NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
YVES BOT
prednesené 5. októbra 2010[1]

1. Právna úprava Únie v oblasti dane z priadnej hodnoty (ďalej len „DPH“) umožňuje členským štátom, aby na rôzne poskytnutia služieb a dodania tovaru, ktoré sa osobitne uvádzajú v tejto právnej úprave, uplatnili zníženú sadzbu.

2. V tejto žalobe o nesplnenie povinnosti Európska komisia vytýka Holandskému kráľovstvu, že nesprávne uplatnilo uvedenú právnu úpravu, pokiaľ ide o kone. Komisia tomuto členskému štátu vytýka, že na dodanie koní uplatnil zníženú sadzbu bez ohľadu na to, na aký účel bolo zviera určené, pričom podľa tejto inštitúcie sa znížená sadzba môže uplatniť len na dodanie koní, ktoré sú určené na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu.

3. V týchto návrhoch predovšetkým zastávam názor, že právnu úpravu Únie je potrebné chápať v tom zmysle, že uplatnenie zníženej sadzby DPH, pokiaľ ide o živé zvieratá, je podmienené tým, že tieto zvieratá patria k druhu, ktorý je všeobecne alebo obvykle určený na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu.

1 — Jazyk prednesu: francúzština.

4. Ďalej uvádzam, že kone nemožno považovať za zvieratá určené na takýto účel, pretože s niektorými z nich sa zaobchádza ako s domácimi zvieratami a s ďalšími ako so zvieratami určenými na súťaže. Z toho vyvodzujem, že pokiaľ ide o kone, uplatnenie zníženej sadzby DPH musí byť podmienené tým, že kôň, ktorý je predmetom obchodu, je sám osebe určený na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu.

5. Navrhujem teda Súdnemu dvoru, aby určil, že táto žaloba o nesplnenie povinnosti je dôvodná.

I — Právny rámec

A — *Právna úprava Únie*

6. Právnu úpravu Únie v oblasti DPH, ktorá je relevantná v súvislosti s touto žalobou,

predstavuje šiesta smernica Rady 77/388/EHS [2], ako aj smernica Rady 2006/112/ES [3], ktorá s účinnosťou od 1. januára 2007 zrušila a nahradila šiestu smernicu.

7. Podľa odôvodnení č. 1 a 3 smernice 2006/112 bolo prepracovanie šiestej smernice nevyhnutné, aby uplatniteľné ustanovenia boli jasne a prehľadne usporiadané do novej štruktúry a znenia bez toho, aby sa v zásade vykonali podstatné zmeny.

8. Články 96 až 98 a článok 99 ods. 1 smernice 2006/112 tak zodpovedajú ustanoveniam článku 12 šiestej smernice.

9. Článok 96 smernice 2006/112 stanovuje:

„Členské štáty uplatňujú štandardnú sadzbu DPH, ktorú určí každý členský štát ako percento zo základu dane a ktorá je rovnaká pre dodanie tovaru a poskytovanie služieb."

10. Článok 97 tejto smernice stanovuje:

„1. Od 1. januára 2006 do 31. decembra 2010 nesmie byť štandardná sadzba nižšia ako 15 %.

2. Rada rozhodne v súlade s článkom 93 [ES] o výške štandardnej sadzby, ktorá sa bude uplatňovať po 31. decembri 2010."

11. Podľa článku 98 uvedenej smernice v znení uplatniteľnom v prejednávanom spore:

„1. Členské štáty môžu uplatňovať buď jednu alebo dve znížené sadzby.

2. Znížené sadzby sa uplatňujú len na dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré patria do kategórií uvedených v prílohe III.

3. Pri uplatňovaní znížených sadzieb uvedených v odseku 1 na kategórie tovarov môžu členské štáty použiť kombinovanú nomenklatúru s cieľom presne vymedziť dotknutú kategóriu."

2 — Šiesta smernica Rady zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica").

3 — Smernica z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1).

12. Článok 99 ods. 1 smernice 2006/112 stanovuje:

„Znížené sadzby sa stanovia ako percento základu dane, ktoré nesmie byť nižšie ako 5 %.“

13. Príloha III tejto smernice s názvom „Zoznam dodaní tovarov a poskytnutí služieb, na ktoré sa môžu uplatniť znížené sadzby uvedené v článku 98“ obsahuje niekoľko bodov. Bod 1 uvedenej prílohy, ktorý zodpovedá bodu 1 prílohy H šiestej smernice, znie takto:

„Potraviny (vrátane nápojov okrem alkoholických nápojov) určené na ľudskú a zvieraciu spotrebu, živé zvieratá, osivá, rastliny a zložky obvykle určené na použitie pri príprave potravín; výrobky obvykle určené ako doplnok alebo náhrada potravín.“

B — *Vnútroštátna právna úprava*

14. Článok 9 zákona o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting) z 28. júna 1968 [4] stanovuje:

„1. Daň je vo výške 19 %.

2. Odchylne od odseku 1 je daň vo výške:

a) 6 %, pokiaľ ide o dodania tovarov a poskytnutia služieb uvedených v tabuľke I, ktorá tvorí prílohu tohto zákona;

…“

15. Tabuľka I zákona o dani z obratu obsahuje zoznam dodaní tovarov a poskytnutí služieb, na ktoré sa uplatní znížená sadzba vo výške 6 % stanovená v článku 9 ods. 2 písm. a) tohto zákona. Body a.1 a a.4 tabuľky I znejú takto:

„a.

1. potraviny, najmä:

a. potraviny a nápoje obvykle určené na ľudskú spotrebu;

b. výrobky zjavne určené na používanie pri príprave potravín a nápojov uvedených v písmene a), ktoré sú celkom alebo čiastočne v nich obsiahnuté;

4 — *Staatsblad* 1968, č. 329.

c. výrobky určené na používanie ako doplnok alebo náhrada potravín a nápojov uvedených v písmene a), pričom alkoholické nápoje sa za potraviny nepovažujú;

…

4.

a. hovädzí dobytok, ovce, kozy, ošípané a kone;

b. iné zvieratá ako, ako sú uvedené pod písmenom a), ktoré sú zjavne určené na výrobu potravín uvedených v bode 1 vyššie, a zvieratá, ktoré sú zjavne určené na chov týchto zvierat;

c. vnútornosti zvierat uvedených pod písmenami a) a b);

d. výrobky, ktoré sú zjavne určené na reprodukciu zvierat uvedených pod písmenami a) a b).“

o dani z obratu, ktoré stanovujú uplatnenie zníženej sadzby DPH na dodania určitých živých zvierat, najmä koní, ktoré nie sú určené na ľudskú a ani zvieraciu spotrebu, s článkom 12 šiestej smernice v spojení s prílohou H tejto smernice.

17. V odpovedi z 27. júna 2006 Holandské kráľovstvo pripustilo, že znížená sadzba DPH na dodania určitých živých zvierat sa uplatňuje vo väčšom rozsahu, ako stanovuje šiesta smernica. Holandské kráľovstvo uviedlo, že bude vypracovaný návrh zákona na účely zosúladenia uvedenej sadzby uplatňovanej na tieto zvieratá so sadzbou, ktorú stanovuje šiesta smernica.

18. Dňa 23. októbra 2007 zaslala Komisia Holandskému kráľovstvu odôvodnené stanovisko z dôvodu, že tento návrh zákona nebol prijatý.

19. V liste z 26. novembra 2007 Holandské kráľovstvo na toto odôvodnené stanovisko odpovedalo, že stály finančný výbor druhej komory Parlamentu začal o uvedenom návrhu zákona rokovať.

II — Konanie pred podaním žaloby

16. Dňa 10. apríla 2006 zaslala Komisia Holandskému kráľovstvu výzvu týkajúcu sa možnej nezlučiteľnosti ustanovení zákona

20. Keďže Komisia nedostala zo strany Holandského kráľovstva žiadnu informáciu, ktorá by jej umožnila dospieť k záveru, že návrh zákona bol konečne prijatý, podala túto žalobu.

III — Návrhy a tvrdenia účastníkov konania

21. Komisia sa žalobou z 29. januára 2009 proti Holandskému kráľovstvu domáhala určenia, že Holandské kráľovstvo si tým, že na dodanie, dovoz a nákup určitých živých zvierat v rámci Spoločenstva, najmä koní, ktoré nie sú obvykle určené na prípravu potravín na ľudskú a zvieraciu spotrebu, uplatnilo zníženú sadzbu DPH, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 12 šiestej smernice v spojení s prílohou H tejto smernice (články 96 až 98 a článok 99 ods. 1 smernice 2006/112 v spojení s prílohou III tejto smernice).

22. Holandské kráľovstvo navrhlo žalobu zamietnuť a zaviazať Komisiu na náhradu trov konania.

23. Spolková republika Nemecko a Francúzska republika, ktoré vstúpili do konania na podporu žalovaného členského štátu, takisto navrhli zamietnuť žalobu.

24. Komisia tvrdí, že zákon o dani z obratu je v rozpore s ustanoveniami článkov 96 až 98 a článku 99 ods. 1 smernice 2006/112 v spojení s prílohou III tejto smernice, pretože podľa tejto inštitúcie živé zvieratá, najmä kone, ktoré nie sú obvykle určené na prípravu potravín, nespadajú pod bod 1 tejto prílohy III.

25. Komisia zdôrazňuje, že výrazy, prostredníctvom ktorých je opísaný tovar uvedený v bode 1 uvedenej prílohy III, je potrebné vykladať reštriktívne, tak ako akékoľvek iné ustanovenie týkajúce sa zníženej sadzby DPH.

26. Komisia uvádza, že podľa znenia tohto bodu 1 sa znížená sadzba DPH uplatní na potraviny určené na ľudskú a zvieraciu spotrebu. Z toho vyplýva, že na živé zvieratá, ako aj osivá, rastliny a iné zložky sa môže uplatniť taká sadzba DPH len v prípade, že sú obvykle určené na použitie pri príprave potravín.

27. Holandské kráľovstvo uvádza, že Komisia spochybňuje bod a.4.a tabuľky I zákona o dani z obratu, ktorý uvádza niekoľko druhov zvierat, na ktoré sa uplatní znížená sadzba DPH. Táto inštitúcia však v priebehu konania pred podaním žaloby a ani v žalobe neuviedla, akých živých zvierat okrem koní sa žaloba týka.

28. Navyše Komisia nevysvetlila dôvody, na základe ktorých nie sú tieto druhy zvierat, napríklad hovädzí dobytok alebo

ošípané, takisto určené na to, aby sa použili ako potraviny.

29. Podľa Holandského kráľovstva musí byť z tohto dôvodu žaloba zamietnutá ako neprípustná v rozsahu, v akom sa týka uplatnenia zníženej sadzby DPH na určité živé zvieratá okrem koní.

30. Pokiaľ ide o kone, Holandské kráľovstvo uvádza štyri tvrdenia na podporu zamietnutia žaloby.

31. Po prvé Komisia tým, že uviedla, že na živé zvieratá sa môže uplatniť znížená sadzba DPH, len ak sú obvykle určené na použitie pri príprave potravín, vychádzala z nesprávneho výkladu znenia bodu 1 prílohy III smernice 2006/112.

32. Holandská verzia a ani ďalšia iná jazyková verzia tohto ustanovenia totiž nepotvrdzuje výklad, podľa ktorého by sa výraz „obvykle určené na použitie pri príprave potravín“ vzťahoval nielen na zložky, ale aj na živé zvieratá, osivá a rastliny.

33. Naopak z nemeckej verzie napríklad vyplýva, že sa tento výraz vzťahuje len na zložky. Toto obmedzenie by bolo logické, keďže osivá nie sú obvykle určené na použitie pri príprave potravín.

34. Také obmedzenie takisto vyplýva zo skutočnosti, že niektoré zložky sú určené na použitie pri príprave potravín ako napríklad korenie alebo muškátový oriešok. Naopak živé zvieratá nemôžu byť použité pri príprave potravín, keďže tieto potraviny sa vyrábajú z mŕtvych zvierat.

35. Holandské kráľovstvo z toho vyvodzuje, že na kone ako živé zvieratá bez ohľadu na to, či sú alebo nie sú obvykle určené na použitie pri príprave potravín, sa môže uplatniť znížená sadzba DPH.

36. Po druhé Holandské kráľovstvo subsidiárne poukazuje na to, že Komisia neuviedla žiadnu skutočnosť, z ktorej by vyplývalo, že kone nie sú obvykle určené na použitie pri príprave potravín.

37. Z ustálenej judikatúry pritom vyplýva, že Komisia, pokiaľ navrhuje, aby Súdny dvor rozhodol o nesplnení povinnosti, nemôže vychádzať z akejkoľvek domnienky.

38. Po tretie Holandské kráľovstvo subsidiárne tvrdí, že kone sú v skutočnosti obvykle určené na použitie pri príprave potravín.

39. V tejto súvislosti nie je otázkou, či každý jednotlivo dodaný kôň je určený na spotrebu, ale či je na použitie pri príprave potravín obvykle určená príslušná kategória zvierat.

40. Holandské kráľovstvo tvrdí, že kategória „koňovitých zvierat" je obvykle od narodenia určená na použitie pri príprave potravín, hoci sa určenie konkrétneho koňa dočasne zmení. Odkazuje na uznesenie z 1. júna 2006, V.O.F. Dressuurstal Jespers (C-233/05).

41. Rovnako odkazuje na článok 20 nariadenia Komisie (ES) č. 504/2008 [5], z ktorého vyplýva, že koňovité zviera sa považuje za zviera určené na porážku na ľudskú spotrebu.

42. Okrem toho zdôrazňuje, že tézu Komisie nemožno uplatniť v praxi, pretože v rámci každého dodania určitého koňa vyžaduje overenie jeho určenia, pričom použitie výrazu „obvykle" v bode 1 prílohy III smernice 2006/112 preukazuje, že úmyslom normotvorcu Únie nebolo kvalifikovať každého koňa jednotlivo.

43. Po štvrté sa Holandské kráľovstvo celkom subsidiárne domnieva, že kone predstavujú druh tovaru, ktorý je obvykle určený na použitie v rámci poľnohospodárskej výroby v zmysle bodu 11 prílohy III smernice 2006/112. Veľká časť koní, ktoré sa chovajú v Holandsku a v ostatných štátoch Európy, sa nachádzajú v poľnohospodárskych podnikoch.

44. Spolková republika Nemecko dodáva, že viazať uplatniteľnú sadzbu DPH na spôsob použitia koňa kupujúcim by bolo v rozpore so zásadou neutrality DPH, na základe ktorej sa na podobné výrobky musí uplatniť jednotná sadzba.

45. Francúzska republika, ktorá vstúpila do tohto konania ako vedľajší účastník v priebehu ústnej časti konania, na jednej strane tvrdila, že bod 1 prílohy III smernice 2006/112 je potrebné chápať v tom zmysle, že sa vzťahuje na všetky živé zvieratá bez ohľadu na ich určenie, a na druhej strane, že kone sú

5 — Nariadenie zo 6. júna 2008, ktorým sa vykonávajú smernice Rady 90/426/EHS a 90/427/EHS, pokiaľ ide o spôsoby identifikácie koňovitých zvierat (Ú. v. EÚ L 149, s. 3).

v každom prípade obvykle určené na ľudskú spotrebu.

o nesplnenie povinnosti je teda potrebné preskúmať len v rozsahu, v akom sa týka koní.

IV — Posúdenie

B — *O veci samej*

A — *O rozsahu žaloby*

46. Komisia sa prostredníctvom tejto žaloby domáha určenia, že Holandské kráľovstvo si tým, že na dodanie, dovoz a nákup určitých živých zvierat v rámci Spoločenstva, najmä koní, ktoré nie sú obvykle určené na prípravu potravín, uplatnilo zníženú sadzbu DPH, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z práva Únie v oblasti DPH.

49. Pripomínam, že právo Únie stanovuje, že členské štáty môžu uplatniť zníženú sadzbu DPH na dodanie týchto tovarov: „potraviny (vrátane nápojov okrem alkoholických nápojov) určené na ľudskú a zvieraciu spotrebu, živé zvieratá, osivá, rastliny a zložky obvykle určené na použitie pri príprave potravín; výrobky obvykle určené ako doplnok alebo náhrada potravín“.

47. Holandské kráľovstvo spochybnilo prípustnosť tejto žaloby, pretože použitie príslovky „najmä“ svedčí o tom, že žaloba sa týka aj iných zvierat, než sú kone.

50. Nezhoda medzi účastníkmi konania v súvislosti s výkladom bodu 1 prílohy III smernice 2006/112 prináša dve otázky. Po prvé, uplatní sa znížená sadzba DPH len na živé zvieratá určené na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu alebo na všetky zvieratá bez ohľadu na ich určenie? Po druhé, v prípade, že sa uplatní prvé riešenie, je ešte potrebné, aby samotné zviera, ktoré je predmetom dodania, bolo určené na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu alebo stačí, ak patrí k druhu, ktorý je „obvykle“ určený na toto použitie?

48. V priebehu pojednávania Komisia uviedla, že jej žalobu je potrebné chápať v tom zmysle, že sa týka len koní. Túto skutočnosť je preto potrebné zohľadniť. Túto žalobu

51. V súvislosti s prvou otázkou Holandské kráľovstvo má určite právo tvrdiť, že z nemeckého a holandského znenia tohto ustanovenia, zo striktne doslovného hľadiska, vyplýva, že znížená sadzba DPH sa uplatní na všetky zvieratá bez ohľadu na ich určenie, pretože podmienka týkajúca sa potravinárskeho použitia je stanovená len pokiaľ ide o zložky. [6]

52. Naopak, túto analýzu nepotvrdzujú iné jazykové verzie predmetného ustanovenia. Ak sa totiž skúma znenie tohto ustanovenia v jazykoch ostatných členských štátov, ktoré sa podieľali na jeho vypracovaní, [7] zistí sa, že toto znenie je buď jasne v súlade s výkladom Komisie, ako v prípade anglického znenia, [8] alebo sa týmto smerom uberá. [9]

53. V súlade s judikatúrou v prípade rozporu medzi rôznymi jazykovými verziami textu je potrebné na účely zabezpečenia jeho jednotného spôsobu uplatňovania v rámci Únie predmetný text vykladať podľa jeho všeobecnej štruktúry a účelu, ktorý sleduje. [10] Treba

6 — V nemeckom jazyku znie predmetné ustanovenie takto:
„1. Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke, alkoholische Getränke jedoch ausgenommen), lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse."
Takisto v holandskom jazyku znie:
„1) Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen."

7 — K harmonizácii sadzieb DPH a doplneniu šiestej smernice došlo v dôsledku prijatia smernice Rady 92/77/EHS z 19. októbra 1992, ktorá dopĺňa spoločný systém dane z pridanej hodnoty, mení a dopĺňa smernicu 77/388/EHS (zblíženie sadzieb DPH) (Ú. v. ES L 316, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 202). Ide o text, ktorý prijala „Európska dvanástka".

8 — Anglická verzia znie takto:
„(1) Foodstuffs (including beverages but excluding alcoholic beverages) for human and animal consumption; live animals, seeds, plants and ingredients normally intended for use in the preparation of foodstuffs; products normally used to supplement foodstuffs or as a substitute for foodstuffs."

9 — Grécka, španielska, talianska a portugalská verzia znejú takto:
„1) Τα τρόφιμα (περιλαμβανομένων των ποτών, εκτός των αλκοολούχων) που προορίζονται για κατανάλωση από ανθρώπους ή από ζώα, τα ζώντα ζώα, οι σπόροι, τα φυτά και τα συστατικά που χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων, τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται συνήθως για τη συμπλήρωση ή υποκατάσταση τροφίμων."
„1) Los productos alimenticios (incluidas las bebidas, pero con exclusión de las bebidas alcohólicas) para consumo humano o animal, los animales vivos, las semillas, las plantas y los ingredientes utilizados normalmente en la preparación de productos alimenticios; los productos utilizados normalmente como complemento o sucedáneo de productos alimenticios."
„1) Prodotti alimentari (incluse le bevande, ad esclusione tuttavia delle bevande alcoliche) destinati al consumo umano e animale, animali vivi, sementi, piante e ingredienti normalmente destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari, prodotti normalmente utilizzati per integrare o sostituire prodotti alimentari."
„1) Produtos alimentares (incluindo bebidas, com excepção das bebidas alcoólicas) destinados ao consumo humano e animal, animais vivos, sementes, plantas e ingredientes normalmente destinados à preparação de alimentos, bem como produtos normalmente destinados a servir de complemento ou de substituto de produtos alimentares."

10 — Pozri najmä rozsudok z 15. októbra 2009, Djurgården-Lilla Värtans Miljöskyddsförening, C-263/08, Zb. s. I-9967, body 25 a 26 a citovanú judikatúru.

konštatovať, že v tejto veci vedie skúmanie týchto dvoch kritérií k prijatiu výkladu, ktorý zastáva Komisia.

54. Ak sa teda preskúma štruktúra predmetného ustanovenia, zistí sa, že toto ustanovenia pozostáva z troch vetných členov, ktoré sa týkajú potravín. Navyše všetky prvky zoznamu, ktoré sú uvedené v prvom vetnom člene, a to živé zvieratá, osivá a rastliny, môžu byť použité na výživu ľudí alebo zvierat, v prípade potreby po príprave, t. j. po porážke, pokiaľ ide o zvieratá.

55. Ohraničenie tohto zoznamu dvomi vetnými členmi, ktoré výslovne odkazujú na potraviny, vedie logicky k záveru, že na každý prvok uvedeného zoznamu sa vzťahuje podmienka uvedená na konci tohto vetného členu po slove „zložky“, na základe ktorej sa musí tento prvok obvykle použiť pri príprave potravín.

56. Napokon táto analýza je v súlade s cieľom, ktorý sleduje príloha H šiestej smernice alebo príloha III smernice 2006/112.

57. Keďže DPH predstavuje daň zo spotreby, ktorú znáša v celej výške končený spotrebiteľ, uplatnenie zníženej sadzby má pre spotrebiteľa za následok zníženie nákupnej ceny výrobku, čiže jeho lepšiu dostupnosť. Príloha H šiestej smernice a príloha III smernice 2006/112 tak uvádzajú zoznam činností, ktoré normotvorca Únie vybral ako činnosti, ktoré odôvodňujú toto pre spotrebiteľov výhodnejšie daňové zaobchádzanie.

58. Z tohto hľadiska je logické uviesť na prvom mieste v bode 1 týchto príloh potraviny a následne všetky prvky, ktoré sa podieľajú na ich výrobe a ktorými sú napríklad živé zvieratá. Naopak iné zvieratá, ktoré podľa súčasných zvyklostí v Európe nemožno na tento účel použiť, ako sú domáce zvieratá, nespadajú pod tento bod 1.

59. Pokiaľ normotvorca Únie zmýšľal, aby sa znížená DPH uplatnila aj na tieto zvieratá, mal na tento účel doplniť do prílohy H šiestej smernice alebo prílohy III smernice 2006/112 ďalšiu kategóriu, tak ako to urobil v bode 11 prílohy III smernice 2006/112 v súvislosti so zvieratami určenými na poľnohospodársku výrobu.

60. Cieľ, ktorý sleduje sporné ustanovenie, tak podľa môjho názoru podporuje výklad Komisie, podľa ktorého sa toto ustanovenie uplatní na kone len v prípade, že sú určené na prípravu potravín.

61. Zostáva určiť, či je potrebné túto podmienku overiť v prípade každého jednotlivého koňa. Táto otázka sa kladie z dôvodu, že v druhom vetnom člene predmetného ustanovenia sa použila príslovka „obvykle“.

62. Súhlasím s analýzou Holandského kráľovstva, podľa ktorej použitie tejto príslovky preukazuje, že normotvorca Únie chcel, aby sa znížená sadzba DPH uplatnila automaticky na každý z výrobkov uvedených v tomto ustanovení, keďže je tento výrobok obvykle alebo všeobecne určený na výrobu potravín.

63. Právo Únie je preto potrebné chápať v tom zmysle, že pokiaľ sa možno domnievať, že určitý výrobok alebo zviera sa všeobecne alebo obvykle používa na výrobu potravín v súvislosti s obchodmi, ktoré sa ho týkajú, sa môže uplatniť znížená sadzba DPH bez toho, aby bolo potrebné v súvislosti s každým jednotlivým obchodom preverovať, či sa toto určenie dodržalo.

64. Z tohto dôvodu sa na obchody týkajúce sa takých zvierat ako hovädzí dobytok, kozy alebo ošípané môže uplatniť znížená sadzba DPH, pretože tieto zvieratá sú na rozdiel od domácich zvierat obvykle a všeobecne určené na spotrebu.

65. Situácia koní sa však od situácie uvedených zvierat odlišuje, pretože na rozdiel od posledných uvedených, nie sú obvykle a všeobecne určené na ľudskú spotrebu. Je síce pravda, že niektoré kone sú určené na ľudskú spotrebu, s inými sa naopak skutočne zaobchádza ako s domácimi zvieratami. Pre ich držiteľov alebo majiteľov je takisto nepredstaviteľné, aby ich zjedli alebo predali do mäsiarstva tak, ako je nepredstaviteľné, že by zjedli mačku alebo psa.

66. Viaceré kone sú predovšetkým určené na súťaže. Môžu priniesť veľmi významné zisky a viesť k obchodom, ktoré sa týkajú veľmi vysokých súm. [11]

67. Nepochybne tieto zvieratá, ktoré sú chované na účely súťaže, môžu byť na konci svojho života alebo v prípade, že nedosahujú očakávané výkony, použité ako zvieratá určené na porážku. Tento spôsob použitia umožňuje, aby si zachovali trhovú hodnotu a aby sa im poskytovala starostlivosť až do ich porážky, pokiaľ ich nezíska milosrdný majiteľ, ktorý sa rozhodne o ne postarať až do ich prirodzenej smrti.

11 — V Deauville vo Francúzsku, ktoré je jedným z najznámejších miest predaja koní určených na súťaže na svete, bol z predaja 285 jednoročných koní (18 mesačné žriebätá), ktorý sa uskutočnil od 13. do 16. augusta 2010, dosiahnutý obrat vo výške 26 898 000 eur, t. j. v priemere 94 379 eur za jedno predané zviera (www.arqana.com).

68. Možnosť uvedeného použitia tak viedla normotvorcu Únie k tomu, že v nariadení č. 504/2008, na ktoré sa odvoláva Holandské kráľovstvo, s cieľom zabezpečiť vylúčenie akéhokoľvek zdravotného rizika stanovil, že každá liečba koňa musí byť predpísaná na základe domnienky, že pokiaľ neexistuje opačný údaj, ktorý by bol jasne uvedený na identifikačnom dokumente zvieraťa, je toto zviera určené na porážku na ľudskú spotrebu.

69. Podľa môjho názoru však táto domnienka nemôže byť dôvodom na uplatnenie zníženej sadzby DPH na všetky obchody týkajúce sa koní bez ohľadu na ich určenie. Na jednej strane môže byť totiž podľa článku 20 nariadenia č. 504/2008 uvedená domnienka vyvrátená, čo preukazuje, že normotvorca Únie pripustil, že nie všetky kone sú určené na porážku na ľudskú a zvieraciu spotrebu. Na druhej strana taká domnienka, pokiaľ ide o kone určené na súťaže, sleduje z ekonomického hľadiska len okrajový aspekt použitia zvieraťa. Nesmie zakrývať skutočnosť, že kone, predtým, ako sa prípadne použijú ako zvieratá na porážku, sú chované na iné účely, než je výroba potravín, a sú teda určené na to, aby prinášali významné zisky tým, že sa predajú buď ako kone určené na súťaže, alebo ako spoločenské zvieratá.

70. Treba však pripomenúť, že predmetné ustanovenia šiestej smernice a smernice 2006/112 boli prijaté výhradne s cieľom znížiť nákupnú cenu potravinárskych výrobkov a keďže tieto ustanovenia stanovujú sadzbu, ktorá je odchylná od základnej sadzby, je potrebné ich vykladať reštriktívne. [12] Účelom uvedených ustanovení, ako som už uviedol, nie je všeobecná podpora chovu koní.

71. Preto súhlasím s Komisiou, že nie je možné sa domnievať, že kone sú obvykle určené na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu. Z toho vyplýva, že uplatnenie zníženej sadzby DPH v rámci obchodu, ktorý sa týka určitého koňa, musí byť podmienené tým, že tento kôň je sám osebe určený na tento účel.

72. Na rozdiel od tejto analýzy Holandské kráľovstvo a Spolková republika Nemecko uvádzajú, že túto podmienku je ťažké dodržať. O tomto tvrdení nie som presvedčený.

12 — Pozri najmä rozsudok z 18. januára 2001, Komisia/Španielsko, C-83/99, Zb. s. I-445, body 18 a 19, ako aj citovanú judikatúru.

73. Ako uvádza Komisia, určenie koňa, ktoré zakladá nárok na uplatnenie zníženej sadzby DPH, je možné preukázať na základe objektívnych kritérií, akými sú nadobúdateľ koňa, jeho rasa a cena obchodu.

74. Musí byť teda možné, aby sa táto sadzba uplatnila napríklad vtedy, keď koňa nadobudol subjekt podnikajúci v oblasti obchodu s konským mäsom, pretože hospodárska činnosť nadobúdateľa umožňuje predpokladať spôsob použitia zvieraťa.

75. Takisto môže byť príslušným údajom rasa koňa, keďže napríklad ťažné kone sú na rozdiel od ľahších koní väčšinou určené na ľudskú spotrebu. Napokon takisto určujúcim objektívnym kritériom môže byť často cena, keďže ako zdôraznila Komisia na pojednávaní, kôň určený na porážku sa predáva na váhu, zatiaľ čo cena koňa, ktorý je určený na iné použitie, je celkovou cenou stanovenou na základe všetkých vlastností zvieraťa, ktorá je veľmi často vyššia alebo výrazne vyššia.

76. Spolková republika Nemecko navyše tvrdí, že výklad predmetných ustanovení, ktorý podporuje Komisia, je v rozpore so zásadou neutrality DPH. Ani toto tvrdenie ma však nepresvedčilo.

77. Podľa judikatúry zásade neutrality DPH, ktorá je súčasťou spoločného systému tejto dane, odporuje odlišné zaobchádzanie s podobnými tovarmi alebo poskytovaniami služieb, ktoré si navzájom konkurujú. [13]

78. Viazať zníženú sadzbu DPH na určenie koňa sa mi nezdá v rozpore s touto zásadou, pretože odlišnosť určení so sebou prináša rôzne hospodárske situácie, v ktorých si dotknuté kone navzájom nekonkurujú. Kôň určený na súťaže alebo spoločenský kôň, pokiaľ sa takto predáva, nie je v súťažnom vzťahu s koňom určeným na porážku a naopak.

79. Navyše okolnosť, že ten istý kôň môže byť v rôznych obdobiach svojho života postupne určený na každý z týchto spôsobov použitia, sa nezdá byť v rozpore s touto analýzou, pretože v každom z týchto období sa nachádza v súťažnom vzťahu len so zvieratami, ktoré môžu mať rovnaké určenie.

13 — Pozri najmä rozsudok z 11. októbra 2001, Adam, C-267/99, Zb. s. I-7467, body 36 a 41.

80. Nemyslím si preto, že by výhradné uplatnenie zníženej sadzby DPH na kone, ktoré sú osobitne určené na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu, bolo v rozpore so zásadou neutrality DPH.

81. Okrem toho Holandské kráľovstvo tvrdí, že túto žalobu treba zamietnuť z dôvodu, že Komisia neuviedla skutočnosti, ktoré by preukazovali, že kone nie sú obvykle určené na prípravu potravín.

82. Nedomnievam sa, že toto tvrdenie môže byť prijaté. Podľa môjho názoru Komisia nemala povinnosť takéto dôkazy predložiť. Aj za predpokladu, že by chov koní v Holandsku bol v súčasnosti celkom zameraný na potravinársky priemysel, nič by to nemenilo na tom, že Holandské kráľovstvo má povinnosť zosúladiť svoju právnu úpravu s právom Únie.

83. Z ustálenej judikatúry totiž vyplýva, že neexistencia niektorej činnosti, ktorú upravuje smernica, v určitom členskom štáte nezbavuje tento členský štát povinnosti prebrať túto smernicu. [14] Neexistencia tejto činnosti nie je podstatná, keďže podľa Súdneho dvora je potrebné predísť nielen zmene tohto skutkového stavu, ale najmä zabezpečiť v každom prípade účinné uplatnenie práva Únie. Inými slovami Súdny dvor sa domnieva, že členské štáty majú povinnosť prijať právny rámec, ktorý zaistí účinné uplatnenie predmetnej smernice v lehote stanovenej smernicou, aj keď sa tento právny rámec nemusí uplatniť okamžite.

84. Vzhľadom na túto judikatúru prípadná neexistencia chovu koní určených na súťaže v Holandsku a skutočnosť, že kôň sa tu nepovažuje za spoločenské zviera, nemôžu zbaviť Holandské kráľovstvo povinnosti, aby vo svojej právnej úprave stanovilo, že uplatnenie zníženej sadzby DPH v rámci obchodov týkajúcich sa koní závisí od podmienky, že predmetný kôň je určený na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu, pretože taká situácia za predpokladu, že je skutočná, sa môže zmeniť.

85. Vzhľadom na tieto skutočnosti Komisia oprávnene tvrdí, že Holandské kráľovstvo tým, že stanovilo uplatnenie zníženej sadzby DPH na obchody týkajúce sa koní bez toho, aby uplatnenie tejto zníženej DPH podmienilo tým, že kôň, ktorý je predmetom obchodu, je určený na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu, porušilo článok 12 šiestej smernice v spojení

14 — Pozri rozsudky z 15. marca 1990, Komisia/Holandsko, C-339/87, Zb. s. I-851, body 22, 25 a 32; zo 16. novembra 2000, Komisia/Grécko, C-214/98, Zb. s. I-9601, body 22 až 27; z 13. decembra 2001, Komisia/Írsko, C-372/00, Zb. s. I-10303, bod 11, a z 30. mája 2002, Komisia/Spojené kráľovstvo, C-441/00, Zb. s. I-4699, bod 15.

s prílohou H tejto smernice, ako aj články 96 až 98 a článok 99 ods. 1 smernice 2006/112 v spojení s prílohou III tejto smernice.

86. Napokon Holandské kráľovstvo tvrdí, že uplatnenie zníženej sadzby DPH na obchody týkajúce sa koní je odôvodnené, pretože tieto kone spadajú pod bod 11 prílohy III smernice 2006/112 v tom zmysle, že je potrebné ich považovať za tovar, ktorý je obvykle určený na použitie v poľnohospodárskej výrobe.[15] Podľa tohto členského štátu sa tak veľká časť koní, ktorých chov sa uskutočňuje v Holandsku a v ostatných štátoch Európy, nachádza v poľnohospodárskych podnikoch. Takisto použitie príslovky „obvykle“ v texte bodu 11 tejto prílohy preukazuje, že dočasné použitie koňa ako dostihového koňa nemá za následok neuplatnenie tohto ustanovenia.

87. Komisia tento argument spochybňuje. Zastávam rovnaký názor. Ako pripúšťa samotné Holandské kráľovstvo, bod 11 prílohy III smernice 2006/112 sa vzťahuje na tovary a služby určené na použitie v poľnohospodárskej výrobe a účasť koní na konských dostihoch do tejto činnosti nepatrí. Obchod týkajúci sa koňa určeného na to, aby sa zúčastňoval dostihov, tak nepatrí do pôsobnosti tohto ustanovenia.

88. Bod 11 prílohy III smernice 2006/112 teda nemôže odôvodniť uplatnenie zníženej sadzby DPH na obchody týkajúce sa koní, a to bez ohľadu na ich určenie.

89. Tvrdenie Holandského kráľovstva týkajúce sa použitia príslovky „obvykle“ v spornom ustanovení by nemalo spochybniť túto analýzu, pretože úvahu týkajúcu sa rozsahu tejto príslovky v rámci bodu 1 prílohy III smernice 2006/112, pokiaľ ide o kone, možno podľa môjho názoru uplatniť na výklad bodu 11 tej istej smernice.

90. Vzhľadom na uvedené úvahy navrhujem Súdnemu dvoru, aby určil, že táto žaloba o nesplnenie povinnosti je dôvodná a zaviazal Holandské kráľovstvo na náhradu trov konania tak, ako stanovuje článok 69 ods. 2 rokovacieho poriadku, pokiaľ ide o účastníka konania, ktorý nemal vo veci úspech.

91. Ostatné členské štáty, ktoré vstúpili do tohto sporu ako vedľajší účastníci konania, znášajú podľa článku 69 ods. 4 prvého pododseku toho istého poriadku svoje vlastné trovy konania.

15 — Bod 11 prílohy III smernice 2006/112 znie takto: „dodania tovaru a poskytnutia služieb takého druhu, ktoré sú bežne [obvykle – *neoficiálny preklad*] určené na použitie v poľnohospodárskej výrobe s výnimkou investičných tovarov, akými sú stroje a budovy“.

V — Návrh

92. Vzhľadom na predchádzajúce úvahy navrhujem, aby Súdny dvor:

— určil, že táto žaloba o nesplnenie povinnosti je prípustná a dôvodná v rozsahu, v akom sa v nej Holandskému kráľovstvu vytýka, že v rozpore s článkom 12 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia v spojení s prílohou H tejto smernice (články 96 až 98 a článok 99 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení s prílohou III tejto smernice) uplatnilo zníženú sadzbu dane z pridanej hodnoty na dodania, dovozy a nákupy koní v rámci Spoločenstva bez toho, aby uplatnenie tejto zníženej sadzby podmienilo tým, že kôň, ktorý je predmetom obchodu, je určený na ľudskú alebo zvieraciu spotrebu,

— v zostávajúcej časti žalobu zamietol,

— zaviazal Holandské kráľovstvo na náhradu trov konania a rozhodol, že Spolková republika Nemecko a Francúzska republika znášajú svoje vlastné trovy konania.