Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

30. dubna 2015 *

„Řízení o předběžné otázce — Společný systém daně z přidané hodnoty — Směrnice 2006/112/ES — Článek 52 bod c) a článek 55 — Určení místa poskytování služeb — Příjemce služeb, který má identifikační číslo pro daň z přidané hodnoty v několika členských státech — Odeslání nebo přeprava mimo členský stát, v němž byla služba skutečně vykonána“

Ve věci C-97/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Maďarsko) ze dne 17. února 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 3. března 2014, v řízení

SMK kft

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága,

Nemzeti Adó- és Vámhivatal,

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení A. Ó Caoimh, předseda senátu, C. Toader a E. Jarašiūnas (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za maďarskou vládu G. Koósem a Z. Fehérem, jako zmocněnci,

— za řeckou vládu K. Paraskevopoulou a I. Kotsoni, jako zmocněnkyněmi,

— za Evropskou komisi V. Bottkem a L. Lozano Palacios, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska

vydává tento

* Jednací jazyk: maďarština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 52 písm. c) a článku 55 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi SMK kft, společností se sídlem v Maďarsku, na jedné straně a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (daňová správa regionu Dél-alföld, spadající pod celostátní správu daní a cel, dále jen „Főigazgatóság“, jakož i Nemzeti Adó- és Vámhivatal (celostátní správa daní a cel, dále jen „NAV“) na straně druhé ve věci rozhodnutí, kterým bylo společnosti SMK kft uloženo zaplacení daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za roky 2007 až 2009 a za období od ledna do března roku 2010.

Právní rámec

Unijní právo

3 Část sporu v původním řízení se sice týká období od ledna do března roku 2010, na které se vztahuje směrnice o DPH, ve znění směrnice Rady 2008/8/ES ze dne 12. února 2008 (Úř. věst. L 44, s. 11), avšak ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že se předkládající soud táže pouze na výklad čl. 52 písm. c) a článku 55 směrnice o DPH, ve znění účinném do 1. ledna 2010, tedy ve znění, které předchází změnám, jež byly přijaty prostřednictvím směrnice 2008/8.

4 Článek 52 směrnice o DPH obsažený v hlavě V, který upravuje místo zdanitelných plnění, stanoví:

„Místem poskytnutí těchto služeb je místo, kde je služba skutečně vykonána:

[...]

c) oceňování movitého hmotného majetku a práce na tomto majetku.“

5 Článek 55 této směrnice zní následovně:

„Odchylně od čl. 52 písm. c) se má za to, že se místo poskytnutí služby, jejímž předmětem je ocenění movitého hmotného majetku nebo práce na tomto majetku, příjemci identifikovanému pro účely DPH v jiném členském státě než ve státě, na jehož území je tato služba skutečně vykonána, nachází na území členského státu, který příjemci vydal identifikační číslo pro DPH, pod nímž mu byla služba poskytnuta.

Odchylka podle prvního pododstavce se použije jen tehdy, je-li zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu, ve kterém byla služba skutečně vykonána.“

Maďarské právo

6 Zákon LXXIV z roku 1992 o dani z přidané hodnoty (az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény), ve znění účinném v roce 2007 (dále jen „zákon o DPH“), stanovil v čl. 15 odst. 4:

„Místem výkonu je místo, kde je [následující] služba skutečně vykonána:

[...]

c) montáž, oprava, údržba, renovace, zpracování, dokončování výrobku (s výjimkou plnění týkajících se nemovitostí).

[...]“

7 Článek 15/A odst. 12 až 14 uvedeného zákona stanoví:

„12. Pokud je příjemce služeb stanovených v čl. 15 odst. 4 písm. c) a d) osobou povinnou k dani registrovanou v jiném členském státě, než je stát místa skutečného výkonu služeb, je místem výkonu území členského státu, v němž je objednatel registrován jako osoba povinná k dani.

13. Odstavec 12 se nepoužije, pokud zboží nebylo přepraveno z členského státu, v němž byla služba skutečně vykonána.

14. Pokud je místo výkonu určeno územím členského státu, v němž je registrována osoba nebo subjekt, které svým jménem přijímají služby, na něž se vztahuje tento článek, a pokud osoba nebo subjekt objednávající služby je současně registrován jako osoba povinná k dani ve více členských státech, je místem výkonu členský stát, jehož daňové orgány přidělily této osobě nebo tomuto subjektu, jež jsou příjemci služby, na kterou se vztahuje tento článek, daňové identifikační číslo. Osoba povinná k dani je povinna přijmout službu pod daňovým identifikačním číslem přiděleným tímto členským státem, v němž je vykonána činnost, která zakládá její zdanění a pro kterou byla služba vykonána.“

8 Zákon CXXVII. z roku 2007 o dani z přidané hodnoty, v účinnosti od 1. ledna 2008 (dále jen „nový zákon o DPH“), stanoví v čl. 42 odst. 1:

„V případě poskytnutí následujících služeb je místem výkonu místo, kde byla služba skutečně vykonána:

[…]

d) práce na výrobku (s výjimkou nemovitostí).“

9 Článek 45 odst. 1 a 2 nového zákona o DPH stanoví:

„1. Pokud je příjemce služby, na kterou se vztahuje čl. 42 odst. 1 písm. c) a d), osobou povinnou k dani registrovanou v jiném členském státě Společenství, než je stát, v němž byla služba skutečně vykonána, je místem výkonu této služby odchylně od ustanovení článku 42 členský stát Společenství, v němž byl příjemce služby registrován jako osoba povinná k dani.

2. Odstavec 1 se použije v případě, že výrobek, který je výsledkem služby, na kterou se vztahuje čl. 42 odst. 1 písm. c) a d), je odeslán nebo přepraven z členského státu Společenství, v němž byla služba, na kterou se vztahuje čl. 42 odst. 1 písm. c) a d), skutečně vykonána.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

10 Jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, společnost SMK kft, která je členem skupiny společností SMK, je osobou povinnou k DPH v Maďarsku, v němž má z tohoto důvodu přidělené daňové identifikační číslo. Součástí této skupiny je rovněž společnost SMK UK Ltd, usazená ve Spojeném království, která byla do 30. července 2007 registrována jakožto osoba povinná k dani jak ve Spojeném království, tak v Maďarsku a měla přidělené britské i maďarské daňové identifikační číslo. Členem uvedené skupiny je rovněž SMK Europe NV (dále jen „SMK Europe“), společnost se sídlem v Belgii zapsaná v Maďarsku do registru DPH, která je pověřená uváděním výrobků skupiny na trh v Evropě.

11 Od března roku 2002 vykonávala SMK kft v Maďarsku na pokyny a na účet společnosti SMK UK Ltd subdodavatelské služby. Tato posledně uvedená společnost nakupovala materiál a příslušenství nezbytné k výrobě hotových výrobků, a sice dálkových ovladačů tvořících součást elektronických zařízení. Přístroje, zařízení a výrobní nástroje byly ve vlastnictví společnosti SMK UK Ltd. SMK kft neměla vlastní zásoby surovin ani hotových výrobků a zabývala se výlučně sestavováním těchto dálkových ovladačů.

12 Po sestavení zůstaly hotové výrobky v prostorách společnosti SMK kft, přičemž příjemce služeb, společnost SMK UK Ltd, je prodala společnosti SMK Europe, která je následně prodala kupujícím usazeným v jiném členském státě nebo ve třetím státě. SMK kft byla společností SMK UK Ltd pověřena k dodávání tohoto zboží kupujícím. Společnost SMK UK Ltd vystavovala za prodej faktury na jméno nabyvatele hotových výrobků, a sice společnosti SMK Europe, které představovaly přepravní doklady, avšak tyto faktury byly zasílány přímo konečným kupujícím nacházejícím se v Evropské unii nebo ve třetím státě, jimž uvedené výrobky prodala společnost SMK Europe. Hotové výrobky v každém případě opustily území Maďarska a nikdy se nedostaly na území Spojeného království.

13 SMK kft fakturovala společnosti SMK UK Ltd jako protiplnění za poskytnuté služby výrobní cenu hotových výrobků bez daně s označením „mimo územní působnost DPH“. Na faktuře uvedla britské daňové identifikační číslo společnosti SMK UK Ltd.

14 Oddělení kontroly osob povinných k dani místní daňové správy v Békés spadající pod celostátní správu daní a cel (dále jen „daňový orgán prvního stupně“) provedlo kontrolu přiznání společnosti SMK kft k DPH za období od 1. ledna do 31. prosince 2007.

15 Po skončení této kontroly dospěl daňový orgán prvního stupně k závěru, že místem poskytování dotčených subdodavatelských služeb bylo místo skutečného výkonu těchto plnění, tedy Maďarsko. Konkrétně měl tento orgán za to, že společnost SMK kft neprokázala, že hotové výrobky byly odeslány z Maďarska, a že tedy nebylo možné považovat za místo poskytování služeb Spojené království. Tento daňový orgán proto konstatoval existenci daňového dluhu ve výši 27 712 000 maďarských forintů (HUF) a uložil společnosti SMK kft zaplacení této částky.

16 Společnost SMK kft rozhodnutí daňového orgánu prvního stupně zpochybnila u Főigazgatóság a v této souvislosti uvedla, že byly splněny podmínky článku 15/A odst. 12 a 13 zákona o DPH, takže subdodavatelské služby dotčené ve věci v původním řízení mohly být jakožto právní plnění uskutečněná mimo územní působnost tohoto zákona účtovány bez DPH. Tato společnost tvrdila, že neexistuje povinnost k přepravě hotových výrobků do členského státu příjemce služeb.

17 Rozhodnutím ze dne 10. prosince 2012 potvrdil Főigazgatóság, který je daňovým orgánem druhého stupně, rozhodnutí daňového orgánu vydané v prvním stupni. Tento orgán konstatoval, že SMK UK Ltd prodala hotové výrobky společnosti SMK Europe před jejich přepravou, když se ještě nacházely na maďarském území. Za těchto podmínek měl za to, že přeprava těchto výrobků byla důsledkem jejich prodeje, a nikoli důsledkem poskytnutí subdodavatelských služeb.

18 Daňový orgán prvního stupně provedl také kontrolu přiznání k DPH a ke korporační dani za roky 2008 a 2009, jakož i za období od ledna do března roku 2010. V průběhu této doby poskytla společnost SMK kft na účet společnosti SMK UK Ltd rovněž subdodavatelské služby, u nichž neúčtovala DPH.

19 Po přezkumu této kontroly konstatoval generální ředitel Főigazgatóság k tíži společnosti SMK kft daňový dluh ve výši 107 616 000 HUF a uložil jí pokutu ve výši 21 523 000 HUF, jakož i penále ve výši 38 208 000 HUF. Tento orgán měl za to, že podle čl. 42 odst. 1 písm. b) až d) a článku 45 nového zákona o DPH se místo výkonu subdodavatelských služeb, které tato společnost vykonala během výše uvedené doby, nacházelo v Maďarsku.

20 SMK kft napadla rozhodnutí daňového orgánu prvního stupně u NAV, který rozhodnutím ze dne 8. ledna 2013 uvedené rozhodnutí potvrdil a uvedl, že místo výkonu plnění subdodavatelských služeb je v Maďarsku.

21 SMK kft podala proti rozhodnutí Főigazgatóság ze dne 10. prosince 2012 a rozhodnutí NAV ze dne 8. ledna 2013 u předkládajícího soudu správní žalobu. Zaprvé stran rozhodnutí Főigazgatóság společnost SMK kft zejména tvrdí, že pro účely určení místa výkonu služeb, jejichž předmětem jsou práce na věcech, nevyžaduje článek 55 směrnice o DPH, aby byly tyto věci dodány do členského státu příjemce služeb. Podle jejího názoru stačí, že byly přepraveny nebo odeslány z členského státu, kde byly hotové výrobky dokončeny.

22 SMK kft tvrdí, že poté, co služby vykonala, opustily hotové výrobky, jež byly prodány kupujícím nacházejícím se v jiném státě než v Maďarsku, v důsledku tohoto prodeje území posledně uvedeného státu. Skutečnost, že příjemce služeb, tedy společnost SMK UK Ltd, byla v roce 2007 registrována také k DPH v Maďarsku, neznamená, že služby přijala pod maďarským identifikačním číslem k DPH, protože její hlavní činnost se odvíjela v provozovně umístěné v jiném členském státě. SMK kft má za to, že čl. 15/A odst. 14 zákona o DPH je v rozporu se směrnicí o DPH.

23 Főigazgatóság poukazuje na to, že společnost SMK kft měla povinnost uvést poskytování služeb pod maďarským identifikačním číslem společnosti SMK UK Ltd, neboť k prodeji hotových výrobků pocházejících z prací vykonaných společností SMK kft došlo v Maďarsku. Z této okolnosti podle jeho názoru vyplývá, že za místo poskytování služeb mělo být považováno území tohoto členského státu, a že tedy tato plnění spadají do územní působnosti zákona o DPH. Přeprava hotových výrobků nemá podle tvrzení tohoto orgánu vliv na skutečnost, že jakmile byly služby vykonány, stala se SMK kft dlužníkem DPH.

24 Pokud jde zadruhé o rozhodnutí NAV ze dne 8. ledna 2013, je společnost SMK kft toho názoru, že povinnost odvést DPH nelze vyvodit ze směrnice o DPH, ledaže by byl připuštěn výklad, který je s ní v rozporu. Podle jejího názoru je na příjemci služeb, aby rozhodl o tom, kdo ponese daňovou povinnost. Zamítavé rozhodnutí uplatnit daňové osvobození na dotčené služby porušuje zásady teritoriality a neutrality DPH.

25 NAV uvádí, že pro uplatnění výjimky upravené v článku 55 směrnice o DPH je třeba zkoumat, zda příjemce subdodavatelských služeb měl nebo musel mít v Maďarsku přidělené identifikační číslo k DPH. V tomto ohledu tvrdí, že hotové výrobky, které byly sestaveny společností SMK kft, nebyly odeslány do členského státu, na jehož území se nachází sídlo společnosti SMK UK Ltd, ale byly prodány a nacházely se v té době ještě v Maďarsku, takže za místo uskutečnění prodeje společností SMK UK Ltd musí být považován tento členský stát.

26 Za těchto okolností se Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (správní a pracovní soud v Gyule) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba článek 55 směrnice o DPH účinné do 1. ledna 2010 vykládat v tom smyslu, že se toto ustanovení vztahuje pouze na osoby povinné k dani, které jsou příjemci služeb, jež nejsou nebo nebyly povinny být identifikovány pro účely DPH v členském státě místa, v němž je služba skutečně vykonána?

2) V případně kladné odpovědi na první otázku, je pro určení místa poskytnutí služeb výlučně použitelný článek 52 směrnice o DPH?

3) V případě záporné odpovědi na první otázku, je třeba článek 55 směrnice o DPH účinné do 1. ledna 2010 vykládat v tom smyslu, že pokud osoba povinná k dani, které jsou poskytovány subdodavatelské služby, má nebo by měla mít přidělené identifikační číslo pro účely DPH ve více členských státech, závisí rozhodnutí, pod kterým daňovým číslem přijímá osoba povinná k dani

tuto službu (včetně případu, kdy se má za to, že osoba povinná k dani přijímající službu je usazena v členském státě místa skutečného výkonu služby, ale je identifikována pro účely DPH v jiném členském státě), výlučně na rozhodnutí této osoby povinné k dani?

4) Pro případ, že je odpověď na třetí otázku taková, že je rozhodovací volnost příjemce služeb neomezená, je třeba článek 55 směrnice o DPH vykládat v tom smyslu, že:

— lze mít do 31. prosince 2009 za to, že služba byla vykonána pod identifikačním číslem pro DPH uvedeným příjemcem této služby, jestliže je osobou povinnou k dani, která je rovněž registrována (usazena) v jiném členském státě, a výrobky jsou odeslány nebo přepraveny z členského státu, ve kterém byla služba skutečně vykonána?

— na určení místa výkonu služeb má vliv skutečnost, že příjemce služby je osobou povinnou k dani usazenou v jiném členském státě, který však dodal hotové výrobky prostředníkovi tím, že je odeslal nebo přepravil z členského státu, kde byla služba poskytnuta, a že uvedený prostředník výrobky následně prodává dále do třetího členského státu Unie, aniž příjemce subdodavatelských služeb přepravil nejprve hotové výrobky zpět do svého sídla?

5) Jestliže není rozhodovací volnost příjemce služeb neomezená, mají na použitelnost článku 55 směrnice o DPH účinné do 1. ledna 2010 vliv:

— okolnosti, za kterých příjemce výrobních služeb nabývá a poskytuje tomu, kdo uskutečňuje výrobu, příslušné suroviny ke zpracování,

— z jakého členského státu a pod jakým daňovým identifikačním číslem osoba povinná k dani, jež je příjemcem služby, výrobky pocházející z výroby prodává,

— skutečnost, že – tak jako je tomu v původním sporu – hotové zboží pocházející z výroby, bylo ještě v zemi, v níž bylo vyrobeno, předmětem několika prodejů v rámci řetězce plnění a poté bylo přepraveno z této země přímo ke konečnému kupujícímu?“

K předběžným otázkám

27 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury platí, že v rámci postupu spolupráce mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem zavedeného článkem 267 SFEU přísluší Soudnímu dvoru poskytnout vnitrostátnímu soudu užitečnou odpověď, která mu umožní rozhodnout spor, jenž mu byl předložen. Z tohoto hlediska Soudnímu dvoru přísluší případně přeformulovat otázky, které jsou mu položeny (viz rozsudek Douane Advies Bureau Rietveld, C-541/13, EU:C:2014:2270, bod 18 a citovaná judikatura).

28 V této souvislosti z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že ve věci v původním řízení se jedná o otázku určení toho, na kterém místě byly pro účely DPH poskytnuty subdodavatelské služby, jež v Maďarsku vykonala žalobkyně v původním řízení na pokyny a účet společnosti SMK UK Ltd, jež má sídlo ve Spojeném království a je vlastníkem výrobků, jichž se tyto služby týkají. Z údajů předložených Soudnímu dvoru rovněž vyplývá, že dotčené služby spočívaly v sestavování dálkových ovladačů patřících společnosti SMK UK Ltd, která prováděla žalobkyně v původním řízení. Po sestavení zůstaly dotčené hotové výrobky v Maďarsku. Společnost SMK UK Ltd je následně prodala společnosti SMK Europe, která je následně prodávala dalším kupujícím usazeným v jiném členském státě, nebo ve třetím státě. Tyto hotové výrobky byly z Maďarska přepraveny nebo odeslány až po jejich následném prodeji.

29 Je třeba rovněž poznamenat, že předkládající soud rozlišuje období, během něhož byl příjemce služeb registrován k DPH jak v Maďarsku, tak ve Spojeném království, a období, během něhož již neměl v Maďarsku přidělené daňové identifikační číslo.

30 S ohledem na výše uvedené je třeba všech pět předběžných otázek, které je třeba zkoumat společně, chápat tak, že se týkají určení toho, zda článek 55 směrnice o DPH, ve znění účinném do 1. ledna 2010, musí být vykládán v tom smyslu, že se použije za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, kdy byl příjemce služeb registrován k DPH v členském státě, v němž byly služby skutečně vykonány, a zároveň v jiném členském státě, a později výlučně v tomto jiném členském státě, přičemž movitý hmotný majetek, jehož se tyto služby týkaly, byl z členského státu, v němž byla tato plnění skutečně vykonána, přepraven nebo odeslán nikoli po ukončení těchto plnění, nýbrž po následném prodeji těchto věcí.

31 Směrnice o DPH, která nahradila šestou směrnici 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), obsahuje hlavu V věnovanou místu zdanitelných plnění. Kapitola 3 zařazená do této hlavy se týká místa poskytnutí služeb a její oddíly 1 a 2 upravují obecná pravidla pro určení místa zdanění těchto služeb, jakož i zvláštní ustanovení týkající se poskytování zvláštních služeb. Podobně jako čl. 9 odst. 2 a 3 šesté směrnice 77/388 obsahují články 44 až 59 směrnice o DPH pravidla, která určují místo rozhodné pro vznik daňové povinnosti (viz rozsudek Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, body 37 a 38).

32 V souladu s ustálenou judikaturou Soudního dvora je cílem ustanovení určujících místo daňové příslušnosti v případě poskytování služeb jednak předejít střetům pravomocí, které by mohly mít za následek dvojí zdanění, a jednak předejít neuložení daně (rozsudek Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, bod 42 a citovaná judikatura).

33 Takové ustanovení, jako je článek 55 směrnice o DPH určuje místo poskytnutí služeb rozhodné pro vznik daňové povinnosti a vymezuje příslušnost členských států. Za tímto účelem usiluje uvedené ustanovení o zavedení racionálního rozdělení působnosti vnitrostátních právních úprav v oblasti DPH prostřednictvím jednotného určení místa daňové příslušnosti v případě poskytování služeb (v tomto smyslu viz rozsudek Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, body 50 a 51).

34 Je třeba připomenout, že obecné pravidlo pro určení místa rozhodného pro vznik daňové povinnosti v případě poskytování služeb, jejichž předmětem jsou práce na movitém hmotném majetku, je stanoveno v článku 52 písm. c) směrnice o DPH, podle něhož je místem poskytnutí těchto služeb místo, kde jsou tyto služby skutečně vykonány.

35 Článek 55 směrnice o DPH stanoví, že odchylně od uvedeného ustanovení se má za to, že místo poskytnutí výše uvedených služeb příjemci identifikovanému pro účely DPH v jiném členském státě než ve státě, na jehož území je tato služba skutečně vykonána, se nachází na území členského státu, který příjemci vydal identifikační číslo pro DPH, pod nímž mu byla služba poskytnuta. Toto odchylné ustanovení se použije jen tehdy, je-li zboží odesláno nebo přepraveno z členského státu, ve kterém byla služba skutečně vykonána.

36 Ze znění článku 55 směrnice o DPH tedy vyplývá, že odchylka upravená v tomto ustanovení se použije v případě, že jsou splněny dvě kumulativní podmínky. Zaprvé musí být příjemce plnění „identifikován pro účely DPH“ v jiném členském státě, než ve státě, na jehož území je tato služba skutečně vykonána, a zadruhé musí být zboží z členského státu, ve kterém byla služba skutečně vykonána, odesláno nebo přepraveno.

37 Vzhledem k tomu, že místo poskytnutí služeb musí být určeno pouze z hlediska faktických skutečností souvisejících s dotčeným zdanitelným plněním, musí být druhá podmínka uložená v článku 55 směrnice o DPH k uplatnění odchylky, kterou stanoví, posuzována pouze v závislosti na těchto skutečnostech, a nikoli s ohledem na případná pozdější plnění.

38 K použití článku 55 směrnice o DPH musí být tedy přeprava nebo odeslání zboží uskutečněny v rámci plnění souvisejícího s pracemi na tomto zboží, a to před případným uskutečněním jiného plnění týkajícího se tohoto zboží, které podléhá DPH.

39 Jak v daném případě vyplývá ze spisu předloženého Soudnímu dvoru a jak bylo připomenuto v bodě 28 tohoto rozsudku, hotové výrobky dotčené ve věci v původním řízení zůstaly po sestavení v Maďarsku a byly z tohoto členského státu přepraveny nebo odeslány až po plnění spočívajících v prodeji a v následném prodeji tohoto zboží.

40 Z toho vyplývá, že v rámci poskytování služeb dotčeného ve věci v původním řízení nedošlo k přepravě či odeslání zboží z členského státu, v němž došlo ke skutečnému výkonu těchto služeb. Nebyla tedy splněna podmínka přepravy nebo odeslání zboží upravená v článku 55 směrnice o DPH. Místo poskytnutí služeb rozhodné pro vznik daňové povinnosti musí být proto určeno podle článku 52 písm. c) této směrnice, podle něhož je tímto místem členský stát jejich skutečného výkonu, v daném případě Maďarsko.

41 Pokud jde navíc o první podmínku upravenou pro účely použití článku 55 směrnice o DPH, je třeba konstatovat, že skutečnost, že během doby poskytování dotčených služeb byl jejich příjemce identifikován k DPH v Maďarsku i ve Spojeném království, a poté pouze ve Spojeném království, nemá dopad na řešení sporu projednávaného u předkládajícího soudu, jelikož zboží nebylo přepraveno ani odesláno z Maďarska v rámci těchto poskytování služeb.

42 S ohledem na výše uvedené je třeba na předběžné otázky odpovědět tak, že článek 55 směrnice o DPH, ve znění účinném do 1. ledna 2010, musí být vykládán v tom smyslu, že se nepoužije za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, kdy byl příjemce služeb registrován k DPH v členském státě, v němž byly služby skutečně vykonány, a zároveň v jiném členském státě a poté výlučně v tomto jiném členském státě, a kdy movitý hmotný majetek, jehož se tyto služby týkaly, byl z členského státu, v němž byly služby skutečně vykonány, přepraven nebo odeslán nikoli po ukončení těchto plnění, ale po následném prodeji tohoto majetku.

K nákladům řízení

43 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 (osmý senát) rozhodl takto:

Článek 55 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění účinném do 1. ledna 2010, musí být vykládán v tom smyslu, že se nepoužije za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené ve věci v původním řízení, kdy byl příjemce služeb registrován k dani z přidané hodnoty v členském státě, v němž byly služby skutečně vykonány, a zároveň v jiném členském státě a později výlučně v tomto jiném členském státě, přičemž movitý hmotný majetek, jehož se tyto služby týkaly, byl z členského státu, v němž byly služby skutečně vykonány, přepraven nebo odeslán nikoli po ukončení těchto plnění, ale po následném prodeji tohoto majetku.

Podpisy.