ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

19. února 2009 *

Ve věci C-1/08,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Itálie) ze dne 20. září 2007, došlým Soudnímu dvoru dne 2. ledna 2008, v řízení

Athesia Druck Srl

proti

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

* Jednací jazyk: italština.

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, J.N. Cunha Rodrigues, J. Klučka, P. Lindh a A. Arabadžev (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 19. listopadu 2008,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Athesia Druck Srl B. Migliuccim, a T. Koflerem, avvocati,

– za italskou vládu R. Adamem, jako zmocněncem, ve spolupráci s S. Fiorentinem, avvocato dello Stato,

– za Komisi Evropských společenství A. Aresuem a M. Afonso, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 9 odst. 2 písm. e) 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 desáté směrnice Rady 84/386/EHS ze dne 31. července 1984 (Úř. věst. L 208, s. 58; Zvl. vyd. 09/01, s. 121, dále jen „šestá směrnice").

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Athesia Druck Srl (dále jen „Athesia Druck") a Ministero dell'Economia e delle Finanze, jakož i Agenzia delle Entrate ve věci dodatečného výměru daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH"), který byl společnosti Athesia Druck zaslán za roky 1993 a 1994.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Sedmý bod odůvodnění šesté směrnice zní takto:

„vzhledem k tomu, že určení místa, kde dochází ke zdanitelnému plnění, bylo předmětem sporů o příslušnost mezi členskými státy, zejména co se týče […] poskytování služeb; že ačkoliv místem, kde dochází k poskytnutí služby, by mělo v zásadě být místo, kde má osoba poskytující službu sídlo své podnikatelské činnosti, mělo by být toto místo definováno tak, že se nachází v zemi osoby, které je služba poskytována, zejména v případě určitých služeb poskytovaných mezi osobami povinnými k dani, kde jsou náklady služeb zahrnuty v ceně zboží.“

4 Podle čl. 6 odst. 4 šesté směrnice, jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytování služeb a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tyto služby sama.

5 Článek 9 šesté směrnice stanoví:

„1. Za místo poskytování služby se považuje místo, kde má poskytovatel sídlo své hospodářské činnosti nebo stálou provozovnu, z níž službu poskytuje, a nemá-li takové

sídlo či provozovnu, místo, kde má trvalé bydliště, popřípadě místo, kde se obvykle zdržuje.

2. Nicméně:

[…]

e) za místo poskytování následujících služeb, jsou-li poskytovány zákazníkům usazeným mimo Společenství, nebo osobám povinným k dani usazeným ve Společenství, ale nikoliv ve stejné zemi jako dodavatel, se považuje místo, kde má zákazník sídlo své hospodářské činnosti nebo stálou provozovnu, pro kterou je služba poskytována, a nemá-li takové ústředí či provozovnu, místo, kde má trvalé bydliště, popřípadě místo, kde se obvykle zdržuje:

[…]

– propagační služby,

[…]

3. K zamezení dvojího zdanění, nezdanění nebo narušení hospodářské soutěže mohou členské státy v souvislosti s poskytováním služeb uvedených v odst. 2 písm. e) […] považovat:

a) místo poskytování služeb, které by se podle tohoto článku nacházelo v tuzemsku, za místo nacházející se mimo Společenství, pokud ke skutečnému využití a převzetí služeb dochází mimo Společenství;

b) místo poskytování služeb, které by se podle tohoto článku nacházelo mimo Společenství, za místo nacházející se v tuzemsku, pokud ke skutečnému využití a převzetí služeb dochází v tuzemsku.

[…]“

6 Článek 2 třinácté směrnice Rady 86/560/EHS ze dne 17. listopadu 1986 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Úprava vracení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným na území Společenství (Úř. věst. L 326, s. 40; Zvl. vyd. 09/01, s. 129, dále jen „třináctá směrnice“) uvádí následující:

„1 Aniž jsou dotčeny články 3 a 4, vrátí každý členský stát osobě povinné k dani neusazené na území Společenství za níže stanovených podmínek [DPH], která byla

vybrána u služeb poskytnutých […] jinými osobami povinnými k dani v tuzemsku […], pokud jsou […] tyto služby použity […] pro služby uvedené v čl. 1 bodu 1 písm. b) této směrnice.

2. Členské státy mohou podmínit vrácení daně podle odstavce 1 poskytnutím srovnatelných výhod v oblasti daní z obratu třetími zeměmi.

3. Členské státy mohou požadovat jmenování daňového zástupce.“

Vnitrostátní právní úprava

7 Nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972 o zavedení a úpravě daně z přidané hodnoty (běžný doplněk GURI č. 292, ze dne 11. listopadu 1972), ve znění použitelném v době rozhodné z hlediska skutečností původního řízení (dále jen „nařízení o DPH“), provádí výše uvedená ustanovení šesté směrnice do italského práva.

8 Článek 7 nařízení o DPH stanoví:

„[…]

Poskytování služeb jsou považována za uskutečněná v tuzemsku, jsou-li služby poskytovány osobami majícími trvalé bydliště na uvedeném území nebo osobami-rezidenty, které nemají trvalé bydliště v zahraničí, a jsou-li poskytovány v Itálii stálými provozovnami osob, které mají trvalé bydliště nebo jsou rezidenty v zahraničí; služby nejsou považovány za uskutečněné v tuzemsku, jsou-li poskytovány v zahraničí stálými provozovnami osob, které mají trvalé bydliště nebo jsou rezidenty v Itálii. Pro účely tohoto článku se pro jiné než fyzické osoby rozumí trvalým bydlištěm místo, kde se nachází jejich legální sídlo, a místem, kde je osoba rezidentem místo, kde se nachází jejich skutečné sídlo.

Odchylně od výše uvedeného pododstavce:

[…]

d) […] propagační služby, […] jakož i služby zprostředkování související s výše uvedenými službami a služby související s povinností tyto služby neposkytovat, jsou považovány za uskutečněné v tuzemsku, jsou-li poskytovány osobám, které mají trvalé bydliště na uvedeném území nebo osobám-rezidentům, které nemají trvalé bydliště v zahraničí, a jsou-li poskytovány v Itálii stálým provozovnám osob, které mají trvalé bydliště nebo jsou rezidenty v zahraničí, ledaže by byly využity mimo Evropské hospodářské společenství;

e) poskytování služeb uvedené v předcházejícím bodě osobám, které mají trvalé bydliště nebo jsou rezidenty jiných členských států Evropského hospodářského

společenství, jsou považována za uskutečněná v tuzemsku, jestliže zákazník není osobou povinnou k dani ve státě, kde má své trvalé bydliště nebo kterého je rezidentem;

f) služby uvedené [pod písm.] e), […] které jsou poskytovány osobám, jež mají trvalé bydliště nebo jsou rezidenty mimo Evropské hospodářské společenství […], jsou považovány za uskutečněné v tuzemsku, jsou-li tam využity; tyto služby, pokud jsou poskytovány osobami, které mají trvalé bydliště nebo jsou rezidenty v Itálii, osobám, které mají trvalé bydliště nebo jsou rezidenty mimo Evropské hospodářské společenství, jsou považovány za uskutečněné v tuzemsku, jsou-li využity v Itálii nebo v jiném členském státě Společenství.“

9 Podle článku 17 nařízení o DPH:

„Dani podléhají osoby, které dodávají zdanitelné zboží a poskytují zdanitelné služby; tyto osoby musí platit daň do státní pokladny […].

Povinnosti a práva vyplývající z použití tohoto nařízení ohledně plnění uskutečněných v tuzemsku osobami nebo pro osoby, které nejsou usazeny v Itálii a nemají tam stálou provozovnou, mohou být vykonány nebo splněny podle obvyklých podmínek zástupcem usazeným v tuzemsku […], který odpovídá společně a nerozdílně se zastoupenou osobou za povinnosti vyplývající z použití tohoto nařízení. […]

Když není v souladu s výše uvedeným pododstavcem jmenován zástupce, musí být povinnosti týkající se […] poskytování služeb uskutečněných v tuzemsku osobami usazenými v zahraničí, jakož i povinnosti týkající se služeb uvedených v čl. 3 bod 2), poskytovaných osobami usazenými v zahraničí osobám usazeným v tuzemsku, splněny dodavateli nebo kupujícími, kteří […] využívají služby v rámci provozování podniku, živnosti nebo jiné podnikatelské činnosti. […]

Ustanovení druhého a třetího pododstavce se nepoužijí na plnění uskutečněná v Itálii stálými provozovnami osob, které jsou rezidenty v zahraničí nebo pro tyto provozovny.“

10 Článek 38 b nařízení o DPH přebírá v zásadě ustanovení třinácté směrnice.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

11 V průběhu let 1993 a 1994 nakoupila společnost podle rakouského práva Athesia Advertising GmbH (dále jen „Athesia Advertising“), usazená v Innsbrucku (Rakousko) a provozující reklamní agenturu, vlastním jménem a pro rakouské a německé zákazníky reklamní prostor u italských médií (noviny, časopisy, rádio a televize), přičemž tak učinila z Rakouska, aniž by disponovala stálou provozovnou v Itálii. Athesia Advertising měla nicméně italskou dceřinou společnost Athesia Druck, umístěnou v Bressanone (Itálie), kterou na základě článku 17 nařízení o DPH jmenovala jako svého daňového zástupce.

12 Propagační služby dotčené v původním řízení byly fakturovány se započtením DPH. Faktury byly vystaveny jak na jméno společnosti Athesia Advertising, tak společnosti Athesia Druck. Athesia Advertising následně případně poskytovala vlastní služby svým zákazníkům. Protože DPH byla odvedena v Itálii, požádala Athesia Druck italské daňové orgány o její vrácení podle třinácté směrnice.

13 V roce 1999 oznámil Ufficio IVA di Bolzano [úřad pro DPH v Bolzanu (Itálie)] Athesia Druck dodatečný výměr DPH ve vztahu k prohlášením, které tato společnost předložila v roce 1993 a 1994 jakožto daňový zástupce společnosti Athesia Advertising, a to z důvodu, jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, nevyfakturování propagačních služeb poskytnutých rakouským a německým zákazníkům Athesia Advertising. Nepřímo tedy vyvstala otázka místa poskytnutí uvedených služeb.

14 K dodatečnému výměru DPH byla stanovena pokuta.

15 Společnost Athesia Druck napadla dotčené dodatečné výměry u Commissione tributaria di primo grado di Bolzano, který rozhodnutími ze dne 11. dubna a 11. října 2000 zamítl žaloby podané touto společností v rozsahu, v němž se vztahovaly k DPH, ale vyhověl jim v rozsahu, v němž se vztahovaly k pokutě, které tak byla Athesia Druck zproštěna.

16 V odvolacím řízení zamítl Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano rozhodnutím ze dne 17. prosince 2004 jak odvolání Athesia Druck týkající se ponechaného dluhu DPH, tak vzájemná odvolání Ufficio IVA di Bolzano.

17 Athesia Druck podala proti tomuto rozhodnutí kasační opravný prostředek ke Corte suprema di cassazione, který je předkládajícím soudem.

18 Corte suprema di cassazione se rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Co je pro účely DPH ve smyslu čl. 9 odst. 2 písm. e) šesté směrnice […] místem propagační služby, kterou poskytla osoba se sídlem na území některého členského státu Evropského společenství zákazníkovi usazenému mimo Společenství, avšak majícímu daňového zástupce na území některého členského státu? Zejména, je tímto místem místo usazení příjemce propagačního sdělení, místo, kde má sídlo společnost-daňový zástupce pro Itálii společnosti, která nemá sídlo ve Společenství, místo, kde má sídlo společnost, která nemá sídlo ve Společenství, která propagační službu objednala, či místo usazení zákazníka společnosti, která nemá sídlo ve Společenství?“

K předběžné otázce

19 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je způsob, jakým je třeba určit místo poskytnutí propagačních služeb ve smyslu článku 9 šesté směrnice v takové situaci, jaká je dotčená v původním řízení, kdy je poskytovatel služby usazen v členském státě, zatímco odběratel služby, usazený ve třetím státě, i když mající daňového zástupce v uvedeném členském státě, je buďto konečným zákazníkem, to znamená inzerentem, nebo zprostředkovatelem, který sám poskytuje službu vlastním zákazníkům, a sice inzerentům.

Úvodní poznámky

20 Je třeba připomenout, že článek 9 šesté směrnice obsahuje pravidla pro určení místa poskytování služeb pro účely určení daňové příslušnosti. Zatímco odstavec 1 uvedeného článku k tomu stanoví obecné pravidlo, odstavec 2 téhož článku uvádí řadu specifických případů daňové příslušnosti. Cílem těchto ustanovení je jednak předejít střetům pravomocí, které by mohly mít za následek dvojí zdanění, a jednak předejít neuložení daně (rozsudky ze dne 4. července 1985, Berkholz, 168/84, Recueil, s. 2251, bod 14; ze dne 26. září 1996, Dudda, C-327/94, Recueil, s. I-4595, bod 20, a ze dne 6. listopadu 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, Sb. rozh. s. I-8255, bod 24).

21 Propagační služby, uvedené v čl. 9 odst. 2 písm. e) druhé odrážce šesté směrnice spadají do působnosti těchto specifických případů daňové příslušnosti.

K určení místa poskytnutí propagačních služeb podle čl. 9 odst. 2 písm. e) šesté směrnice

22 Ze samotného znění čl. 9 odst. 2 písm. e) druhé odrážky šesté směrnice vyplývá, že za místo poskytování propagačních služeb, jsou-li poskytovány zákazníkům usazeným mimo Společenství, nebo osobám povinným k dani usazeným ve Společenství, ale nikoliv ve stejné zemi jako dodavatel, se považuje místo, kde má zákazník sídlo své hospodářské činnosti nebo stálou provozovnu, pro kterou je služba poskytována, a nemá-li takové ústředí či provozovnu, místo, kde má trvalé bydliště, popřípadě místo, kde se obvykle zdržuje.

23 V souladu s judikaturou Soudního dvora musí být čl. 9 odst. 2 písm. e) druhá odrážka šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že se použije nejen na propagační služby poskytované přímo a fakturované poskytovatelem služby inzerentovi, který je osobou povinnou k dani, ale rovněž na služby poskytované inzerentovi nepřímo a fakturované třetí osobě, která je zase fakturuje inzerentovi (rozsudky ze dne 15. března 2001, SPI, C-108/00, Recueil, s. I-2361, bod 22, a ze dne 5. června 2003, Design Concept, C-438/01, Recueil, s. I-5617, bod 17).

24 Z toho vyplývá, že nepřímý charakter poskytování služeb, vyplývající ze skutečnosti, že byly poskytnuty a fakturovány prvním poskytovatelem podniku, který je sám pověřen prováděním propagačních služeb, a teprve poté fakturovány tímto podnikem inzerentovi, není překážkou použití čl. 9 odst. 2 písm. e) šesté směrnice (výše uvedený rozsudek Design Concept, bod 18).

25 Soudní dvůr výslovně uvedl, že podle odstavců 1 a 2 uvedeného článku 9 závisí určení místa poskytování služeb výlučně na místě, kde jsou usazeni poskytovatel a zákazník dotčené služby, přičemž tento článek vůbec nepředpokládá zohlednění operací následujících po tomto prvním poskytnutí služeb (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Design Concept, bod 26).

26 V případě takového nepřímého poskytování služeb, jaké je dotčeno v původním řízení, do kterého jsou zapojeni první poskytovatel služeb, zprostředkovatel a inzerent, jemuž poskytuje služby zprostředkovatel, je tak třeba zkoumat odděleně operaci, kdy první poskytovatel poskytuje služby zprostředkovateli, aby se určilo místo zdanění tohoto plnění (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Design Concept, bod 28).

27 Je tedy třeba mít za to, že v oblasti propagačních služeb je místo poskytování služeb, je-li zákazník služby usazen mimo území Společenství, v zásadě podle čl. 9 odst. 2 písm. e) šesté směrnice stanoveno v sídle tohoto zákazníka, aniž by bylo třeba zohlednit skutečnost, že tento zákazník není nezbytně konečným inzerentem.

K určení místa poskytování propagačních služeb podle čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice

28 Odchylně od pravidla uvedeného v předchozím bodě tohoto rozsudku umožňuje čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice členskému státu, aby se zamezilo nezdanění, co se týče poskytování služeb uvedených v čl. 9 odst. 2 písm. e) této směrnice, považovat místo poskytování služeb, které by se podle tohoto článku nacházelo mimo Společenství, za místo nacházející se v tuzemsku, pokud ke skutečnému využití a převzetí služeb dochází v tuzemsku.

29 Je třeba upřesnit, že v oblasti propagačních služeb se tuzemskem, ve kterém dochází ke skutečnému využití a převzetí služeb ve smyslu čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice, rozumí země, ze které jsou šířena reklamní sdělení.

30 Nezávisle na skutečnosti, že příjemci těchto služeb mohou být rozmístěni po celém světě, je totiž jisté, že italská média jsou šířena především v Itálii.

31 Proto je třeba mít za to, že za takových okolností, jako jsou okolnosti původního řízení, dochází ke skutečnému využití a převzetí reklamních zpráv v Itálii.

32 Z toho vyplývá, že v případě využití možnosti stanovené tímto ustanovením a v takové situaci, jako je situace dotčená v původním řízení, by daňové orgány dotyčného členského státu mohly podle ustanovení čl. 9 odst. 2 ve spojení s čl. 9 odst. 3 šesté směrnice považovat propagační služby poskytnuté poskytovatelem zákazníkovi, ať už konečnému nebo zprostředkovateli, za uskutečněné v tuzemsku a jako takové za zdanitelné, ale nemohou považovat za zdanitelné služby poskytnuté zprostředkovatelem usazeným mimo Společenství vlastním zákazníkům.

33 Poskytování služeb, ke kterému podle kritérií stanovených v čl. 9 odst. 1 šesté směrnice dochází mimo Společenství (sídlo společnosti ve třetím státě a neexistence stálé provozovny v členském státě) a které není uvedeno v odst. 2 písm. e) téhož článku, nemůže spadat pod odchylku stanovenou v čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice.

K vlivu pojmu „daňový zástupce“ na určení místa poskytování propagačních služeb

34 Je třeba zdůraznit, že jmenování daňového zástupce, jak je uvedeno zejména v čl. 2 odst. 3 třinácté směrnice a článku 17 nařízení o DPH nemá samo o sobě vliv na zdanitelný nebo nezdanitelný charakter služeb přijatých nebo uskutečněných zastoupenou osobou, protože mechanismus zastoupení má za cíl pouze umožnit finanční správě disponovat vnitrostátním partnerem, je-li je osoba povinná k dani usazená v zahraničí.

35 Jinak je tomu nicméně, má-li daňový zástupce v dotčeném poskytování služeb hospodářskou úlohu, ale v takovém případě jsou operace, které vykonává, zdanitelné z důvodu této úlohy, a nikoliv z důvodu jeho postavení jakožto daňového zástupce.

36 Ze spisu, jakož i z prohlášení italské vlády na jednání nicméně vyplývá, že Athesia Druck neměla ve věci v původním řízení žádnou hospodářskou úlohu při dotčeném poskytování služeb, a nemůže být tedy považována za zprostředkovatele ve smyslu čl. 6 odst. 4 šesté směrnice.

K vlivu určení místa poskytování propagačních služeb na právo na vrácení DPH

37 Je třeba upřesnit, že zdanitelný charakter poskytování služeb ve smyslu čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice není překážkou právu osoby povinné k dani na vrácení DPH, pokud splňuje podmínky stanovené v článku 2 třináctés směrnice.

38 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je na položenou otázku třeba odpovědět následovně:

– v oblasti propagačních služeb je místo poskytování služeb, je-li zákazník služby usazen mimo území Společenství, v zásadě podle čl. 9 odst. 2 písm. e) šesté směrnice

stanoveno v sídle zákazníka. Nicméně členské státy mohou využít možnost stanovenou v čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice tak, že odchylně od uvedené zásady stanoví místo dotčeného poskytování služeb v dotyčném členském státu;

– pokud se využije možnost stanovená v čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice, považuje se poskytnutí propagační služby uskutečněné poskytovatelem usazeným ve Společenství ve prospěch zákazníka umístěného ve třetím státě, ať už je tento zákazník konečným zákazníkem nebo zprostředkovatelem, za uskutečněné ve Společenství za podmínky, že ke skutečnému využití a převzetí služby ve smyslu čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice dochází v dotyčném členském státu. Tak je tomu v oblasti propagačních služeb, jsou-li reklamní sdělení, která jsou předmětem poskytování služeb, šířena z dotyčného členského státu;

– článek 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice nemůže vést ke zdanění propagačních služeb, které zajišťuje poskytovatel služeb usazený mimo Společenství pro vlastní zákazníky, i když tento poskytovatel služeb jednal jako zprostředkovatel a byl zákazníkem v rámci poskytnutí služby v předchozí fázi, protože takové poskytování služeb nespadá do působnosti čl. 9 odst. 2 písm. e) této směrnice a obecněji celého článku 9 uvedené směrnice, což jsou ustanovení, na která výslovně odkazuje čl. 9 odst. 3 písm. b) téže směrnice;

– zdanitelný charakter služby ve smyslu čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice není překážkou právu osoby povinné k dani na vrácení DPH, pokud splňuje podmínky stanovené v článku 2 třináctés směrnice a

– jmenování daňového zástupce nemá samo o sobě vliv na zdanitelný nebo nezdanitelný charakter služeb přijatých nebo uskutečněných zastoupenou osobou.

K nákladům řízení

39 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:

V oblasti propagačních služeb je místo poskytování služeb, je-li zákazník služby usazen mimo území Evropského společenství, v zásadě podle čl. 9 odst. 2 písm. e) 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 desáté směrnice Rady 84/386/EHS ze dne 31. července 1984, stanoveno v sídle zákazníka. Nicméně členské státy mohou využít možnost stanovenou v čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté

směrnice 77/388, ve znění změn, tak, že odchylně od uvedené zásady stanoví místo dotčeného poskytování služeb v dotyčném členském státu.

Pokud se využije možnost stanovená v čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice 77/388, ve znění změn, považuje se poskytnutí propagační služby uskutečněné poskytovatelem usazeným v Evropském společenství ve prospěch zákazníka umístěného ve třetím státě, ať už je tento zákazník konečným zákazníkem nebo zprostředkovatelem, za uskutečněné v Evropském společenství za podmínky, že ke skutečnému využití a převzetí služby ve smyslu čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice 77/388, ve znění změn, dochází v dotyčném členském státu. Tak je tomu v oblasti propagačních služeb, jsou-li reklamní sdělení, která jsou předmětem poskytování služeb, šířena z dotyčného členského státu.

Článek 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice 77/388, ve znění změn, nemůže vést ke zdanění propagačních služeb, které zajišťuje poskytovatel služeb usazený mimo Evropské společenství pro vlastní zákazníky, i když tento poskytovatel služeb jednal jako zprostředkovatel a byl zákazníkem v rámci poskytnutí služby v předchozí fázi, protože takové poskytování služeb nespadá do působnosti čl. 9 odst. 2 písm. e) této směrnice a obecněji celého článku 9 uvedené směrnice, což jsou ustanovení, na která výslovně odkazuje čl. 9 odst. 3 písm. b) téže směrnice.

Zdanitelný charakter služby ve smyslu čl. 9 odst. 3 písm. b) šesté směrnice 77/388, ve znění změn, není překážkou právu osoby povinné k dani na vrácení DPH, pokud splňuje podmínky stanovené v článku 2 třinácté směrnice Rady 86/560/EHS ze

dne 17. listopadu 1986 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Úprava vracení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným na území Společenství.

Jmenování daňového zástupce nemá samo o sobě vliv na zdanitelný nebo nezdanitelný charakter služeb přijatých nebo uskutečněných zastoupenou osobou.

Podpisy.