dvora, pokud je plnění tvořeno souborem dílčích plnění a úkonů, je třeba vzít v úvahu všechny okolnosti, za kterých došlo k dotčenému plnění, za účelem určení toho, zda se jedná o dvě nebo několik odlišných plnění, nebo o jediné plnění, a zda v posledně uvedeném případě musí být toto jediné plnění kvalifikováno jako dodání zboží nebo poskytnutí služeb (viz výše uvedené rozsudky Levob Verzekeringen a OV Bank, bod 19, jakož i Aktiebolaget NN, bod 21).

53 Soudní dvůr rovněž rozhodl, že z článku 2 šesté směrnice vyplývá, že každé plnění je třeba obvykle považovat za oddělené a samostatné a že plnění spočívající z hospodářského hlediska v jediném plnění nemůže být uměle rozloženo, aby nebylo narušeno fungování systému DPH. Je třeba mít za to, že o jediné plnění se jedná, pokud dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani zákazníkovi je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nerozdělitelné hospodářské

plnění, jehož rozdělení by bylo umělé (výše uvedené rozsudky Levob Verzekeringen a OV Bank, body 20 a 22, jakož i Aktiebolaget NN, body 22 a 23).

54 Krom toho se jedná o jediné plnění v případě, že jeden nebo více prvků je třeba považovat za hlavní plnění, zatímco naopak jiné prvky je třeba považovat za jedno nebo více vedlejších plnění sdílejících daňový osud hlavního plnění. Konkrétně musí být plnění považováno za vedlejší k plnění hlavnímu, pokud pro zákazníka není samotným cílem, nýbrž prostředkem k získání prospěchu z hlavního plnění za nejvýhodnějších podmínek (viz zejména rozsudek ze dne 25. února 1999, CPP, C-349/96, Recueil, s. I-973, bod 30; výše uvedený rozsudek Levob Verzekeringen a OV Bank, bod 21; rozsudky ze dne 11. června 2009, RLRE Tellmer Property, C-572/07, Sb. rozh. s. I-4983, bod 18, jakož i ze dne 2. prosince 2010, Everything Everywhere (dříve T Mobile UK), C-276/09, Sb. rozh. s. I-12359, body 24 a 25).

55 V rámci spolupráce zavedené na základě článku 267 SFEU je věcí vnitrostátních soudů určit, zda je tomu tak v konkrétním případě, a v této souvislosti provést všechna konečná posouzení skutkového stavu (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky CPP, bod 32, jakož i Levob Verzekeringen a OV Bank, bod 23).

56 V projednávaném případě existuje ve všech věcech v původním řízení kombinace sestávající z dodání jednoho nebo několika druhů zboží a poskytnutí různých prvků služeb, předkládající soud má přitom za to, že toto dodání a toto poskytnutí tvoří z hlediska DPH jediné plnění. Z předkládacích rozhodnutí ani z vyjádření předložených Soudnímu nevyplývá, že tato kvalifikace nebyla provedena v souladu s výše uvedenými kritérii.

57 Co se týče plnění spadajících do rámce takové činnosti podniku poskytujícího služby „party service“ v domácích prostorách, jako je činnost, která je předmětem věci C-502/09 v původním řízení, je relevantní zejména to, že existence jediného plnění nezávisí na tom, zda tento podnik vystaví jedinou fakturu obsahující všechny prvky, nebo naopak samostatnou fakturu na dodávku jídel (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky CPP, bod 31; Levob Verzekeringen a OV Bank, bod 25, jakož i Everything Everywhere, bod 29).

Ke kvalifikaci jakožto dodání zboží nebo poskytování služeb

58 Je třeba připomenout, že šestá směrnice zavádí společný systém DPH založený zejména na jednotné definici zdanitelných plnění (viz zejména rozsudek ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609, bod 48).

59 Pokud jde o pojem „dodání zboží“, článek 5 odst. 1 šesté směrnice stanoví, že takovým dodáním se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník. V tomto ohledu judikatura Soudního dvora uvádí, že tento pojem zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla jeho vlastníkem (viz zejména výše uvedený rozsudek Halifax a další, bod 51).

60 Pokud jde o pojem „poskytování služeb“, z článku 6 odst. 1 šesté směrnice vyplývá, že zahrnuje jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5 této směrnice.

61 Za účelem určení, zda je jediné komplexní plnění, o které se jedná v jednotlivých věcech v původním řízení, třeba považovat za „dodání zboží“ nebo „poskytování služeb“, je třeba vzít v úvahu všechny okolnosti, za kterých k dotčenému plnění došlo, aby bylo možné vyhledat jeho charakteristické prvky a určit prvky v něm převládající (viz v tomto smyslu zejména výše uvedené rozsudky Faaborg-Gelting Linien, body 12 a 14; Levob Verzekeringen a OV Bank, bod 27; Aktiebolaget NN, bod 27, jakož i rozsudek ze dne 11. února 2010, Graphic Procédé, C-88/09, Sb. rozh. s. I-1049, bod 24).

62 Je třeba rovněž upřesnit, že převládající prvek musí být určen z hlediska běžného spotřebitele (viz v tomto smyslu zejména výše uvedené rozsudky Levob Verzekeringen BV a OV Bank NV, bod 22, jakož i Everything Everywhere, bod 26) a v rámci celkového posouzení s ohledem nejen na kvantitativní, ale rovněž kvalitativní důležitost prvků poskytování služeb ve srovnání s prvky spadajícími pod dodání zboží.

63 V tomto ohledu je třeba připomenout, že jelikož uvedení zboží na trh je vždy doprovázeno určitým minimálním poskytováním služeb, jako je vystavení výrobků na regálech nebo vyhotovení faktury, je možné vzít v úvahu pouze služby jiné než nezbytně doprovázející uvedení zboží na trh pro posouzení části, kterou zabírá poskytování služeb v rámci celé komplexní transakce obsahující rovněž dodání zboží (rozsudek ze dne 10. března 2005, Hermann, C-491/03, Sb. rozh. s. I-2025, bod 22).

64 Soudní dvůr v bodě 14 výše uvedeného rozsudku Faaborg-Gelting Linien konkrétně uvedl, že cateringové plnění se vyznačuje souborem dílčích plnění a úkonů, z nichž pouze část spočívá v dodání potravin, služby přitom zdaleka převažují. Takové plnění musí být tedy považováno za poskytování služeb ve smyslu čl. 6 odst. 1 šesté směrnice. Naopak k jinému výsledku dochází, pokud se plnění týká potravin určených

k odnesení s sebou a není spojeno se službami určenými ke zpříjemnění konzumace na místě v odpovídajícím prostředí.

65 Co se týče cateringových plnění na palubě trajektů, Soudní dvůr zdůraznil, že dodávka připravených jídel a nápojů určených k okamžité konzumaci je výsledkem řady služeb počínaje přípravou těchto jídel až po jejich podávání a že zákazníkovi se při tom současně poskytuje infrastruktura, která zahrnuje jak jídelní sál s příslušenstvím (šatna atd.), tak i nábytek a nádobí. Fyzické osoby, jejichž profesní činnost spočívá v provádění těchto plnění, jsou případně žádány, aby prostřely stůl, poradily zákazníkovi a podaly mu vysvětlení ohledně nabízených pokrmů nebo nápojů, přinesly tyto výrobky na stůl a nakonec po konzumaci sklidily ze stolu (výše uvedený rozsudek Faaborg-Gelting Linien, bod 13).

66 V projednávaném případě podle informací předložených předkládajícím soudem souvisí činnosti, jež jsou předmětem věcí C-497/09 a C-501/09 v původním řízení, s prodejem klobás, hranolků a jiných potravin určených k okamžité konzumaci v teplém stavu v občerstvovacích vozidlech a stáncích s občerstvením.

67 V tomto ohledu je třeba nejprve konstatovat, že dodávka takových výrobků předpokládá jejich přípravu nebo ohřátí, což představuje službu, kterou je třeba vzít v úvahu v rámci celkového posouzení dotyčného plnění pro účely její kvalifikace jakožto dodání zboží nebo poskytování služeb.

68 Avšak vzhledem k tomu, že se příprava finálního teplého výrobku v zásadě omezuje na jednoduché standardizované úkony, které se ve většině případů neprovádějí na základě objednávky konkrétního zákazníka, ale neustále nebo pravidelně, obecně v závislosti na předvídatelné poptávce, nepředstavuje převažující prvek dotyčného plnění a nemůže sama o sobě dát tomuto plnění charakter poskytování služeb.

69 Mimoto ohledně prvků poskytování služeb charakteristických pro cateringová plnění, jak vyplývají z judikatury připomenuté v bodech 63 až 65 tohoto rozsudku, je třeba konstatovat, že v rámci činností, které jsou v původním řízení předmětem věcí C-497/09 a C-501/09, nedochází k poskytování služeb obsluhujícího personálu, skutečného poradenství zákazníkům, servisu ve vlastním slova smyslu sestávajícímu zejména z převzetí objednávek a jejich sdělení do kuchyně, následnému předvedení jídel a jejich podání zákazníkům na stůl, poskytnutí uzavřených a vytápěných místností, zvláště určených ke konzumaci dodaných potravin, šaten, toalet a v zásadě ani nádobí, nábytku a příborů.

70 Prvky poskytování služeb zmíněné předkládajícím soudem totiž spočívají pouze v existenci jednoduchého zařízení, tedy obyčejných konzumačních pultů, bez možnosti posadit se, umožňujících omezenému počtu zákazníků konzumovat na místě v otevřeném prostoru. Takové jednoduché zařízení vyžaduje pouze zanedbatelnou pracovní činnost. Za těchto podmínek tvoří uvedené prvky pouze vedlejší minimální plnění a nejsou takové povahy, aby mohly změnit převládající charakter hlavního plnění, tedy dodání zboží.

71 Předcházející úvahy platí rovněž pro činnosti spočívající v prodeji popcornu a chipsů „tortila“ ve foyer kin, o které se jedná ve věci C-499/09 v původním řízení.

72 Jak vyplývá z popisu skutkových okolností předloženého předkládajícím soudem, příprava popcornu, která splývá s jeho výrobou, a jeho distribuce v obalech, stejně jako tomu je u chipsů „tortila“, jsou nedílnou součástí prodeje těchto výroků, a tudíž nepředstavují plnění na tomto prodeji nezávislá. Kromě toho, jak příprava, tak i uchovávání potravin v určité teplotě jsou prováděny pravidelně, a nikoli podle poptávky konkrétního zákazníka.

73 Je třeba rovněž uvést, že poskytnutí nábytku (stolů k stání, barových stoliček, židlí a laviček), který navíc není ve všech kinech, zpravidla nijak nesouvisí s prodejem popcornu a chipsů „tortila“ a že prostory vybavené tímto nábytkem mají rovněž funkci čekáren nebo míst pro setkávání. Konzumace ostatně v praxi probíhá v kinosálech. Za tímto účelem jsou sedadla v některých kinosálech vybavena držáky nápojů, které mají rovněž sloužit k zajištění čistoty těchto sálů. Pouhou přítomnost tohoto nábytku určeného nikoli výlučně k případnému usnadnění konzumace takových potravin nelze považovat za prvek poskytování služeb takové povahy, která by dala celému plnění charakter poskytování služeb.

74 Z předcházejících úvah vyplývá, že pokud jde o činnosti, o které se jedná v původním řízení ve věcech C-497/09, C-499/09 a C-501/09, je převažující prvek dotyčných plnění, jsou-li posuzována jako celek, tvořen dodáním jídel nebo potravin určených k okamžité konzumaci, jelikož jejich jednoduchá standardizovaná příprava je s nimi přirozeně spojena a poskytnutí jednoduchého zařízení umožňujícího omezenému počtu zákazníků konzumaci na místě má čistě vedlejší, podružný charakter. Okolnost, že zákazníci využívají uvedené jednoduché zařízení, je irelevantní, jelikož z důvodu, že okamžitá konzumace na místě není základní charakteristikou dotyčného plnění, nemůže tato určovat jeho povahu.

75 Co se týče činností podniku poskytujícího služby „party service“, o které se jedná ve věci C-502/09 v původním řízení, je třeba nejprve zdůraznit, jak vyplývá z bodu 38 tohoto rozsudku, že u těchto činností přicházejí v úvahu různé kombinace plnění v závislosti na přání zákazníků, počínaje pouhou přípravou a dodáním jídel až po plný servis zahrnující kromě jiného poskytnutí nádobí, nábytku (stolů a židlí), předvedení jídel, výzdobu, poskytnutí obsluhujícího personálu a poradenství ohledně složení jídelníčku a případně výběru nápojů.

76 Dále je třeba připomenout, že jelikož se jedná o jediné plnění, bude kvalifikace plnění jako dodání zboží nebo poskytnutí služeb záviset na všech skutkových okolnostech, vezmou se přitom v úvahu prvky, které z pohledu spotřebitele kvalitativně převažují.

77 Co se týče jídel, která podnik poskytující služby „party service“ dodává v domácích prostorách, je třeba uvést, že na rozdíl od jídel prodávaných ve stáncích s občerstvením, občerstvovacích vozidlech a kinech, nejsou tato jídla zpravidla výsledkem jednoduché standardizované přípravy, ale obsahují jednoznačně další rozměr poskytování služeb a vyžadují odbornější práci a znalost. Kvalita jídel, kreativita, jakož i prezentace jsou v tomto případě prvky, které ve většině případů mají pro zákazníka určitý význam. Zákazník často chce využít nejen možnosti sestavit jídelníček, ale rovněž možnosti nechat si připravit zvláštní jídla na základě svých požadavků. Tento rozměr služby je ostatně vyjádřen na terminologické úrovni, jelikož v běžném jazyce se obecně hovoří o „službě party service“ a spíše o „objednaných“ než o „koupených“ jídlech od podniku poskytujícího služby „party service“ v domácích prostorách.

78 Tento podnik jídla posléze dodává v uzavřených várnicích nebo je ohřívá na místě. Pro zákazníka je rovněž podstatné, že k tomuto dodání jídel dochází v jím stanovené době.

79 Mimoto služby „party service“ v domácích prostorách mohou obsahovat prvky, které umožňují konzumaci, jako je dodávka nádobí, příborů nebo nábytku. Tyto prvky na rozdíl od pouhého poskytnutí jednoduché infrastruktury v případě stánků s občerstvením, občerstvovacích vozidel nebo kin vyžadují kromě jiného určitou pracovní činnost spočívající v dovozu, vyzvednutí a případně v úklidu materiálu.

80 Ve světle těchto úvah je třeba dojít k závěru, že kromě případů, kdy se podnik poskytující služby „party service“ omezuje na dodání standardizovaných jídel bez jiného prvku doplňující služby, nebo když jiné zvláštní okolnosti prokazují, že dodání jídel představuje převládající prvek plnění, představují činnosti podniku poskytujícího služby „party service“ v domácích prostorách poskytování služeb.

81 Z výše uvedeného vyplývá, že na dvě první otázky ve věcech C-497/09 a C-499/09, na druhou otázku ve věci C-501/09 a na druhou a třetí otázku ve věci C-502/09 je třeba odpovědět tak, že články 5 a 6 šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že:

– dodávka čerstvě připravených jídel nebo potravin určených k okamžité konzumaci ve stáncích s občerstvením, v občerstvovacích vozidlech nebo ve foyer kin je dodáním zboží ve smyslu uvedeného článku 5, pokud z posouzení plnění jako celku vyplývá, že prvky poskytování služeb, které předcházejí a doprovázejí dodání potravin, nejsou z kvalitativního hlediska převažující;

– kromě případů, ve kterých se podnik poskytující služby „party service“ v domácích prostorách omezuje na dodání standardizovaných jídel bez jiného prvku poskytnutí doplňující služby, nebo pokud jiné zvláštní okolnosti prokazují, že dodání jídel představuje převládající prvek plnění, jsou činnosti podniku poskytujícího služby „party service“ v domácích prostorách poskytováním služeb ve smyslu uvedeného článku 6.

K pojmu „potraviny“ uvedenému v první kategorii přílohy H šesté směrnice

82 Svou třetí otázkou ve věcech C-497/09 a C-499/09, jakož i první otázkou ve věcech C-501/09 a C-502/09, které je třeba posoudit společně, se překládající soud Soudního dvora táže, zda by v případě, že by plnění, která jsou předmětem jednotlivých věcí v původním řízení, představovala dodání zboží, spadala pod pojem „potraviny“ uvedený v první kategorii přílohy H šesté směrnice i jídla nebo pokrmy připravené za účelem jejich okamžité konzumace.

83 Jelikož šestá směrnice neobsahuje definici tohoto pojmu „potraviny“, je třeba tento pojem vykládat ve světle kontextu, v němž je v šesté směrnici uváděn (viz *per analogiam* rozsudek ze dne 18. ledna 2001, Komise v. Španělsko, C-83/99, Recueil, s. I-445, bod 17, a ze dne 18. března 2010, Erotic Center, C-3/09, Sb. rozh. s. I-2361, bod 14).

84 V tomto ohledu z čl. 12 odst. 3 písm. a) šesté směrnice vyplývá, že uplatnění jedné nebo dvou snížených sazeb DPH je možností, která je dána členským státům jako výjimka ze zásady, že se uplatní základní sazba. Kromě toho se podle tohoto ustanovení snížené sazby DPH vztahují pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb uvedená v příloze H této směrnice (viz výše uvedené rozsudky Komise v. Španělsko, bod 18, a Erotic Center, bod 15). Z ustálené judikatury však vyplývá, že ustanovení v oblasti DPH, která mají povahu výjimky z určité zásady, musí být vykládána striktně a třeba dbát na to, aby tato výjimka nebyla zbavena svého užitečného účinku (viz zejména rozsudky ze dne 30. září 2010, EMI Group, C-581/08, Sb. rozh. s. I-8607, bod 20, a ze dne 28. října 2010, Axa UK, C-175/09, Sb. rozh. s. I-10701, bod 25).

85 V tomto ohledu je třeba uvést, že se dotyčné ustanovení obecně vztahuje na potraviny a nečiní žádný rozdíl ani neobsahuje žádné omezení v závislosti na typu obchodníka, způsobu prodeje, obalu, přípravy nebo teploty.

86 Kromě toto uvedené ustanovení rovněž zmiňuje „přísady obvykle určené k použití při přípravě potravin“, jakož i „výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin“.

87 Konečně jídla a pokrmy připravené za účelem jejich okamžité konzumace slouží spotřebitelům jako potraviny.

88 Na třetí otázku položenou ve věcech C-497/09 a C-499/09, jakož i na první otázku položenou ve věcech C-501/09 a C-502/09, je tudíž třeba odpovědět tak, že v případě dodání zboží musí být pojem „potraviny“ uvedený v první kategorii přílohy H šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že pod něj spadají i jídla a pokrmy, které byly vařením, pečením, smažením nebo jiným způsobem připraveny k okamžité konzumaci.

K nákladům řízení

89 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

1) Články 5 a 6 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 92/111/EHS ze dne 14. prosince 1992, musí být vykládány v tom smyslu, že:

– dodávka čerstvě připravených jídel nebo potravin určených k okamžité konzumaci ve stáncích s občerstvením, v občerstvovacích vozidlech nebo ve foyer kin je dodáním zboží ve smyslu uvedeného článku 5, pokud z posouzení plnění jako celku vyplývá, že prvky poskytování služeb, které předcházejí a doprovázejí dodání potravin, nejsou z kvalitativního hlediska převažující;

– kromě případů, ve kterých se podnik poskytující služby „party service" v domácích prostorách omezuje na dodání standardizovaných jídel bez jiného prvku poskytnutí doplňující služby, nebo pokud jiné zvláštní okolnosti prokazují, že dodání jídel představuje převládající prvek plnění, jsou činnosti podniku poskytujícího služby „party service" v domácích prostorách poskytováním služeb ve smyslu uvedeného článku 6.

2) V případě dodání zboží musí být pojem „potraviny" uvedený v první kategorii přílohy H šesté směrnice 77/388, ve znění směrnice 92/111, vykládán v tom smyslu, že pod něj spadají i jídla a pokrmy, které byly vařením, pečením, smažením nebo jiným způsobem připraveny k okamžité konzumaci.

Podpisy.