Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

9. září 2021 *

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 98 – Možnost členských států uplatnit sníženou sazbu DPH na některá dodání zboží a poskytnutí služeb – Příloha III bod 7 – Oprávnění ke vstupu do zábavních parků a trhů – Zásada daňové neutrality – Služby uskutečňované podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě a na různých místech – Srovnatelnost – Kontext – Hledisko průměrného spotřebitele – Znalecký posudek“

Ve věci C-406/20,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Finanzgericht Köln (finanční soud v Kolíně nad Rýnem, Německo) ze dne 25. srpna 2020, došlým Soudnímu dvoru dne 28. srpna 2020, v řízení

Phantasialand

proti

Finanzamt Brühl,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení A. Kumin (zpravodaj), předseda senátu, T. von Danwitz a I. Ziemele, soudci,

generální advokát: E. Tančev,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Phantasialand T. Ketteler-Eisingem a P. Peplowskim, daňovými poradci,

– za německou vládu R. Kanitzem, J. Möllerem a S. Costanzo, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi L. Mantlem a V. Uherem, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: němčina.

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. 98 odst. 2 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“), ve spojení s přílohou III bodem 7 této směrnice.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Phantasialand a Finanzamt Brühl (finanční úřad v Brühl, Německo) (dále jen „finanční úřad“) ve věci sazby daně z přidané hodnoty (DPH) použitelné na oprávnění ke vstupu do rekreačního parku provozovaného touto společností.

Právní rámec

Unijní právo

Směrnice o DPH

3 Článek 96 směrnice o DPH stanoví:

„Členské státy uplatňují základní sazbu DPH, kterou stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a která je stejná pro dodání zboží i pro poskytnutí služby.“

4 Čl. 98 odst. 1 a 2 této směrnice zní takto:

„1. Členské státy mohou uplatňovat jednu či dvě snížené sazby.

2. Snížené sazby se uplatňují pouze u dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze III.

[…]“

5 Příloha III uvedené směrnice obsahuje seznam dodání zboží a poskytnutí služeb, která mohou být předmětem snížené sazby DPH uvedené v článku 98 této směrnice. Bod 7 této přílohy zahrnuje následující služby:

„oprávnění ke vstupu na představení, do divadel, do cirkusů, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, do muzeí, do zoologických zahrad, do kin, na výstavy a na podobné kulturní události nebo do podobných kulturních zařízení“.

Prováděcí nařízení č. 282/2011

6 Článek 32 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112 (Úř. věst. 2011, L 77, s. 1), stanoví:

„1. Služby spočívající v zajištění vstupu na kulturní, umělecké, sportovní, vědecké, vzdělávací, zábavní nebo podobné akce ve smyslu článku 53 směrnice [DPH] zahrnují poskytnutí služeb, jejichž podstatným rysem je udělení oprávnění ke vstupu na akci výměnou za vstupenku nebo úplatu, včetně úplaty v podobě předplatného, sezónní vstupenky nebo pravidelného poplatku.

2. Odstavec 1 se vztahuje zejména na:

a) oprávnění ke vstupu na kulturní představení, divadelní představení, cirkusová představení, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, na výstavy, jakož i na další podobné kulturní akce;

[…]“

Německé právo

7 Ustanovení § 12 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „UStG“), v odstavci 2 stanoví:

„Sazba daně se snižuje na 7 % u následujících plnění:

[…]

7. […]

d) cirkusová představení, služby poskytované provozovateli atrakcí, jakož i obrat přímo související s využíváním zoologických zahrad […]“.

8 Podle článku 30 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (prováděcí nařízení k zákonu o dani z obratu), který se týká čl. 12 odst. 2 bodu 7 písm. d) UStG, se za služby poskytované provozovateli atrakcí považují „vystoupení, hudební produkce, zábavná představení a další atrakce na trzích, lidových a střeleckých slavnostech a podobných akcích“.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

9 Společnost Phantasialand provozuje volnočasový park v Německu. Návštěvníci volnočasového parku získávají po zaplacení vstupného nárok na používání jeho zařízení.

10 V žádosti ze dne 9. listopadu 2015 o změnu sazby daně z obratu za rok 2014, který jí byl určen, společnost Phantasialand tvrdila, že oprávnění ke vstupu do jejího volnočasového parku nesmí být zdaňováno běžnou sazbou DPH, ale sníženou sazbou DPH v souladu s čl. 12 odst. 2 bodem 7 písm. d) UStG.

11 Finanční úřad tuto žádost rozhodnutím ze dne 6. ledna 2016 a poté stížnost podanou proti tomuto rozhodnutí rozhodnutím ze dne 4. dubna 2017 zamítl.

12 Společnost Phantasialand tedy podala žalobu k Finanzgericht Köln (Finanční soud v Kolíně nad Rýnem, Německo), který je předkládajícím soudem.

13 Podle společnosti Phantasialand je v rozporu se zásadou daňové neutrality skutečnost, že podle vnitrostátní právní úpravy se na služby uskutečňované podniky provozujícími atrakce na různých místech, na trzích sezónního a dočasného charakteru, uplatňuje snížená sazba DPH, zatímco služby uskutečňované takovými podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě, jako jsou služby dotčené v původním řízení, podléhají běžné sazbě DPH.

14 Finanční úřad toto stanovisko zpochybňuje a opírá se v tomto ohledu o rozsudek Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud, Německo) ze dne 2. srpna 2018, ve kterém tento soud rozhodl, že rozdílné zacházení vyhrazené z hlediska DPH pro poskytování služeb podniků provozujících atrakce na různých místech ve srovnání s poskytováním služeb zábavního parku, srovnatelné s parkem dotčeným ve věci v původním řízení, neporušuje zásadu daňové neutrality.

15 Předkládající soud má pochybnosti ohledně tohoto výkladu.

16 Předně, jelikož Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud) v této souvislosti poukázal zejména na výčet výrazů „trhy“ a „zábavní parky“, který je uveden v příloze III bodě 7 směrnice o DPH, předkládající soud uvádí, že na rozdíl od jiných jazykových verzí tento výčet nenachází ekvivalent v německém znění článku 32 prováděcího nařízení č. 282/2011, který zmiňuje pouze výraz „Freizeitparks“ („volnočasové parky“). Vzhledem k tomu, že posledně uvedený výraz označuje ve svém obvyklém smyslu trvalé zábavní parky, má za to, že je nezbytné vyjasnit definici a odlišení pojmů „trhy“ a „zábavní parky“.

17 Předkládající soud dále upřesňuje, že Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud) měl ve svém rozsudku ze dne 2. srpna 2018 za to, že služby poskytované v rámci podniku provozujícího zábavní atrakce trvale na jednom místě ve formě volnočasového parku nejsou podobné službám poskytovaným podniky provozujícími atrakce na různých místech na trzích, a to s ohledem na odlišný kontext, v němž jsou tyto služby poskytovány.

18 V tomto ohledu předkládající soud z judikatury Soudního dvora vyvozuje, že jako kontext srovnávaných služeb je třeba zohlednit pouze rozdíly v regulačním rámci a v právním režimu upravujícím dotčené služby.

19 V projednávaném případě se přitom kontext obou typů služeb poskytovaných provozovateli atrakcí nevyznačuje různými regulačními rámci. Právní předpisy totiž nestanoví podnikům s trhy, jako je společnost Phantasialand, ani provozovatelům atrakcí na trzích povinnost počítat vstupné za použití veškerých zábavních služeb nebo naopak jednotlivé vstupné za konkrétní nabízenou službu. Kromě toho jak pro mechanické atrakce ve volnočasových parcích, tak pro atrakce na trzích platí stejná bezpečnostní norma, a zákon dále ani trvalým, ani mobilním provozovatelům atrakcí nepředepisuje, v jakou dobu v roce mají své služby nabízet. Je tedy třeba určit, zda za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, je použitelná judikatura Soudního dvora, podle které rozdíly související s kontextem poskytování služeb mohou odůvodnit rozdílné zdanění.

20 Konečně má předkládající soud za to, že za předpokladu, že se kontext služeb mobilních provozovatelů atrakcí na trzích a podniků provozujících atrakce na jednom místě neliší, je relevantním kritériem to, jaké potřeby jsou z pohledu dnešního průměrného spotřebitele

uspokojovány na trhu na straně jedné a ve volnočasovém parku na straně druhé. Po vyjasnění těchto potřeb je nutno zjistit, zda oba typy služeb slouží stejným potřebám průměrných spotřebitelů, a zda případné existující rozdíly ovlivňují rozhodnutí průměrného spotřebitele.

21 V tomto smyslu je předkládající soud přesvědčen, že je tohoto posouzení schopen pouze s pomocí empirického znaleckého posudku. Podle judikatury Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud) přitom není nezbytné shromažďovat empirické znalecké posudky jako důkazy týkající se pohledu průměrného spotřebitele na dvě služby v souvislosti se zásadou daňové neutrality, neboť se jedná pouze o „myšlenkovou perspektivu“. Předkládající soud má tedy za to, že pro výsledek sporu, který mu byl předložen, je rozhodující otázka, zda je oprávněn shromáždit důkazy týkající se pohledu průměrného spotřebitele, nebo zda je takové hledisko pouze myšlenkovou perspektivou, kterou nelze uchopit v rámci dokazování.

22 Za těchto okolností se Finanzgericht Köln (Finanční soud v Kolíně nad Rýnem) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Může být uvedení trhů a zábavních parků v kategorii 7 přílohy III směrnice [DPH] ve spojení s čl. 98 odst. 2 této směrnice použito ve smyslu jejich rozlišování k tomu, aby volnočasové parky byly zdaněny běžnou sazbou daně, ačkoliv označení „zábavní park“ zahrnuje jak podniky provozující zábavní atrakce trvale na jednom místě, tak i podniky, které je provozují na různých místech?

2) Lze judikaturu Soudního dvora, podle níž může kontext různých služeb vést k tomu, že tyto služby nejsou podobné, použít na poskytování služeb podniky provozujícími atrakce na různých místech a podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě v podobě volnočasových parků?

3) V případě záporné odpovědi na druhou otázku:

Je ‚hledisko průměrného spotřebitele‘ – které je podle judikatury Soudního dvora významným prvkem zásady neutrality DPH – ‚myšlenkovou perspektivou‘, kterou nelze uchopit v rámci dokazování znaleckým posudkem?“

K předběžným otázkám

23 Podstatou otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda musí být článek 98 směrnice o DPH ve spojení s přílohou III bodem 7 této směrnice vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, podle které se na služby poskytované podniky provozující atrakce na různých místech a na služby poskytované podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě v podobě volnočasových parků uplatní odlišné sazby DPH, a to snížená sazba v prvním případě a běžná sazba v případě druhém.

24 Podle článku 96 směrnice o DPH se stejná sazba DPH, tedy základní sazba, kterou stanoví každý členský stát, použije pro dodání zboží i pro poskytnutí služby. Odchylně od této zásady poskytuje článek 98 této směrnice možnost uplatňovat snížené sazby DPH. Příloha III uvedené směrnice vyjmenovává kategorie dodání zboží a poskytnutí služeb, které mohou být předmětem snížených sazeb uvedených v tomto článku 98 (rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, bod 22 a citovaná judikatura).

25 Pokud jde o uplatňování snížených sazeb DPH, pod podmínkou, že je dodržena zásada daňové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH, členským státům přísluší, aby mezi dodáními zboží a poskytnutími služeb zařazenými do kategorií, které jsou uvedeny v příloze III směrnice o DPH, určily konkrétní dodání a poskytnutí, na něž se snížená sazba uplatní (rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, bod 23 a citovaná judikatura).

26 Konkrétně příloha III bod 7 směrnice o DPH umožňuje členským státům uplatnit sníženou sazbu DPH na „oprávnění ke vstupu na představení, do divadel, do cirkusů, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, do muzeí, do zoologických zahrad, do kin, na výstavy a na podobné kulturní události nebo do podobných kulturních zařízení“.

27 Předkládající soud si v tomto ohledu klade otázku, zda se lze dovolávat výrazů „trhy“ i „zábavní parky“ v této příloze III bodě 7, aby se uplatnila rozdílná sazba DPH, a to jednak na služby poskytované podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě, jako je společnost Phantasialand, a jednak na služby poskytované podniky provozujícími atrakce na různých místech, třebaže podle tohoto soudu zahrnuje pojem „zábavní parky“ obě kategorie těchto podniků.

28 Směrnice o DPH neobsahuje definici pojmu „trhy“ ani pojmu „zábavní parky“ ve smyslu uvedené přílohy III bodu 7 a ani prováděcí nařízení č. 282/2011 tyto pojmy nedefinuje. Kromě toho ani směrnice o DPH, ani prováděcí nařízení č. 282/2011 neobsahují odkaz na právo členských států v tomto ohledu, takže uvedené pojmy představují autonomní pojmy unijního práva, které musí být na území Unie vykládány jednotným způsobem (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. ledna 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, bod 39 a citovaná judikatura).

29 Je tudíž třeba vykládat tytéž pojmy v souladu s jejich obvyklým významem v běžném jazyce a dále je třeba je vykládat restriktivně, jelikož možnost uplatnit sníženou sazbu DPH představuje výjimku ze zásady použití základní sazby (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, bod 25 a citovaná judikatura).

30 Pokud jde o obvyklý význam výrazů „zábavní park“ a „trh“ v běžném jazyce, jak Komise v podstatě uvedla ve svém písemném vyjádření, výraz „zábavní park“ označuje technicky upravený pozemek obsahující různá zařízení určená k odpočinku a zábavě, zatímco „trh“, i když je obecně také vybaven takovými zařízeními, se vyznačuje tím, že se koná, byť s určitou pravidelností, jen po určitou dobu.

31 Je třeba rovněž uvést, že příloha III bod 7 směrnice o DPH ve výčtu výslovně uvádí jak „trhy“, tak „zábavní parky“, takže je třeba rozlišovat mezi těmito dvěma pojmy.

32 Pod pojem „trhy“ tak spadají služby podniků provozujících atrakce, které působí dočasně prostřednictvím mobilních zařízení, zatímco pojem „zábavní parky“ zahrnuje činnosti vykonávané podniky provozujícími atrakce na jednom místě, které mají trvalý charakter.

33 Naproti tomu pojem „zábavní parky“ nelze vykládat tak, že zahrnuje poskytování služeb podniků provozujících mobilní atrakce, jelikož pojem „trhy“ by v takovém případě již neměl vlastní působnost.

34 V tomto ohledu je irelevantní odkaz předkládajícího soudu na článek 32 prováděcího nařízení č. 282/2011, ve kterém výrazy „trhy“ a „zábavní parky“ mají v německém znění tohoto ustanovení jediný ekvivalent výrazu „Freizeitparks“ („volnočasové parky“). Kromě skutečnosti, že toto

ustanovení zapadá do jiného kontextu, než je kontext uplatňování snížených sazeb DPH, totiž poskytování služeb uvedených v tomto článku 32 podléhá povinně stejným pravidlům, takže okolnost, že v německé verzi není rozlišováno mezi trhy a zábavními parky, je nerozhodná.

35 Z toho vyplývá, že podle článku 98 směrnice o DPH ve spojení s její přílohou III bodem 7 může členský stát v zásadě uplatňovat sníženou sazbu DPH na služby poskytované podniky provozujícími mobilní atrakce, a zároveň uplatňovat základní sazbu na služby vykonávané podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě v podobě volnočasových parků.

36 Jak však bylo připomenuto v bodě 25 tohoto rozsudku, pokud se členský stát rozhodne selektivně uplatňovat sníženou sazbu DPH na některé konkrétní služby uvedené v příloze III směrnice o DPH, je povinen dodržovat zásadu daňové neutrality (rozsudek ze dne 27. června 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie a další, C-597/17, EU:C:2019:544, bod 46 a citovaná judikatura).

37 Tato zásada brání tomu, aby z pohledu DPH bylo s podobným zbožím nebo podobnými službami, které si navzájem konkurují, zacházeno rozdílně (rozsudky ze dne 27. února 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, bod 52, jakož i ze dne 27. června 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie a další, C-597/17, EU:C:2019:544, bod 47 a citovaná judikatura).

38 Podle ustálené judikatury je pro určení, zda jsou zboží nebo služby podobné, třeba zohlednit především hledisko průměrného spotřebitele. Zboží nebo služby jsou podobné, pokud mají obdobné vlastnosti a slouží stejným potřebám spotřebitelů, a to na základě kritéria srovnatelnosti v použití, a pokud existující rozdíly neovlivňují podstatným způsobem rozhodnutí průměrného spotřebitele zvolit některé z uvedeného zboží nebo uvedených služeb (rozsudky ze dne 27. února 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, body 53 a 54, jakož i ze dne 27. června 2019, Belgisch Syndicaat van Chipraxie a další, C-597/17, EU:C:2019:544, bod 48 a citovaná judikatura).

39 Jinými slovy, jedná se o přezkum toho, zda je dotčené zboží nebo poskytování služeb z pohledu průměrného spotřebitele zastupitelné. V takovém případě by totiž uplatněním rozdílných sazeb DPH mohla být dotčena volba spotřebitele, což by v důsledku toho znamenalo porušení zásady daňové neutrality (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, body 33 a 34).

40 V projednávaném případě se jeví, že je splněna první podmínka vyplývající z judikatury uvedené v bodě 38 tohoto rozsudku, podle níž musí mít zboží nebo služby k tomu, aby byly považovány za podobné, obdobné vlastnosti a sloužit stejným potřebám spotřebitelů, a to na základě kritéria srovnatelnosti v použití. Předkládající soud totiž poznamenává, že služby poskytované v rámci trhu a služby poskytované v rámci volnočasového parku mají obdobné vlastnosti, jelikož v obou případech spotřebitel využívá služeb podniků provozujících atrakce. Kromě toho, pokud jde o uspokojené potřeby, lze předpokládat vysoký stupeň konvergence, jelikož tento soud zmiňuje, s výhradou podrobnějších informací, zábavu a odpočinek, jakož i individuální spokojenost, hledání dobrodružství a příležitosti kontaktů.

41 Pokud jde o přezkum druhé podmínky, podle níž existující rozdíly neovlivňují podstatným způsobem rozhodnutí průměrného spotřebitele zvolit některé z uvedeného zboží nebo uvedených služeb, je třeba vzít v úvahu rozdíly, které se týkají vlastností dotčeného zboží nebo poskytování služeb i jejich použití, a které jsou tedy tomuto zboží nebo poskytování služeb vlastní. Vzhledem

k tomu, že Soudní dvůr rozhodl, že nezáleží pouze na srovnání jednotlivých plnění, je přitom třeba rovněž zohlednit rozdíly týkající se kontextu, ve kterém jsou uvedená plnění uskutečňována (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 27. února 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, bod 55 a citovaná judikatura).

42 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že jako kontext srovnávaných služeb mohou být relevantní rozdíly související s regulačním rámcem a právním režimem upravujícím dotčené služby (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 23. dubna 2009, TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, body 39 a 45, jakož i ze dne 27. února 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, body 57 až 59). Z této judikatury však nelze vyvodit, že jiné rozdíly než ty, které se týkají právního kontextu, nemají význam. Naopak, další kontextuální rozdíly je třeba zohlednit v rozsahu, v němž mohou vést z pohledu průměrného spotřebitele k rozdílům, pokud jde o uspokojování jeho vlastních potřeb (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 27. února 2014, Pro Med Logistik a Pongratz, C-454/12 a C-455/12, EU:C:2014:111, bod 56 a citovaná judikatura), a že tedy mohou ovlivnit rozhodnutí tohoto spotřebitele.

43 Vzhledem k tomu, že posouzení, zda jsou služby podniků provozujících atrakce poskytované v rámci volnočasového parku, a dále v rámci trhu, podobné, přísluší v konečném výsledku vnitrostátnímu soudu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. listopadu 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, bod 31), je třeba mít za to, že pro toto posouzení může být relevantní skutečnost, že v projednávaném případě je některá ze služeb v zásadě trvale dostupná, zatímco druhá je k dispozici pouze několik dní nebo týdnů v roce. Pro spotřebitele, který má možnost volby mezi návštěvou volnočasového parku nebo trhu, se totiž může okolnost, že se trhy konají pouze po časově omezenou dobu, ukázat jako významná či dokonce rozhodující.

44 Kromě toho, jak tvrdí německá vláda, trhy jsou často založeny na obyčejích zakotvených v regionu, přičemž škála všeobecně nabízených služeb je velmi rozmanitá a je kulturní povahy. Jakožto součást kulturního dědictví mohou mít významnou hodnotu v sociálním životě. Takové faktory mohou rovněž ovlivnit rozhodnutí průměrného spotřebitele, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

45 Zatímco předkládající soud poznamenává, že v Německu se kontext služeb poskytovaných v rámci volnočasového parku a služeb poskytovaných v rámci trhu nevyznačuje různými regulačními rámci, je vedle toho třeba uvést, že z písemných vyjádření německé vlády vyplývá, že podniky provozující atrakce na různých místech a podniky provozující atrakce trvale na jednom místě nepodléhají témuž vnitrostátnímu právnímu rámci, jelikož povolení ke konání trhu zahrnuje různé „tržní výsady“, které na stanovenou dobu umožňují osvobození od některých běžně použitelných zákonných požadavků, jako jsou zejména pravidla otevírací doby. V tomto smyslu je rovněž na předkládajícím soudu, aby určil, zda takové rozdíly, pokud jsou prokázány, mají vliv na rozhodnutí průměrného spotřebitele.

46 Ostatně, pokud jde o otázku, zda je vnitrostátní soud v tomto kontextu oprávněn provést empirický znalecký posudek z pohledu průměrného spotřebitele, nebo zda je takové hledisko pouze "myšlenkovou perspektivou", kterou nelze uchopit v rámci dokazování, je třeba uvést, že soud je obecně schopen pochopit pohled průměrného spotřebitele na základě svých vlastních znalostí (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 16. července 1998, Gut Springenheide a Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, body 31 a 32, jakož i ze dne 28. ledna 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, bod 36).

47 Unijní právo však nebrání tomu, aby vnitrostátní soud, který má při tomto posuzování zvláštní obtíže, požádal za podmínek stanovených vnitrostátním právem o vypracování znaleckého posudku určeného k poskytnutí poznatků pro jeho rozhodování (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 16. července 1998, Gut Springenheide a Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, body 35 a 36, jakož i ze dne 28. ledna 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, bod 37).

48 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položené otázky odpovědět tak, že článek 98 směrnice o DPH, ve spojení s přílohou III bodem 7 této směrnice, musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, podle které se na služby poskytované podniky provozující atrakce na různých místech a na služby poskytované podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě v podobě volnočasových parků uplatní odlišné sazby DPH, a to snížená sazba v prvním případě a běžná sazba v případě druhém, za předpokladu, že je dodržena zásada daňové neutrality. Unijní právo nebrání tomu, aby předkládající soud, který má při ověřování dodržení zásady daňové neutrality zvláštní obtíže, požádal za podmínek stanovených vnitrostátním právem o vypracování znaleckého posudku určeného k poskytnutí poznatků pro jeho rozhodování.

K nákladům řízení

49 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 (sedmý senát) rozhodl takto:

Článek 98 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve spojení s přílohou III bodem 7 této směrnice, musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, podle které se na služby poskytované podniky provozující atrakce na různých místech a na služby poskytované podniky provozujícími atrakce trvale na jednom místě v podobě volnočasových parků uplatní odlišné sazby DPH, a to snížená sazba v prvním případě a běžná sazba v případě druhém, za předpokladu, že je dodržena zásada daňové neutrality. Unijní právo nebrání tomu, aby předkládající soud, který má při ověřování dodržení zásady daňové neutrality zvláštní obtíže, požádal za podmínek stanovených vnitrostátním právem o vypracování znaleckého posudku určeného k poskytnutí poznatků pro jeho rozhodování.

Podpisy.