ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

28. října 2010 *

Ve věci C-175/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Spojené království) ze dne 8. dubna 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 14. května 2009, v řízení

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

proti

AXA UK plc,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, T. von Danwitz (zpravodaj), soudci,

* Jednací jazyk: angličtina.

generální advokát: P. Cruz Villalón,
vedoucí soudní kanceláře: N. Nančev, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 3. června 2010,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za AXA UK plc J. Peacockem, QC, a M. Angiolinim, barrister,

– za vládu Spojeného království H. Walker, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s R. Hillem, barrister,

– za německou vládu M. Lummou a C. Blaschkem, jako zmocněnci,

– za řeckou vládu S. Spiropoulosem, I. Bakopoulosem a G. Kanellopoulosem, jakož i V. Karra, jako zmocněnci,

– za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s S. Fiorentinem, avvocato dello Stato,

– za Evropskou komisi R. Lyalem 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. 13 části B písm. d) bodu 3 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, dále jen „šestá směrnice"), který stanoví, že od daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH") jsou osvobozeny operace týkající se mimo jiné plateb a převodů.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (dále jen „Commissioners") a společností AXA UK plc (dále jen „AXA") ohledně povinnosti zaplatit DPH z poplatků, které vybírá společnost Denplan Ltd (dále jen „Denplan") jako protiplnění za poskytování služeb svým zákazníkům, které by podle společnosti AXA měly být osvobozeny od DPH.

Právní rámec

Právní úprava Unie

3 Podle čl. 2 bodu 1 šesté směrnice DPH podléhají „dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněná v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 13 šesté směrnice, nazvaný „Osvobození od daně v tuzemsku“, stanoví:

„[...]

B. Ostatní případy osvobození

Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské země od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[…]

d) tyto operace:

[…]

3. operace včetně sjednání týkající se vkladových a běžných účtů, plateb, převodů, dluhů, šeků a dalších převoditelných cenných papírů, s výjimkou vymáhání dluhů;

[…]“

Vnitrostátní právní úprava

5 Osvobození od daně upravené v čl. 13 části B písm. d) bodu 3 šesté směrnice bylo ve Spojeném království provedeno ustanovením přílohy 9 skupiny 5 bodu 1 zákona o DPH z roku 1994 (Value Added Tax Act 1994), které osvobozuje od DPH „vydání, převod nebo přijetí peněz, peněz zajištěných cennými papíry, nebo jakékoli poukázky či příkazy k úhradě, jakož i jakoukoli operaci s penězi či obdobnými prostředky“.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

6 AXA je zástupkyní skupiny podléhající DPH, jejíž součástí je společnost Denplan. Denplan poskytuje různé služby zubním lékařům k usnadnění provozu jejich praxe, z nichž nejdůležitější je správa platebních plánů ve vztazích mezi zubními lékaři a jejich pacienty. Podle těchto platebních plánů poskytují zubní lékaři svým pacientům určitou úroveň dlouhodobé zubní péče, která zahrnuje pravidelné kontroly nebo jakékoli nezbytné ošetření, anebo obě tyto služby za úhradu stanovené měsíční platby pacientem.

7 Pokud se pacient zubního lékaře, který využívá služeb společnosti Denplan, rozhodne pro platební plán, podepíše se svým zubním lékařem smlouvu, jejíž podmínky jsou uvedeny ve standardizovaném formuláři připraveném společností Denplan, v němž je obecně stanoveno, že pacient musí hradit měsíční příspěvky společnosti Denplan, která jedná jako zástupce zubního lékaře při přijímání plateb, jež mu pacienti dluží. Pacient zároveň vyplní a podepíše standardizovaný formulář „zplnomocnění" pro společnost Denplan v souladu s úpravou „přímého inkasa" platnou ve Spojeném království. Zplnomocnění k „přímému inkasu" spočívá v trvalém příkazu, který zřídí zákazník banky, v daném případě pacient, na jehož základě banka provádí veškeré platby na žádost určené třetí osoby, v daném případě společnosti Denplan. Uvedený formulář obsahuje název a adresu pacientovy banky, jakož i číslo jeho bankovního účtu.

8 Jakmile Denplan obdrží kopii smlouvy a formulář zplnomocnění k „přímému inkasu" vyplněný pacientem, zaznamená do svého počítačového systému jeho údaje, a to především jméno a adresu, a předá prostřednictvím elektronického systému údaje o tomto zplnomocnění bance pacienta. Uvedené zplnomocnění zůstává v platnosti

jako trvalý příkaz u pacientovy banky, dokud pacient neoznámí bance, že si přeje své zplnomocnění odvolat.

9 V určitý den každého měsíce Denplan provede inkaso plateb, které pacienti dluží svým zubním lékařům. Za tímto účelem vytvoří pro každého pacienta elektronický soubor, který použije k předání údajů do Bankers' Automated Clearing System (mezibankovní automatický zúčtovací systém, dále jen „BACS"), což je systém automatického elektronického zúčtování vytvořený a provozovaný společností, jejímiž členy jsou všechny banky se sídlem ve Spojeném království. Údaje, které Denplan předává do BACS, zahrnují u každého pacienta číslo jeho bankovního účtu a částku, která bude z tohoto účtu stržena. BACS poté předá tyto údaje do střediska pro zpracování plateb dotyčné banky.

10 Pokud pacient neodvolal zplnomocnění k „přímému inkasu" a má na svém účtu, který zůstal otevřený, dostatečný zůstatek k úhradě platby, odepíše jeho banka z uvedeného účtu finanční částku a oznámí tuto skutečnost BACS. Tento systém poté připíše odpovídající částku ve prospěch banky společnosti Denplan, která tuto částku připíše ve prospěch účtu společnosti Denplan. Tímto způsobem dochází k převodu požadované částky z bankovního účtu pacienta na bankovní účet společnosti Denplan. BACS zasílá společnosti Denplan výpisy provedených i neprovedených plateb. Denplan pak zasílá výpisy dále dotyčným zubním lékařům a rovněž kontaktuje pacienty, od nichž neobdržela platby.

11 Přibližně 10 dnů poté, co Denplan obdrží platby na svůj účet, vyúčtuje každému zubnímu lékaři platby, které obdržela z účtů jejich pacientů a odečte některé dohodnuté srážky. Denplan tuto operaci provádí tak, že vlastní bance vystaví příkaz, aby z jejího účtu převedla na bankovní účet zubního lékaře částku, která odpovídá celkové částce dlužné dotyčnému zubnímu lékaři.

12 Jednou ze srážek, které společnost Denplan provádí z každé platby, již obdrží ve prospěch zubního lékaře, je poplatek, který mu tato společnost fakturuje. Tato srážka odpovídá určitému procentu z každé obdržené platby. Podle předkládacího rozhodnutí představuje část poplatků sražených z částek zaplacených pacienty protiplnění za službu inkasa plateb, již zajišťuje Denplan jménem zubních lékařů a která spočívá v inkasování plateb z bankovních účtů zákazníků přes systém „přímého inkasa" a jejich vyúčtování zubním lékařům. Ve sporu před předkládajícím soudem je sporný právě tento úkon a jeho zatížení DPH.

13 Rozhodnutím přijatým v červnu 2006 zamítl Commissioners stížnost společnosti AXA ohledně přeplatku DPH, kterou zaplatila za zdaňovací období od března 2002 do prosince 2004. Druhým rozhodnutím ze září 2006 Commissioners vyměřil DPH dlužnou za služby, které byly poskytnuty ve zdaňovacích obdobích od března 2005 do března 2006. Obě tato rozhodnutí vycházela ze závěru, že poplatky fakturované společností Denplan zubním lékařům představují protiplnění za poskytování služeb podléhajících DPH.

14 V červenci a říjnu 2006 podala AXA proti těmto rozhodnutím odvolání k VAT and Duties Tribunal v Londýně, který rozhodl, že uvedené poplatky jsou osvobozeny od DPH z důvodu, že představují protiplnění za finanční službu spadající do působnosti čl. 13 části B písm. d) bodu 3 šesté směrnice. Odvolání Commissioners proti tomuto rozsudku zamítl High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, Revenue List. Commissioners poté podal žalobu u předkládajícího soudu.

15 Podle tohoto soudu je klíčovou otázkou, která mu byla předložena, to, zda se osvobození od DPH upravené v čl. 13 části B písm. d) bodu 3 šesté směrnice, pokud jde

o „operace […] týkající se […] plateb, převodů“, použije na službu poskytovanou zákazníkovi, a to zubnímu lékaři, který si přeje získávat platby od třetích osob, tedy pacientů, kterážto spočívá v inkasování plateb z bankovních účtů těchto třetích osob prostřednictvím systému „přímého inkasa“ a ve vyúčtování všech obdržených plateb zákazníkovi.

16 V této souvislosti předkládající soud odkazuje na rozsudek ze dne 5. června 1997, SDC (C-2/95, Recueil, s. I-3017), a především na jeho body 53 a 66, v němž Soudní dvůr judikoval, že pokud jde o „operaci týkající se převodů“, musí mít poskytované služby za účinek převod finančních prostředků a vyvolávat změny právní a finanční situace.

17 Vzhledem k tomu, že řešení sporu ve věci v původním řízení závisí na výkladu práva Unie, rozhodl Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Jaké jsou rysy osvobozené služby, která má ‚účinek spočívající v převodu finančních prostředků a zahrnuje změny právní a finanční situace‘? Zejména:

a) Vztahuje se osvobození od daně na služby, které by jinak nemusely být poskytnuty žádným peněžním ústavem, který i) provádí odepsání prostředků z jednoho účtu, ii) připsání odpovídající částky na jiný účet nebo iii) vykonává určité nezbytné zprostředkování mezi úkony i) a ii)?

b) Vztahuje se osvobození od daně na služby, které nezahrnují plnění úkolů spočívajících v odepsání prostředků z jednoho účtu a připsání odpovídající částky na jiný účet, které však v případě, že dojde k převodu finančních prostředků, lze považovat za příčinu tohoto převodu?

2) Poskytuje ve světle [výše uvedeného] rozsudku SDC obchodník (který není bankou) službu osvobozenou od daně podle čl. 13 [části B písm. d) bodem 3 šesté směrnice], pokud úkoly, jež plní pro svého klienta,

a) zahrnují inkasování, vyřízení a následnou úhradu peněžních částek, které zákazníkovi dluží třetí osoba; zejména úkoly, které spočívají v:

– předání údajů bance třetí osoby se žádostí o platbu z bankovního účtu třetí osoby na bankovní účet obchodníka na základě zmocnění vydaného takovou třetí osobou příslušné bance (v režimu ‚přímého inkasa'), a následně, pokud banka takovou platbu provede,

– vydání příkazu vlastní bance k převodu finančních prostředků z tohoto účtu na bankovní účet zákazníka,

ale

b) nezahrnují úkoly spočívající v i) odepsání prostředků z jednoho účtu, ii) připsání takových prostředků na jiný účet nebo iii) jakékoli zprostředkování mezi úkony i) a ii)?

3) Je pro odpověď na druhou otázku relevantní, pokud je služba popsaná v uvedené otázce poskytována formou předávání údajů do elektronického systému, který poté automaticky komunikuje s příslušnou bankou, byť takové předání údajů nemusí vždy vést k uskutečnění převodu (např. proto, že třetí osoba zrušila své zplnomocnění nebo její účet nevykazuje dostatečný zůstatek)?“

K předběžným otázkám

18 Podstatou předběžných otázek předkládajícího soudu, které je třeba posoudit společně, je, zda musí být článek 13 část B písm. d) bod 3 šesté směrnice vykládán v tom smyslu, že taková služba, jaká je dotčená ve věci v původním řízení, je, či není osvobozena od DPH.

19 Tato služba „výběru plateb“, kterou poskytuje společnost Denplan svým zákazníkům, a která je popsána především ve druhé otázce pod písm. a), zahrnuje inkasování, zpracování a následnou úhradu peněžních částek, které dluží třetí osoby, tedy pacienti, zákazníkům společnosti Denplan, jimiž jsou zubní lékaři. Uvedená služba spočívá především v předání údajů bance třetí osoby za účelem vyžádání převodu určité peněžní částky z bankovního účtu třetí osoby na bankovní účet poskytovatele služeb na základě zplnomocnění vydaného touto třetí osobou její bance, jakož i v následném příkazu určeném bance poskytovatele služeb k převodu finančních prostředků z jeho účtu na bankovní účet svého zákazníka. Mezitím zasílá poskytovatel služeb svému

zákazníkovi výpisy obdržených částek a kontaktuje třetí osoby, od nichž požadovanou částku neobdržel.

20 Vzhledem k tomu, že uvedená služba zahrnuje několik úkonů, je třeba zaprvé určit, zda z hlediska DPH, především pro účely výkladu ustanovení, jehož se týkají položené otázky, poskytuje Denplan svým zákazníkům několik odlišných a samostatných plnění, která musí být posuzována odděleně, nebo jediné komplexní plnění sestávající z více složek (viz v tomto smyslu především rozsudky ze dne 27. října 2005, Levob Verzekeringen a OV Bank, C-41/04, Sb. rozh. s. I-9433, body 18 a 20; ze dne 21. února 2008, Part Service, C-425/06, Sb. rozh. s. I-897, body 48 a 49, jakož i ze dne 19. listopadu 2009, Don Bosco Onroerend Goed, C-461/08, Sb. rozh. s. I-11079, bod 34).

21 Za určitých okolností musí být totiž vícero formálně oddělených plnění, která by mohla být poskytnuta izolovaně, a vést tak odděleně ke zdanění nebo osvobození od daně, považováno, pokud nejsou plnění samostatná, za jedinou operaci Tak je tomu především v případě, kdy dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani zákazníkovi jsou tak těsně spojeny, že objektivně tvoří jediné nedělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Part Service, body 51 a 53; rozsudek ze dne 11. června 2009, RLRE Tellmer Property, C-572/07, Sb. rozh. s. I-4983, body 18 a 19, jakož i výše uvedený rozsudek Don Bosco Onroerend Goed, body 36 a 37).

22 Jak vyplývá z judikatury Soudního dvora, pokud je plnění tvořeno souborem dílčích plnění a úkonů, je třeba vzít za účelem určení toho, zda se jedná o dvě nebo více odlišných plnění, nebo o plnění jediné, v úvahu všechny okolnosti, za kterých k dotčenému plnění došlo (viz v tomto smyslu zejména výše uvedený rozsudek Levob

Verzekeringen a OV Bank, bod 19; rozsudek ze dne 29. března 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, Sb. rozh. s. I-2697, bod 21, jakož i výše uvedený rozsudek Don Bosco Onroerend Goed, bod 38).

23 Pokud jde o taková plnění, jaká jsou předmětem předkládacího rozhodnutí, nelze než konstatovat, že úkony společnosti Denplan, zkoumané z hlediska DPH, jsou neoddělitelně spjaty. Hospodářským účelem těchto úkonů je převod dlužné částky od pacienta na zubního lékaře, k němuž dochází každý měsíc. Převod dlužné částky na bankovní účet poskytovatele služeb je jeho zákazníkovi k užitku jen, pokud je tato částka snížená o odměnu poskytovatele služeb následně vyplacena zákazníkovi a pokud mu poskytovatel služeb vyúčtuje částky, které obdržel. V důsledku toho musí být služba dotčená ve věci v původním řízení za takových okolností, jaké jsou popsány předkládajícím soudem, považována z hlediska DPH za jediné plnění.

24 Pokud jde zadruhé o otázku, zda taková služba, jaká je dotčena ve věci v původním řízení, spadá pod osvobození od DPH uvedené v čl. 13 části B písm. d) bodu 3 šesté směrnice, které se vztahuje na operace týkající se plateb a převodů, je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury představují osvobození uvedená v tomto článku 13 autonomní pojmy práva Unie, jejichž účelem je zabránit rozdílům v používání režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (viz zejména rozsudky ze dne 4. května 2006, Abbey National, C-169/04, Sb. rozh. s. I-4027, bod 38; ze dne 19. dubna 2007, Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, Sb. rozh. s. I-3225, bod 15; ze dne 22. října 2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, Sb. rozh. s. I-10099, bod 33, a ze dne 10. června 2010, Future Health Technologies, C-86/09, Sb. rozh. s. I-5215, bod 28).

25 Z judikatury navíc vyplývá, že výrazy použité k vymezení osvobození od daně uvedených v článku 13 šesté směrnice je třeba vykládat striktně, jelikož představují výjimky z obecné zásady, podle které je DPH vybírána z každého úplatného dodání zboží a poskytnutí služeb, které uskutečnila osoba povinná k dani. Výklad uvedených

výrazů musí nicméně dbát na to, aby dotčené osvobození nebylo zbaveno svého užitečného účinku (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Don Bosco Onroerend Goed, bod 25 a citovaná judikatura; výše uvedený rozsudek Future Health Technologies, bod 30, jakož i rozsudek ze dne 30. září 2010, EMI Group, C 581/08, Sb. rozh. s. I-8607, bod 20).

26 Je třeba rovněž připomenout, že plnění osvobozená od daně na základě čl. 13 části B písm. d) bodu 3 šesté směrnice jsou vymezena v závislosti na povaze poskytovaných služeb, a nikoliv v závislosti na poskytovateli nebo příjemci služby (viz výše uvedený rozsudek SDC, body 32 a 56; rozsudek ze dne 26. června 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Recueil, s. I-6729, bod 64, jakož i výše uvedený rozsudek Swiss Re Germany Holding, bod 44 a citovaná judikatura). Jakmile dotčená plnění spadají do oblasti finančních operací, nepodléhá tedy osvobození od daně podmínce, aby plnění byla uskutečňována určitým typem zařízení nebo právnické osoby. (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky SDC, bod 38; Velvet & Steel Immobilien, bod 22, jakož i Swiss Re Germany Holding, bod 46).

27 Konečně, pokud jde o jednotlivá osvobození od daně upravená v čl. 13 části B písm. d) šesté směrnice, Soudní dvůr rozhodl, že k tomu, aby byly dotyčné služby kvalifikovány jako plnění osvobozená od daně, musí tvořit samostatnou skupinu posuzovanou jako celek, jejímž účelem je plnění specifických a podstatných funkcí služby popsané v témže ustanovení [viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek SDC, body 66 a 75, pokud jde o čl. 13 část B písm. d) body 3 a 5 šesté směrnice; rozsudek ze dne 13. prosince 2001, CSC Financial Services, C-235/00, Recueil, s. I-10237, body 25 a 27, pokud jde o tento čl. 13 část B písm. d) bod 5, jakož i výše uvedený rozsudek Abbey National, bod 70, pokud jde o uvedený čl. 13 část B písm. d) bod 6].

28 Pokud jde o službu dotčenou ve věci v původním řízení, je třeba uvést, že jejím účelem je, aby zákazníci společnosti Denplan, tedy zubní lékaři, obdrželi úhradu peněžních částek, které jim dluží jejich pacienti. Denplan je za odměnu pověřen úkolem tyto

pohledávky inkasovat a zajistit jejich vypořádání ve prospěch jejich majitele. Tato služba proto v zásadě představuje operaci týkající se plateb, osvobozenou od daně podle čl. 13 části B písm. d) bodu 3 šesté směrnice, ledaže by se jednalo o „vymáhání dluhů", což je služba, kterou uvedené ustanovení na konci výslovně vylučuje z výčtu osvobození od daně.

29 Jelikož neexistuje definice pojmu „vymáhání dluhů" v šesté směrnici, je třeba na čl. 13 část B bod 3 *in fine* šesté směrnice nahlížet v jeho kontextu a vykládat jej s ohledem na duch dotčeného ustanovení, jakož i obecněji, strukturu uvedené směrnice (výše uvedený rozsudek MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, bod 70; viz v tomto smyslu rovněž rozsudky ze dne 13. července 1989, Henriksen, 173/88, Recueil, s. 2763, bod 11, a ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, Recueil, s. I-743, bod 10).

30 Zatímco, jak bylo připomenuto v bodě 25 tohoto rozsudku, případy osvobození od daně uvedené v článku 13 šesté směrnice musí být jakožto výjimky z obecného použití DPH vykládány restriktivně, pojem „vymáhání dluhů" jakožto výjimka z takového odchylného ustanovení z použití DPH, jehož účinkem je zdanění plnění, na která se vztahuje, což je zásadním pravidlem, na němž je založena šestá směrnice, musí být vykládán široce (viz výše uvedený rozsudek MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, body 72, 73 a 75, jakož i obdobně rozsudek ze dne 15. ledna 2002, Libéros v. Komise, C-171/00 P, Recueil, s. I-451, bod 27).

31 Podle judikatury Soudního dvora zahrnuje pojem „vymáhání dluhů" ve smyslu čl. 13 části B písm. d) bodu 3 šesté směrnice finanční operace směřující k zaplacení peněžního dluhu (viz výše uvedený rozsudek MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, bod 78).

32 Z této judikatury vyplývá, že služba dotčená ve věci v původním řízení, kterou poskytuje Denplan zubním lékařům, je zahrnuta v pojmu „vymáhání dluhů“ ve smyslu čl. 13 části B písm.d) bodu 3 šesté směrnice.

33 Účelem této služby totiž je, aby zákazníci společnosti Denplan, tedy zubní lékaři, obdrželi úhradu peněžních částek, které jim dluží jejich pacienti. Uvedená služba tedy směřuje k úhradě dluhů. Denplan tím, že je pověřen vybráním dluhů ve prospěch majitelů těchto pohledávek, zprošťuje své zákazníky úkolů, které by bez jeho účasti museli jakožto věřitelé učinit sami a které spočívají ve vyžádání převodu dlužných částek prostřednictvím systému „přímého inkasa“.

34 Na rozdíl od toho, co tvrdí Komise, je bezvýznamné, že je uvedená služba poskytována v době splatnosti dotyčných dluhů. Znění čl. 13 části B písm. d) bodu 3 *in fine* zahrnuje vymáhání dluhů všeho druhu, aniž omezuje svou působnost na dluhy, které nebyly v okamžiku své splatnosti uhrazeny. Krom toho faktoring, jehož všechny formy jsou zahrnuty v pojmu „vymáhání dluhů“ (viz výše uvedený rozsudek MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, bod 77) není omezen na dluhy, u nichž je již dlužník v prodlení. Jeho předmětem mohou být rovněž dluhy, které ještě nejsou splatnými a které budou zaplaceny v době splatnosti.

35 Krom toho vzhledem k výkladu výjimky z odchylky z uplatňování DPH obsaženému v judikatuře citované v bodech 30 a 31 tohoto rozsudku nemá vliv na kvalifikaci služby dotčené ve věci v původním řízení jako „vymáhání dluhů“ ani ta skutečnost, že dotčená služba nepočítá s použitím donucovacích opatření za účelem řádného uhrazení dotyčných dluhů.

36 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položené otázky odpovědět tak, že čl. 13 část B písm. d) bod 3 šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se osvobození od DPH upravené v tomto ustanovení nevztahuje na poskytnutí služby, která spočívá ve vyzvání banky třetí osoby k převodu, prostřednictvím systému „přímého inkasa", peněžní částky, kterou dluží tato osoba zákazníkovi poskytovatele služeb, na účet poskytovatele služeb, v zaslání výpisu získaných částek zákazníkovi, ve zkontaktování třetí osoby, od níž poskytovatel služeb neobdržel platbu, a konečně v příkazu určenému bance poskytovatele služeb převést na bankovní účet zákazníka získané platby snížené o odměnu náležející tomuto poskytovateli.

K nákladům řízení

37 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:

Článek 13 část B písm. d) bod 3 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 musí být vykládán v tom smyslu, že se osvobození od DPH upravené v tomto ustanovení nevztahuje na poskytnutí služby, která spočívá ve vyzvání banky třetí osoby k převodu, prostřednictvím systému „přímého inkasa", peněžní částky, kterou

dluží tato osoba zákazníkovi poskytovatele služeb, na účet poskytovatele služeb, v zaslání výpisu získaných částek zákazníkovi, ve zkontaktování třetí osoby, od níž poskytovatel služeb neobdržel platbu, a konečně v příkazu určeném bance poskytovatele služeb převést na bankovní účet zákazníka získané platby snížené o odměnu náležející tomuto poskytovateli.

Podpisy.