

V?c C-243/03

Komise Evropských spole?enství

v.

Francouzská republika

„DPH – Odpo?et dan? zaplacené na vstupu – Vybavení financované prost?ednictvím dotací“

Stanovisko generálního advokáta M. Poiarese Madura p?ednesené dne 10. b?ezna 2005

Rozsudek Soudního dvora (t?etího senátu) ze dne 6. ?íjna 2005

Shrnutí rozsudku

Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?ídané hodnoty – Odpo?et dan? zaplacené na vstupu – Omezení nároku na odpo?et – Vnitrostátní právní p?edpisy, omezující odpo?itatelnost dan? vztahující se na koupi vybavení financovaného z dotací – Nep?ípustnost

(Sm?rnice Rady 77/388, ?lásky 17 a 19)

?lenský stát, jenž zavede zvláštní pravidlo, které omezuje odpo?itatelnost dan? z p?ídané hodnoty vztahující se na koupi vybavení z d?vodu jeho financování prost?ednictvím dotací, neplní povinnosti, které pro n?j vyplývají z práva Spole?enství, a zejména z ?lásky 17 a 19 šesté sm?rnice 77/388 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu.

(viz bod 37 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (t?etího senátu)

6. ?íjna 2005 (*)

„DPH – Odpo?et dan? zaplacené na vstupu – Vybavení financované prost?ednictvím dotací“

Ve v?ci C?243/03,

jejímž p?edm?tem je žaloba pro nespln?ní povinnosti na základ? ?lásku 226 ES, podaná dne 6. ?ervna 2003,

Komise Evropských spole?enství, zastoupená E. Traversou, jako zmocn?ncem, ve spolupráci s N. Coutrelisem, avocat, s adresou pro ú?ely doru?ování v Lucemburku,

žalobkyn?,

proti

Francouzské republice, zastoupené G. de Berguesem a C. Jurgensen-Mercier, jako zmocněnci,
žalované,
podporované:

Španělským královstvím, zastoupeným N. Díaz Abad, jako zmocněnkyní,
vedlejší účastníkem,
SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, J.-P. Puissechet, S. von Bahr (zpravodaj), J. Malenovský a
U. Løhmus, soudci,

generální advokát: M. Poiares Maduro,

vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 10. března 2005,

vydává tento

Rozsudek

1 Svou žalobou se Komise Evropských společenství domáhá, aby Soudní dvůr určil, že Francouzská republika tím, že zavedla zvláštní pravidlo, které omezuje odpočitatelnost daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) vztahující se na koupi vybavení z důvodu jeho financování prostřednictvím dotací, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z práva Společenství, a zejména z článků 17 a 19 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), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274, dále jen „šestá směrnice“).

Právní rámec

Právní úprava Společenství

2 Článek 2 druhý pododstavec první směrnice Rady 67/227/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (Úř. věst. 1967, 71, s. 1301; Zvl. vyd. 09/01, s. 3), ve znění šesté směrnice (dále jen „první směrnice“), stanoví, že „[k]aždé plnění je podrobeno dani z přidané hodnoty vypočítané z ceny zboží nebo služby podle sazeb platných pro toto zboží nebo tuto službu po odečtení částky daně z přidané hodnoty, kterou bylo přímou zatíženo jednotlivé nákladové prvky“.

3 Článek 11 část A odst. 1 písm. a) šesté směrnice stanoví, že základem daně je:

„při dodání zboží a poskytování služeb [...] vše, co představuje protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od kupujícího, zákazníka nebo třetí strany za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby včetně dotací přímo vázaných na cenu takového dodání zboží nebo poskytnutí služby“.

4 Pánek 17 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice, ve svém znění vyplývajícím z článku 28f též směrnice, stanoví, že „jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést [...] daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány v tuzemsku jinou osobou povinnou k dani“.

5 Odstavec 5 téhož článku upřesňuje:

„V případě zboží a služeb, které osoba povinná k dani hodlá použít jak pro plnění, na která se vztahují odstavce 2 a 3 a u nichž je daň z přidané hodnoty odpočitatelná, tak i pro plnění, u nichž daň z přidané hodnoty odpočitatelná není, je odpočitatelný jen podíl daně z přidané hodnoty připadající na hodnotu prvního druhu plnění.“

Tento podíl se stanoví v souladu s článkem 19 pro všechna plnění uskutečňovaná osobou povinnou k dani.

[...]

6 Pánek 19 odst. 1 šesté směrnice, nazvaný „Výpočet odpočitatelného podílu“, stanoví:

„Podíl odpočitatelný podle čl. 17 odst. 5 prvního pododstavce je dán zlomkem, který má:

- v čitateli celkovou výši ročního obrátu vztahujícího se k plněním, u nichž je daň z přidané hodnoty odpočitatelná podle čl. 17 odst. 2 a 3, bez daně z přidané hodnoty,
 - ve jmenovateli celkovou výši ročního obrátu vztahujícího se k plněním zahrnutým do čitatele a plněním, u nichž není daň z přidané hodnoty odpočitatelná, bez daně z přidané hodnoty.
- Členské státy mohou do jmenovatele rovněž zahrnout celkovou výši dotací kromě těch, které jsou uvedeny v čl. 11 části A odst. 1 písm. a).

[...]

Vnitrostátní právní úprava

7 Pánek 271 Code général des impôts (obecný daňový zákoník, dále jen „CGI“) stanoví:

„I. 1. Daň z přidané hodnoty, kterou byly zatíženy jednotlivé prvky tvořící cenu zdanitelného plnění, je odpočitatelná od daně z přidané hodnoty, která se vztahuje na toto plnění.“

[...]

II. 1. Jsou-li zboží a služby použity pro účely zdanitelných plnění osob povinných k dani, a za podmínky, že u těchto plnění je nárok na odpočet, je daní, u níž osoby povinné k dani mohou provést odpočet, [zejména]:

a) Daň, která je uvedena na fakturách, které jsou jim doručeny jejich prodávajícími, pokud jsou posledně uvedení legálně oprávněni ji na těchto fakturách uvádět;

[...]"

8 ?lánek 212 p?ílohy II CGI, jak vyplývá z ?lánku 2 na?ízení ?. 94?452 ze dne 3. ?ervna 1994 (JORF ze dne 5. ?ervna 1994, s. 8143), stanoví:

„1. Osoby povinné k dani, které v rámci svých ?inností v p?sobnosti dan? z p?idané hodnoty neuskute??ují výlu?n? pln?ní, u nichž mají nárok na odpo?et, jsou oprávn?ny odpo?íst ?ást dan? z p?idané hodnoty, kterou bylo zatíženo zboží tvo?ící investiční majetek použitý k uskute?n?ní t?chto ?inností.

Tato ?ást se rovná výši odpo?itelné dan? získané po p?ípadném uplatn?ní ustanovení ?lánku 207a, vynásobené pom?rem mezi:

a) v ?itateli celkovou výší ro?ního obratu vztahujícího se k pln?ním, u nichž je da? z p?idané hodnoty odpo?itelná, v?etn? dotací p?ímo vázaných na cenu t?chto pln?ní, bez dan? z p?idané hodnoty;

b) ve jmenovateli celkovou výší ro?ního obratu vztahujícího se k pln?ním zahrnutým do ?itatele a pln?ním, u nichž není da? z p?idané hodnoty odpo?itelná, a všech dotací, v?etn? t?ch, které nejsou p?ímo vázané na cenu t?chto pln?ní, bez dan? z p?idané hodnoty.

[...]"

9 Pokyn útvaru pro da?ové právní p?edpisy ze dne 8. září 1994 (Bulletin officiel des impôts, zvláštní ?íslo 3 CA-94 ze dne 22. září 1994, dále jen „pokyn ze dne 8. září 1994“) ve své druhé knize, týkající se pravidel nároku na odpo?et, up?es?uje:

„150. Pojem dotace na vybavení

Jedná se o nezdanitelné dotace, které jsou v okamžiku jejich poskytnutí p?id?leny na financování ur?itého investičního majetku.

[...]

151. Pravidla vztahující se na dotace na vybavení.

Da? z investic financovaných prost?ednictvím dotace m?že být odpo?tena za obvyklých podmínek, pokud osoba povinná k dani zahrne do ceny svých pln?ní dotace na odpisy majetku financovaného zcela nebo z?ásti prost?ednictvím této dotace.

Pokud se ukáže, že podmínka, aby se odpisy tohoto majetku promítly do ceny, není dodržena, DPH z tohoto majetku nem?že být odpo?tena, pokud jde o podíl ?ástky financovaný prost?ednictvím dotace na vybavení.

P?íklad:

Investiční majetek, jehož kupní cena je 1 186 000 F (v?etn? dan?) a DPH je ve výši 186 000 F, je financován z?ásti (20 %) prost?ednictvím dotace na vybavení ve výši 237 200 F.

Osoba povinná k dani nepromítla do ceny t?chto zdanitelných pln?ní ?ást odpis? majetku, která odpovídá ?ásti financované prost?ednictvím dotace na vybavení. V d?sledku toho lze da?, kterou je zatížen majetek (186 000 F), odpo?íst pouze do výše: $186\,000\text{ F} \times 80\% = 148\,800\text{ F}$.

Osoba povinná k dani uplatní p?ípadn? a za obvyklých podmínek na takto vypo?tenou da?

odpořitatelný podíl podniku.“

Postup před zahájením soudního řízení

10 V návaznosti na stížnost Komise zaslala dne 23. dubna 2001 francouzské vlády dopisem výzvu, v níž Francouzské republiky vytkla, že jednak tím, že uplatňuje odpořitatelný podíl DPH na všechny osoby povinné k dani, včetně těch, které uskutečňují pouze zdanitelná plnění, u nichž je nárok na odpořet (dále jen „osoby plně povinné k dani“), a jednak tím, že režimem dotací na vybavení omezuje nárok na odpořet na podmínky, které šestá směrnice nestanoví, porušuje čl. 17 odst. 2 a 5 a články 19 této směrnice.

11 Vzhledem k tomu, že Komise neobdržela na tuto výzvu ve stanovené lhůtě žádnou odpověď, vydala dne 20. prosince 2001 odůvodněné stanovisko, v němž tento členský stát vyzvala k přijetí opatření nezbytných k tomu, aby vyhověl tomuto stanovisku ve lhůtě dvou měsíců od jeho oznámení.

12 Dopisem ze dne 7. ledna 2002 francouzská vláda v odpovědi na dopisem zaslanou výzvu Komise zejména upřesnila, že odpořitatelný podíl se vztahuje pouze na osoby povinné k dani, které uskutečňují jak plně zdanitelná, tak plně osvobozená od DPH (dále jen „smíšené osoby povinné k dani“), a nikoliv na osoby plně povinné k dani.

13 Dne 26. června 2002 Komise vydala doplňující odůvodněné stanovisko, v němž upustila od první výtky, vycházející z uplatnění odpořitateleho podílu na všechny osoby povinné k dani, protože zopakovala druhou výtku, vycházející z omezení nároku na odpořet DPH, již je zatížen majetek financovaný prostřednictvím dotací.

14 Vzhledem k tomu, že Komise nebyla s odpovědí předloženou francouzskou vládou na toto doplňující odůvodněné stanovisko spokojena, rozhodla se podat projednávanou žalobu.

K žalobě

Argumentace účastníků řízení

15 Komise francouzské vlády vytýká, že v bodech 150 a 151 pokynu ze dne 8. září 1994 zavedla omezení nároku na odpořet DPH, které šestá směrnice nestanoví a které nelze odůvodnit ani na základě článku 2 první směrnice.

16 V tomto ohledu Komise poukazuje na to, že pokud jde o smíšené osoby povinné k dani, podle šesté směrnice je odpořet DPH omezen na výši plnění, u nichž je nárok na odpořet, a to buď uplatněním obecného podílu na podnik, jak je to uvedeno v čl. 19 odst. 1 této směrnice, nebo případně, pokud si to členský stát přeje, zejména aby zabránil zneužívání, podle jedné z metod uvedených v čl. 17 odst. 5 tímto pododstavci uvedené směrnice (odlišné podíly pro různé oblasti činností podniku nebo přímé určení majetku k určité činnosti). Pokud členský stát uplatní odpořitatelný podíl, žádné ustanovení šesté směrnice neumožňuje, aby byl před tímto uplatněním na základě provedu prostředků použitých k pořízení majetku nebo na základě způsobu výpočtu ceny zdanitelných plnění uskutečněných dotyčnou osobou povinnou k dani snížen základ DPH, na který se tento podíl uplatní.

17 Pokud jde o osoby plně povinné k dani, žádné ustanovení šesté směrnice neumožňuje, aby odpořet DPH vztahující se na vybavení podléhal omezení souvisejícímu s provedením prostředků, které umožnily pořízení tohoto majetku, nebo se způsobem výpočtu ceny uskutečněných plnění.

18 Co se týče dotací přijatých osobou povinnou k dani, šestá směrnice s výjimkou svých čl. 11 části A odst. 1 písm. a) a článku 19 nepředpokládá žádné zohlednění dotací při vyměření DPH,

kterou mají zaplatit osoby povinné k dani. Podle ustálené judikatury jsou p?itom omezení nároku na odpo?et p?ípustná pouze v p?ípadech výslovn? stanovených šestou sm?nicí (viz rozsudky ze dne 21. zá?í 1988, Komise v. Francie, 50/87, Recueil, s. 4797, body 16 a 17, a ze dne 6. ?ervence 1995, BP Soupergaz, C?62/93, Recueil, s. I?1883).

19 Pokud jde o ?l. 2 druhý pododstavec první sm?rnice, Komise uplat?uje, že toto ustanovení se omezuje na zopakování obsahu ?l. 17 odst. 2 šesté sm?rnice.

20 Francouzská vláda se domnívá, že ustanovení týkající se dotací na vybavení, a zejména podmínka související s odpisy majetku, p?edstavují pouze provedení obecných podmínek nároku na odpo?et stanovených v ?l. 2 druhém pododstavci první sm?rnice a upravených ustanoveními ?l. 17 odst. 2 šesté sm?rnice.

21 Z ustanovení t?chto dvou ?lánk? ve vzájemném spojení totiž vyplývá, že nárok na odpo?et existuje, pokud je majetek použit k uskute?n?ní pln?ní, u nichž je nárok na odpo?et, a pokud cena uskute?n?ných pln?ní podléhajících na výstupu DPH zahrnuje cenu tohoto majetku, bez ohledu na to, zda byl financován prost?ednictvím dotace na vybavení nebo prost?ednictvím jakéhokoliv jiného zdroje osoby povinné k dani.

22 Podle francouzské vlády totiž z judikatury Soudního dvora vyplývá, že odpo?íst lze pouze ?ástek DPH, kterou byly p?ímo zatíženy jednotlivé nákladové prvky zdanitelného pln?ní, a že k tomu, aby vznikl nárok na odpo?et, musí mít výdaje vynaložené osobou povinnou k dani p?ímý a bezprost?ední vztah k pln?ní podléhajícímu DPH nebo podobnému pln?ní (viz zejména rozsudky ze dne 5. kv?tna 1982, Schul, 15/81, Recueil, s. 1409, bod 10, a ze dne 27. zá?í 2001, Cibo Participations, C?16/00, Recueil, s. I?6663, body 31 až 33).

23 Francouzská vláda rovnž up?es?uje, že využití možnosti, kterou poskytuje ?l. 19 odst. 1 šesté sm?rnice, tedy zahrnout dotace na vybavení do jmenovatele odpo?itatelného podílu, by vedlo k omezení výkonu nároku na odpo?et, pokud jde o všechny výdaje vynaložené osobou povinnou k dani, t?ebaže p?id?lení t?chto dotací má nutn? cílený charakter.

24 Krom? toho využití uvedené možnosti, která se týká pouze smíšených osob povinných k dani, by tak mohlo vyvolat výrazné narušení hospodá?ské sout?že mezi t?mito osobami a osobami pln? povinnými k dani.

25 Francouzská vláda dodává, že podmínka toho, aby se výdaje vynaložené osobou povinnou k dani promítly do ceny pln?ní podléhajících DPH, umož?uje zabránit p?íjemc?m dotací nepodléhajících dani, aby zneužívali mechanismu odpo?tu této dan? ke svému prosp?chu. V tomto ohledu uvedená vláda poukazuje zejména na to, že tento mechanismus m?že být v rozsahu, v n?mž se vztahuje na investiční majetek financovaný prost?ednictvím dotace na vybavení, uplatn?n tak, že DPH odpo?itatelná na vstupu je vyšší než DPH vybraná na výstupu.

26 Špan?lská vláda uplat?uje, že p?ímé omezení nároku na odpo?et DPH odvedené p?i po?ízení investičního majetku financovaného prost?ednictvím dotací p?edstavuje konkrétní uplatn?ní zásad, které jsou základem toho, že do jmenovatele odpo?itatelného podílu jsou na základ? ?l. 19 odst. 1 šesté sm?rnice zahrnuty dotace, které podle ?l. 11 ?ásti A odst. 1 písm. a) uvedené sm?rnice nejsou sou?ástí základu dan?. Uvedené omezení je tedy slu?itelné s právem Spole?enství a je od?vodn?no pravidly šesté sm?rnice.

27 Tato vláda rovnž tvrdí, že ?lenské státy mohou uplatnit ?lánek 19 šesté sm?rnice nezávisle na ?l. 17 odst. 5 této sm?rnice, a že tedy toto ustanovení mohou uplatnit nejen na smíšené osoby povinné k dani, ale na všechny osoby povinné k dani.

28 Je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury je nárok na odpot stanovený v čláku 17 a násl. šesté směrnice nedílnou součástí mechanismu DPH a nemže být v zásadě omezen. Tento nárok se uplatní okamžitě ve vztahu ke všem daním, kterými byla zatížena plní uskutečná na vstupu. Jakékoliv omezení nároku na odpot DPH má dopad na úroveň daového zatížení a musí se uplatnit podobně ve všech členských státech. V důsledku toho jsou odchylky povoleny pouze v případech výslovně stanovených šestou směrnicí (viz zejména výše uvedené rozsudky Komise v. Francie, body 15 až 17; BP Soupergaz, bod 18, a rozsudek ze dne 8. ledna 2002, Metropol a Stadler, C-409/99, Recueil, s. I-81, bod 42).

29 V tomto ohledu čl. 17 odst. 1 uvedené směrnice uvádí, že nárok na odpot daní vzniká okamžikem vzniku daové povinnosti z odpotitelné daní, a odstavec 2 tohoto čláku opravuje osobu povinnou k dani, jsou-li zboží a služby použity pro účely jejích zdanitelných plní, k tomu, aby od DPH, kterou je povinna odvést, odpotla da, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani.

30 Co se týče smíšených osob povinných k dani, z čl. 17 odst. 5 prvního a druhého pododstavce šesté směrnice vyplývá, že nárok na odpot se vypočte podle podílu stanoveného v souladu s článkem 19 téže směrnice. Uvedený čl. 17 odst. 5 totiž pododstavec nicméně opravuje členské státy ke zvolení některé z dalších metod určení nároku na odpot vyjmenovaných v tomto pododstavci, a to zejména stanovení odlišného podílu pro každou oblast innosti nebo odpot daní podle určení veškerého zboží a služeb nebo jejich části k určité innosti.

31 Článek 11 část A odst. 1 písm. a) šesté směrnice stanoví, že dotace přímo vázané na cenu zboží nebo služby jsou zdanitelné stejně jako cena. Co se týče jiných dotací než těch, které jsou přímo vázané na cenu, většina dotací dotčených v projednávané věci, čl. 19 odst. 1 téže směrnice stanoví, že členské státy mají možnost zahrnout je do jmenovatele při výpočtu použitého podílu, pokud osoba povinná k dani uskutečuje jak plní, u nichž má nárok na odpot, tak plní osvobozená od daní.

32 Jak právem připomněla Komise, šestá směrnice s výjimkou těchto dvou ustanovení nepředpokládá žádné zohlednění dotací při výpočtu DPH.

33 Je třeba konstatovat, že pokud je pořízení dotčeného majetku financováno prostřednictvím dotace, dotčená vnitrostátní ustanovení podmiňuje nárok na odpot DPH tím, že se odpisy tohoto majetku promítnou do ceny plní uskutečněných osobou povinnou k dani, tedy podmínce, kterou šestá směrnice nestanoví, a která tudíž představuje touto směrnicí nedovolené omezení nároku na odpot.

34 V tomto ohledu je jednak namístě odmítnout argumentaci francouzské vlády vycházející z čl. 2 druhého pododstavce první směrnice. Toto poslední uvedené ustanovení, které se omezuje na vyjádření zásady nároku na odpot, jehož režim je předmětem ustanovení, která mu vnuje šestá směrnice, totiž nemže sloužit jako základ omezení nároku na odpot, které uvedená ustanovení nestanoví (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Francie, bod 23).

35 Kromě toho je namístě upřesnit, jak na to poukázal generální advokát v bodě 23 svého stanoviska, že členské státy jsou povinny uplatňovat šestou směrnici, i když se domnívají, že ji lze zdokonalit. Z rozsudku ze dne 8. listopadu 2001, Komise v. Nizozemsko, C-338/98, Recueil, s. I-8265, body 55 a 56, totiž vyplývá, že i kdyby výklad navrhaný některými členskými státy umožňoval lépe dodržet některé cíle, které sleduje šestá směrnice, jako je neutralita daní, členské státy se nemohou odchýlit od ustanovení výslovně stanovených touto směrnicí.

36 Co se týče argumentů Španělského království, vycházejících z článku 19 šesté směrnice, stačí konstatovat jednak to, že toto ustanovení se vztahuje pouze na smíšené osoby povinné k dani, a jednak to, že se vztahuje pouze na situace, které stanoví (viz rozsudek z dnešního dne, Komise v. Španělsko, C-204/03, Sb. rozh. s. I-8389, body 24 a 25).

37 Je tedy namístě určit, že Francouzská republika tím, že zavedla zvláštní pravidlo, které omezuje odpočitatelnost DPH vztahující se na koupi vybavení z důvodu jeho financování prostřednictvím dotací, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z práva Společenství, a zejména z článků 17 a 19 šesté směrnice.

K nákladům řízení

38 Podle čl. 69 odst. 2 jednacího řádu bude účastníkům řízení, který byl ve sporu neúspěšný, uložena náhrada nákladů řízení, pokud účastník, který byl ve sporu úspěšný, náhradu nákladů ve svém návrhu požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise požadovala náhradu nákladů řízení ve svém návrhu a Francouzská republika byla ve sporu neúspěšná, je namístě jí uložit náhradu nákladů řízení. V souladu s odst. 4 prvním pododstavcem téhož článku ponese Španělské království, které bylo vedlejším účastníkem tohoto řízení, vlastní náklady řízení.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

1) Francouzská republika tím, že zavedla zvláštní pravidlo, které omezuje odpočitatelnost daní z přidané hodnoty vztahující se na koupi vybavení z důvodu jeho financování prostřednictvím dotací, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z práva Společenství, a zejména z článků 17 a 19 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995.

2) Francouzské republice se ukládá náhrada nákladů řízení.

3) Španělské království ponese vlastní náklady řízení.

Podpisy.

* Jednací jazyk: francouzština.