Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (devátého senátu)

11. června 2020*

„Řízení o předběžné otázce – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 2 odst. 1 písm. c) – Oblast působnosti – Zdanitelná plnění – Poskytnutí služby za úplatu – Náhrada vyplácená v případě nedodržení smluvně sjednané minimální doby vázanosti – Kvalifikace“

Ve věci C-43/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže), Portugalsko] ze dne 2. ledna 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 24. ledna 2019, v řízení

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, SA

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SOUDNÍ DVŮR (devátý senát),

ve složení S. Rodin, předseda senátu, D. Šváby a K. Jürimäe (zpravodajka), soudci,

generální advokát: G. Pitruzzella,

vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní radová,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 30. ledna 2020,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Vodafone Portugalsko – Comunicações Pessoais SA S. Fernandes de Almeidou, J. Lobato Heitorem a A. Costou, advogados,

– za portugalskou vládu L. Inez Fernandesem, T. Larsenem a R. Campos Lairesem jakož i P. Barros da Costa, jako zmocněnci,

– za irskou vládu J. Quaney a M. Browne, jako zmocněnkyněmi, ve spolupráci s N. Traversem, SC,

– za vládu Spojeného království Z. Lavery, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s E. Mitrophanous, barrister,

* Jednací jazyk: portugalština.

– za Evropskou komisi původně L. Lozano Palacios a A. Caeirosem, poté L. Lozano Palacios a I. Melo Sampaio, 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. 2 odst. 1 písm. c), jakož i článků 9, 24, 72 a 73 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, SA (dále jen „Vodafone“) a Autoridade Tributária e Aduaneira (daňový a celní úřad, Portugalsko) ve věci samovyměření daně z přidané hodnoty (DPH) za listopad 2016.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH stanoví, že předmětem DPH je „poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 9 odst. 1 této směrnice stanoví:

„1. ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

‚Ekonomickou činností‘ se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5 Článek 24 uvedené směrnice stanoví:

„1. ‚Poskytnutím služby‘ se rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.

2. ‚Telekomunikačními službami‘ se rozumějí služby vztahující se k přenosu, vysílání a příjmu signálů, slov, obrazů a zvuků nebo informací jakéhokoli druhu po drátě, radiovými, optickými nebo jinými elektromagnetickými prostředky, včetně souvisejícího převedení či postoupení práv na užívání zařízení pro takový přenos, vysílání či příjem, včetně poskytnutí přístupu do celosvětových informačních sítí.“

6 Článek 64 odst. 1 téže směrnice stanoví:

„Dodání zboží […] a poskytnutí služby, které vede k postupným vyúčtováním nebo postupným platbám, se považuje za uskutečněné uplynutím období, ke kterým se tato vyúčtování nebo tyto platby vztahují.“

7 Článek 72 směrnice o DPH zní následovně:

„Pro účely této směrnice se ‚obvyklou cenou' rozumí celá částka, kterou by za účelem získání dotyčného zboží nebo dotyčné služby musel pořizovatel nebo příjemce nacházející se na stejném obchodním stupni, na jakém se dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečňuje, zaplatit v podmínkách volné hospodářské soutěže nezávislému dodavateli nebo poskytovateli na území členského státu, v němž je uvedené plnění předmětem daně, aby v daném okamžiku dotyčné zboží pořídil nebo službu přijal.

Nelze-li srovnatelné dodání zboží nebo poskytnutí služby zjistit, považují se za ‚obvyklou cenu'

1) v případě zboží částka, která není nižší než kupní cena daných věcí nebo podobných věcí, a nelze-li ji určit, nákladová cena stanovená v okamžiku dodání;

2) v případě služby částka, která není nižší než výše celkových nákladů osoby povinné k dani na toto poskytnutí služby."

8 Článek 73 této směrnice stanoví:

„Při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v článcích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění."

Portugalské právo

Zákon o DPH

9 Podle čl. 1 odst. 1 písm. a) Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (zákon o dani z přidané hodnoty, dále jen „zákon o DPH") podléhají DPH dodání zboží a poskytování služeb za úplatu uskutečněná v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

10 Článek 4 odst. 1 zákona o DPH stanoví, že za poskytnutí služby se považují plnění uskutečněná za úplatu, která nepředstavují dodání, pořízení uvnitř Společenství ani dovoz zboží.

11 Článek 16 odst. 6 písm. a) zákona o DPH stanoví:

„Ze základu daně uvedeného v předchozím odstavci jsou vyloučeny:

a) úroky z odložené platby protihodnoty a částky přijaté jako náhrada určená soudem z důvodu úplného nebo částečného nesplnění závazků."

Zákon o elektronických komunikacích

12 Lei n.º 5/2004, das comunicações electrónicas (zákon č. 5/2004 o elektronických komunikacích) ze dne 10. února 2004 (*Diário da República I*, řada I-A, č. 34, ze dne 10. února 2004), ve znění lei n.º 15/2016 (zákon č. 15/2016) ze dne 17. června 2016 (*Diário da República*, 1. řada, č. 115, ze dne 17. června 2016) (dále jen „zákon o elektronických komunikacích"), v čl. 47 odst. 1 a 2 písm. c) stanoví:

„1. Podniky, které zajišťují veřejné komunikační sítě nebo poskytují veřejně přístupné služby elektronických komunikací, musí zpřístupnit veřejnosti, jakož i veřejnosti, která projeví úmysl uzavřít smlouvu o poskytování služeb, přiměřené, transparentní, srovnatelné a aktualizované informace

o obvyklých podmínkách pro přístup ke službám a jejich využívání poskytovaných koncovým uživatelům a spotřebitelům, spolu s podrobným uvedením jejich cen a dalších poplatků, jakož i případně poplatků, které souvisejí s výpovědí smluv.

2. Pro účely předchozího odstavce musí tyto podniky zveřejnit […] následující informace, které musí být rovněž poskytnuty předem každému, kdo s nimi zamýšlí uzavřít smlouvu o poskytování služeb:

[…]

c) obvyklé ceny s upřesněním částek za každou ze služeb a obsah každé součásti ceny, zahrnující zejména:
   i) náklady spojené s aktivací služby a přístupem k ní, jejím využíváním a servisem;
   ii) podrobné informace o běžných slevách, o zvláštních nebo specifických tarifech a případných dalších poplatcích;
   iii) náklady na pronajatá koncová zařízení nebo ta, jejichž vlastníkem se stává zákazník;
   iv) náklady plynoucí z ukončení smlouvy výpovědí, včetně vrácení zařízení nebo sankcí za předčasné ukončení z podnětu účastníků.“

13 Článek 48 zákona o elektronických komunikacích stanoví:

„1. Aniž jsou dotčeny právní předpisy na ochranu spotřebitele, zajišťování veřejných komunikačních sítí nebo poskytování veřejně dostupných služeb elektronických komunikací musí být předmětem smlouvy, která musí obsahovat následující údaje, které musí být jasné, vyčerpávající a snadno dostupné:

[…]

g) doba trvání smlouvy, podmínky prodloužení, pozastavení a přerušení služeb a podmínky pro prodloužení, přerušení a výpověď smlouvy;

[…]

2. Údaje o době trvání smluv, včetně podmínek jejich prodloužení a vypovězení, musí být jasné, srozumitelné, dostupné na trvalém nosiči a zahrnovat následující údaje:

a) případnou dobu vázanosti, která závisí na poskytnutí jakékoli označené a vyčíslené výhody spotřebiteli související s dotacemi koncových zařízení, instalací a aktivací služby nebo jinými podmínkami marketingových akcí;

b) náklady případně spojené s přenositelností čísel a jiných identifikátorů;

c) případné náklady vyplývající z předčasného ukončení smlouvy během doby vázanosti z podnětu účastníka, zejména v důsledku náhrady nákladů spojených s dotacemi koncových zařízení, instalací a aktivací služby nebo jinými podmínkami marketingových akcí.

[…]

4. Podniky, které zajišťují sítě nebo poskytují služby elektronických komunikací, nemohou bránit ukončení smluv z podnětu účastníků s odvoláním na dobu vázanosti, ani požadovat zaplacení jakýchkoli poplatků za porušení doby vázanosti, pokud nemají důkaz o projevu vůle spotřebitele uvedeného v předchozím odstavci.

[…]

11. Během doby vázanosti nesmí částky účtované účastníkovi, pokud ukončil smlouvu výpovědí, převyšovat náklady, které vznikly poskytovateli v souvislosti s instalací zařízení, a je zakázáno vybírat jakoukoli částku z titulu odškodnění nebo náhrady.

12. Částky fakturované za předčasné ukončení smlouvy s dobou vázanosti z podnětu účastníka musí být přiměřené výhodě, která mu byla poskytnuta a která byla označena a vyčíslena v uzavřené smlouvě, a nemohou tedy automaticky odpovídat celkové výši plnění, která nebyla ke dni ukončení smlouvy zaplacena.

13. Pro účely předchozího odstavce musí být částky účtované v případě dotací koncových zařízení vypočteny v souladu s použitelnými právními předpisy a v ostatních případech nesmí být vyšší než hodnota poskytnuté výhody, která musí být podniku poskytujícímu službu ke dni, kdy nabylo účinku předčasné ukončení smlouvy výpovědí, vrácena v poměru ke stanovené době trvání smlouvy.“

14 Článek 52-A zákona o elektronických komunikacích, nadepsaný „Pozastavení a ukončení služby poskytované účastníkům, kteří jsou spotřebiteli“, stanoví:

„1. Při poskytování služeb účastníkům, kteří jsou spotřebiteli, musí podniky, které zajišťují veřejné telekomunikační sítě nebo poskytují veřejně dostupné elektronické komunikační služby, v případě nezaplacení částek uvedených na faktuře zaslat spotřebiteli výzvu, v níž mu poskytnou dodatečnou lhůtu 30 dnů k platbě s upozorněním, že v opačném případě dojde k pozastavení služeb podle odstavce 3 a případně k automatickému ukončení smlouvy podle odstavce 7.

[…]

3. Podniky, které zajišťují veřejné telekomunikační sítě nebo poskytují veřejně dostupné elektronické komunikační služby, jsou povinny ve lhůtě deseti dnů od data uplynutí dodatečné lhůty uvedené v odstavci 1 pozastavit službu na dobu 30 dnů v případě, že po uplynutí této dodatečné lhůty spotřebitel neprovedl platbu nebo neuzavřel s podnikem písemnou dohodu o úhradě dlužných částek.

[…]

7. Pokud spotřebitel po uplynutí 30 denní doby pozastavení neuhradí všechny dlužné částky nebo neuzavře písemnou dohodu o úhradě, považuje se smlouva za automaticky ukončenou.

8. Ukončení smlouvy uvedené v předchozím odstavci nemá vliv na výběr částky z důvodu odškodnění nebo náhrady za vypovězení smlouvy během doby vázanosti v souladu a v mezích decreto-lei n.º 56/2010 [(nařízení s mocí zákona č. 56/2010) ze dne 1. června 2010 (*Diário da República*, 1. řada, č. 106, ze dne 1. června 2010)].

9. Neuhrazení jakékoli částky uvedené v dohodě o úhradě vede nutně k ukončení smlouvy poté, co o něm byl spotřebitel písemně upozorněn ve lhůtě podle čl. 52 odst. 5, přičemž se použijí ustanovení v předchozím odstavci.

10. Pokud podnik, který zajišťuje veřejné telekomunikační sítě nebo poskytuje veřejně dostupné elektronické komunikační služby, poruší ustanovení tohoto článku, zejména pokud i nadále poskytuje službu v rozporu s odstavcem 3 nebo vystavuje faktury po datu, k němuž má dojít k pozastavení služby, nemůže od spotřebitele vymáhat částky dlužné za poskytování služby a vzniká mu povinnost hradit náklady řízení, které vzniknou v souvislosti s vymáháním pohledávky.

11. Předchozí odstavec se nepoužije na vystavení faktur po pozastavení poskytování služby, které se týkají služeb skutečně poskytnutých před pozastavením služby nebo protiplnění stanovených zákonem v případě předčasného ukončení smlouvy výpovědí.

[…]“

Nařízení s mocí zákona č. 56/2010

15 Článek 1 nařízení s mocí zákona č. 56/2010 stanoví:

„Toto nařízení stanoví omezení výběru částek za poskytování služby odblokování zařízení určených k přístupu ke službám elektronických komunikací, jakož i za ukončení smlouvy výpovědí během doby vázanosti, tím, že zaručuje práva uživatelů elektronických komunikací a podporuje lepší hospodářskou soutěž v tomto odvětví.“

16 Článek 2 odst. 2 a 3 tohoto nařízení s mocí zákona stanoví:

„2. Během doby vázanosti je zakázáno vyžadovat z důvodu ukončení smlouvy výpovědí a odblokování zařízení jakékoli protiplnění ve výši, která přesahuje

a) 100 % hodnoty zařízení k datu jeho pořízení nebo nabytí do vlastnictví, bez snížení, slevy nebo dotace, během prvních šesti měsíců tohoto období po odečtení částky již zaplacené účastníkem, jakož i případné pohledávky spotřebitele za poskytovatelem mobilních komunikačních služeb;

b) 80 % hodnoty zařízení k datu jeho pořízení nebo nabytí do vlastnictví, bez snížení, slevy nebo dotace, po prvních šesti měsících této doby po odečtení částky již zaplacené účastníkem, jakož i případné pohledávky spotřebitele za poskytovatelem mobilních komunikačních služeb;

c) 50 % hodnoty zařízení k datu jeho pořízení nebo nabytí do vlastnictví, bez snížení, slevy nebo dotace, během posledního roku doby vázanosti po odečtení částky již zaplacené účastníkem, jakož i případné pohledávky spotřebitele za poskytovatelem mobilních komunikačních služeb.

3. Je zakázáno vyžadovat jakékoli protiplnění, které je vyšší než ta, která jsou uvedena v předchozím odstavci, z titulu odškodnění nebo náhrady za ukončení smlouvy výpovědí během doby vázanosti.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

17 Vodafone je společnost se sídlem v Lisabonu (Portugalsko), jejímž předmětem činnosti je poskytování služeb v oblasti elektronických komunikací, pevných telefonních linek a bezdrátového připojení k internetu.

18 V rámci své činnosti uzavírá Vodafone se svými zákazníky smlouvy o poskytování služeb, z nichž některé stanoví zvláštní ustanovení o marketingových akcích, které jsou podmíněné věrností těchto zákazníků po předem stanovenou minimální dobu (dále jen „doba vázanosti“). Na základě těchto ustanovení se zákazníci zavazují setrvat ve smluvním vztahu se společností Vodafone a využívat produkty a služby, které jim během tohoto období poskytne, za což získají výhodné obchodní podmínky, a zejména ceny za předplacené služby.

19 Doba vázanosti se může lišit v závislosti na těchto službách. Jejím cílem je umožnit společnosti Vodafone získat zpět část své investice do zařízení a infrastruktury, jakož i další náklady, jako jsou náklady spojené s aktivací služby a zvláštními výhodami poskytnutými zákazníkům. Nedodržení doby vázanosti ze strany zákazníků z důvodů na jejich straně znamená, že musejí zaplatit částky stanovené ve smlouvách. Tyto částky mají tyto zákazníky odradit od nedodržení doby vázanosti.

20 V návaznosti na změnu provedenou zákonem č. 15/2016 stanovila Vodafone od srpna 2016 podle článku 48 zákona o elektronických komunikacích částku, kterou musí zákazníci zaplatit v případě nedodržení doby vázanosti, a vycházela při tom z výpočtu výhod poskytnutých těmto zákazníkům v souladu se smlouvami, které s nimi uzavřela, které jí nebyly ke dni ukončení těchto smluv ještě nahrazeny. V souladu s vnitrostátním právem se totiž částka, která má být zaplacena v případě nedodržení doby vázanosti, vypočítá v poměru k té části doby vázanosti, která uplynula, na základě výhod poskytnutých zákazníkovi na základě smlouvy, které jsou v ní uvedeny a vyčísleny. Tato částka nemůže být vyšší než náklady, které Vodafone vynaložila na instalaci provozu.

21 Za listopad 2016 provedla Vodafone samovyměření DPH na základě částek, které obdržela z důvodu nedodržení doby vázanosti (dále jen „částky dotčené v původním řízení“). Následně podala dne 13. října 2017 opravný prostředek v rámci autoremedury proti samovyměření této daně, jelikož měla za to, že částky dotčené ve věci v původním řízení nepodléhají DPH.

22 Vzhledem k tomu, že tento opravný prostředek byl rozhodnutím daňového a celního úřadu ze dne 8. ledna 2018 zamítnut, podala Vodafone k předkládajícímu soudu, kterým je Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže), Portugalsko], žalobu na určení protiprávnosti samovyměření DPH z částek dotčených v původním řízení za listopad 2016.

23 Řízení před tímto soudem bylo přerušeno do ukončení věci, ve které byl vydán rozsudek ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), a bylo v něm pokračováno dne 28. listopadu 2018.

24 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže)] nejprve uvádí, že předčasné ukončení smluv výpovědí představuje pro Vodafone hospodářskou újmu, což je zřejmé, pokud k tomuto ukončení dojde na začátku plnění smlouvy a tento subjekt poskytl zákazníkovi marketingové výhody. Podle předkládajícího soudu je třeba předpokládat, že uvedenému subjektu vznikla škoda. Kromě toho z čl. 48 odst. 2 písm. c) a čl. 52-A odst. 8 zákona o elektronických komunikacích vyplývá, že ukončení smlouvy výpovědí během doby vázanosti odůvodňuje kompenzační protiplnění za účelem „proplacení nákladů spojených s dotacemi na zařízení, instalací a aktivací služby nebo s jinými marketingovými akcemi“. Tento soud se tedy domnívá, že Vodafone nese tyto náklady a částkami dotčenými v původním řízení má dojít k jejich navrácení.

25 Předkládající soud dále považuje za prokázanou skutečnost, že doba vázanosti jakožto podmínka přístupu zákazníka k výhodným obchodním podmínkám je zásadní pro to, aby mohla Vodafone získat zpět část svých investic spojených s celkovou infrastrukturou (sítě, zařízení a instalace), s vyhledáváním zákazníků (obchodní a marketingové kampaně, jakož i hrazení provizí partnerským subjektům), s aktivací předplacené služby, jakož i výhodami poskytovanými jako slevy nebo bezplatné služby, jakož i s náklady nezbytnými na instalaci a nákup zařízení.

26 Konečně pokud jde o nezbytnost podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, předkládající soud s ohledem na rozsudek ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942) zaprvé uvádí, že částky dotčené ve věci v původním řízení a částky dotčené ve věci, v níž byl vydán uvedený rozsudek, jsou vypočítávány odlišným způsobem.

27 Zadruhé v rozsudku ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942) Soudní dvůr podle názoru předkládajícího soudu přikládal zjevně význam skutečnosti, že v dané věci odpovídala částka uhrazená za nedodržení doby vázanosti částce, kterou by daný hospodářský subjekt obdržel po zbytek této doby, kdyby nedošlo k ukončení smlouvy výpovědí. Předkládající soud proto považoval za nezbytné obrátit se na Soudní dvůr se žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce, aby určil, zda je pro účely rozhodnutí, zda částky dotčené v původním řízení představují odměnu za poskytnutí služby za úplatu podléhající DPH ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c)

směrnice o DPH, relevantní okolnost, že částky dotčené ve věci v původním řízení se nekryjí s částkami, které by byly zaplaceny po zbytek doby vázanosti, kdyby nedošlo k ukončení smlouvy výpovědí.

28 Za těchto podmínek se Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [rozhodčí soud pro daňové věci (centrum správní arbitráže)] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Mají být čl. 2 odst. 1 písm. c), jakož i články 9, 24, 72 a 73 [směrnice o DPH] vykládány v tom smyslu, že se jedná o poskytování služeb podléhající DPH v případě, že poskytovatel služeb elektronických telekomunikací vyúčtuje svým bývalým zákazníkům (kterým poskytl marketingové výhody, které mohou spočívat v bezplatné instalaci nebo aktivaci služeb, přenositelnosti čísla, poskytnutí zařízení nebo v použití zvláštních tarifů, výměnou za jejich závazek dodržet určitou dobu vázanosti, kterou nedodrželi z důvodů jim přičitatelných) částku, která podle zákona nemůže být vyšší než náklady, které poskytovatel vynaložil v souvislosti s instalací služby, a musí být přiměřená výhodě poskytnuté zákazníkovi, která je takto označená a vyčíslená v uzavřené smlouvě, takže nemůže automaticky odpovídat celkové výši částek, které zbývají uhradit ke dni ukončení smlouvy výpovědí?

2) Brání z hlediska výše uvedených ustanovení skutečnost, že je taková částka požadována po ukončení smlouvy výpovědí, když již hospodářský subjekt neposkytuje zákazníkovi služby, a že po ukončení smlouvy nedošlo ke konkrétní spotřebě, tomu, aby se tyto částky považovaly za protiplnění za poskytování služeb?

3) Je třeba z hlediska výše uvedených ustanovení vyloučit kvalifikaci této částky jako protiplnění za poskytování služeb z důvodu, že hospodářský subjekt a jeho bývalí zákazníci na základě zákonné povinnosti předem vymezili prostřednictvím adhezní smlouvy vzorec pro výpočet částky, kterou musí bývalí zákazníci zaplatit v případě, že nedodrží dobu vázanosti uvedenou ve smlouvě o poskytování služeb?

4) Je třeba z hlediska výše uvedených ustanovení vyloučit kvalifikaci této částky jako protiplnění za poskytování služeb, pokud tato částka neodpovídá částce, kterou by tento hospodářský subjekt získal po zbytek doby vázanosti, pokud by nedošlo k takovému ukončení smlouvy?“

K předběžným otázkám

29 Podstatou otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že částky obdržené hospodářským subjektem v případě předčasného ukončení smlouvy o poskytování služeb výpovědí z důvodů na straně zákazníka, v níž je sjednána jeho vázanost po určitou dobu jako protiplnění za poskytnutí výhodných obchodních podmínek tomuto zákazníkovi, musí být považovány za odměnu za poskytnutí služby za úplatu ve smyslu tohoto ustanovení.

30 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH, který definuje oblast působnosti DPH, podléhají této dani služby poskytnuté za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

31 K poskytnutí služby „za úplatu“ ve smyslu tohoto ustanovení dochází pouze tehdy, pokud je mezi poskytovatelem a příjemcem právní vztah, v rámci něhož jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem představuje skutečnou protihodnotu za individualizovatelnou službu poskytnutou příjemci. Tak tomu je, pokud existuje přímá souvislost mezi poskytnutou službou a získanou protihodnotou (rozsudek ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, bod 39 a citovaná judikatura).

32 Pokud jde o přímou souvislost mezi službou poskytnutou příjemci a skutečně získanou protihodnotou, Soudní dvůr rozhodl, že protihodnotou ceny uhrazené při podpisu smlouvy o poskytnutí služby je právo, které z toho vyplývá pro zákazníka, mít prospěch ze splnění závazků vyplývajících z této smlouvy bez ohledu na to, zda zákazník tohoto práva využije. Poskytovatel služeb tedy poskytuje tuto službu tehdy, pokud zákazníkovi umožní, aby této služby využil, takže existence výše uvedené přímé souvislosti není dotčena tím, že zákazník uvedeného práva nevyužije (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, bod 40, jakož i citovaná judikatura).

33 V této souvislosti měl Soudní dvůr za to, že předem stanovená částka, kterou hospodářský subjekt obdrží v případě předčasného ukončení smlouvy o poskytování služeb s určitou minimální dobou vázanosti jejím zákazníkem nebo z důvodu tomuto zákazníkovi přičitatelného, přičemž tato částka odpovídá částce, kterou by tento subjekt obdržel po zbytek uvedené doby v případě, že by k takovému ukončení nedošlo, musí být považována za odměnu za poskytnutí služby za úplatu a jako taková podléhá DPH, i když takové ukončení znamená deaktivaci produktů a služeb uvedených v této smlouvě před uplynutím sjednané minimální doby vázanosti (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 22 listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, body 12, 45 a 57, jakož i ze dne 3. července 2019, UniCredit Leasing, C-242/18, EU:C:2019:558, bod 70).

34 V projednávané věci jsou podle informací předkládajícího soudu částky dotčené ve věci v původním řízení vypočteny podle smluvně definovaného vzorce v souladu s podmínkami stanovenými ve vnitrostátním právu. Z těchto informací vyplývá, že tyto částky nemohou být vyšší než náklady vynaložené poskytovatelem služeb na provozování těchto služeb a musí být přiměřené ve vztahu k výhodě poskytnuté zákazníkovi, která byla jako taková označena a vyčíslena ve smlouvě uzavřené s tímto poskytovatelem. Uvedené částky tedy automaticky neodpovídají ani hodnotě plnění, které zbývá zaplatit ke dni ukončení smlouvy, ani částkám, které by poskytovatel služby obdržel po zbytek doby vázanosti, kdyby k takovému ukončení smlouvy nedošlo.

35 Zaprvé je třeba konstatovat, že za podmínek popsaných v předchozím bodě je protihodnotou částky, kterou zákazník zaplatí společnosti Vodafone, právo zákazníka na plnění závazků plynoucích ze smlouvy o poskytování služeb ze strany tohoto hospodářského subjektu, i když si zákazník nepřeje nebo nemůže využít tohoto práva z důvodu jemu přičitatelného (obdobně viz rozsudek ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, bod 45).

36 Za těchto podmínek totiž obchodní společnost Vodafone umožňuje zákazníkovi využít poskytování služeb ve smyslu judikatury citované v bodě 32 tohoto rozsudku a ukončení tohoto plnění jí nelze přičítat.

37 Na jedné straně se Vodafone zavazuje poskytovat svým zákazníkům služby dohodnuté ve smlouvách, které s nimi byly uzavřeny, a za podmínek v nich stanovených. Na straně druhé se tito zákazníci zavazují hradit měsíční částky stanovené uvedenými smlouvami, jakož i případně dlužné částky v případě, že tyto smlouvy budou vypovězeny před skončením doby vázanosti z důvodů na jejich straně.

38 Jak v této souvislosti upřesňuje předkládající soud, tyto částky odpovídají získání nazpět části nákladů na služby, které tento subjekt zákazníkům poskytl a které se tito zákazníci zavázali vrátit v případě takové výpovědi.

39 Uvedené částky musí být tedy považovány za součást ceny za službu, kterou se poskytovatel zavázal poskytovat zákazníkům, která je zpětně zahrnuta do výše měsíčních částek v případě, že tito zákazníci nedodrží dobu vázanosti. Za těchto podmínek mají tytéž částky podobný cíl jako měsíční částky, které by musely být v zásadě zaplaceny, kdyby zákazníci nezískali obchodní výhody, které jsou podmíněny dodržením této doby vázanosti.

40 Je tedy třeba konstatovat, že z hlediska hospodářské reality, která je základním kritériem pro použití společného systému DPH, má částka splatná v případě předčasného ukončení smlouvy výpovědí zaručit hospodářskému subjektu smluvně stanovenou minimální odměnu za uskutečněné plnění (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C-295/17, EU:C:2018:942, bod 61).

41 Jak tedy tvrdí ve svých vyjádřeních portugalská a irská vláda, jakož i Evropská komise, v situaci, kdy tito zákazníci nedodrží uvedenou dobu vázanosti, musí být poskytování služeb považováno za uskutečněné, jelikož uvedení zákazníci jsou s to těchto služeb využívat.

42 Za těchto podmínek musí být částky dotčené v původním řízení považovány za součást odměny obdržené tímto hospodářským subjektem za uvedené služby. V tomto ohledu není relevantní, že na rozdíl od částek, o které se jednalo ve věci, v níž byl vydán rozsudek ze dne 22. listopadu 2018, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942), neumožňují částky dotčené ve věci v původním řízení společnosti Vodafone získat stejné příjmy, jako jsou ty, které by obdržela, kdyby zákazník smlouvu předčasně nevypověděl.

43 Zadruhé, pokud jde o podmínku vyplývající z judikatury připomenuté v bodě 31 tohoto rozsudku, podle které musí zaplacené částky představovat skutečné protiplnění za individualizovatelnou službu, je třeba uvést, že jak služba, která má být poskytnuta, tak protiplnění za právo na využití této služby jsou stanoveny při uzavření smlouvy mezi společností Vodafone a jejími zákazníky. Z údajů poskytnutých předkládajícím soudem zejména vyplývá, že protiplnění za službu je určeno podle přesně stanovených kritérií, která upřesňují jak měsíční částky, tak způsob, jakým má být vypočtena částka za předčasné ukončení smlouvy výpovědí.

44 Protiplnění uhrazené zákazníkem není proto ani dobrovolné a nahodilé (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, bod 19), ani stěží kvantifikovatelné a nejisté (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. listopadu 2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, bod 35).

45 Na rozdíl od toho, co tvrdí Vodafone, tato částka není podobná ani platbě stanovené zákonem ve smyslu rozsudku ze dne 8. března 1988, Apple and Pear Development Council (102/86, EU:C:1988:120), nebo odškodnění pro hospodářský subjekt v důsledku výpovědi smlouvy zákazníkem ve smyslu rozsudku ze dne 18. července 2007, Société thermale d'Eugénie-les-Bains (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Výpočet uvedené částky je totiž sice vymezen právními a správními předpisy, avšak je nesporné, že k zaplacení této částky dochází v rámci právního vztahu vyznačujícího se vzájemnou výměnou plnění mezi poskytovatelem služeb a jeho zákazníkem a v tomto rámci tato platba představuje pro zákazníka smluvní povinnost.

47 Dále, pokud jde o tvrzení společnosti Vodafone, podle něhož se částka dlužná z důvodu nedodržení doby vázanosti podobá náhradě újmy, která jí vznikla, je třeba zaprvé uvést, že tento argument naráží na existenci vnitrostátního práva dotčeného v původním řízení, jelikož v souladu s ním a s výhradou ověření provedeného v tomto ohledu předkládajícím soudem nemá hospodářský subjekt možnost přičíst zákazníkovi částky z titulu odškodnění nebo náhrady v případě předčasného ukončení smlouvy výpovědí.

48 Zadruhé nemůže uvedený argument obstát ani s ohledem na hospodářskou realitu plnění dotčených v původním řízení.

49 V rámci hospodářského přístupu určuje totiž hospodářský subjekt cenu své služby a výši měsíčních částek s ohledem na náklady na tuto službu a minimální dobu trvání smluvního závazku. Jak bylo uvedeno v bodě 39 tohoto rozsudku, částka dlužná v případě předčasného ukončení smlouvy výpovědí musí být považována za nedílnou součást ceny, kterou se zákazník zavázal zaplatit poskytovateli za plnění jeho smluvních závazků.

50 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položené předběžné otázky odpovědět tak, že čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že částky obdržené hospodářským subjektem v případě předčasného ukončení smlouvy o poskytování služeb výpovědí z důvodů na straně zákazníka, v níž je sjednána jeho vázanost po určitou dobu jako protiplnění za poskytnutí výhodných obchodních podmínek tomuto zákazníkovi, musí být považovány za odměnu za poskytnutí služby za úplatu ve smyslu tohoto ustanovení.

K nákladům řízení

51 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 (devátý senát) rozhodl takto:

Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že částky obdržené hospodářským subjektem v případě předčasného ukončení smlouvy o poskytování služeb z důvodů na straně zákazníka, v níž je sjednána jeho vázanost po určitou dobu jako protiplnění za poskytnutí výhodných obchodních podmínek tomuto zákazníkovi, musí být považovány za odměnu za poskytnutí služby za úplatu ve smyslu tohoto ustanovení.

Podpisy.