

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

20. června 2013(*)

„Šestá směrnice o DPH – Článek 4 odst. 1 a 2 – Pojem ‚hospodářské činnosti‘ – Odpověď daně odvedené na vstupu – Provoz fotovoltaického zařízení umístěného na střeše obytného domu – Dodávání elektřiny do sítě – Odměna – Nižší výroba elektřiny než její spotřeba“

Ve věci C-219/12,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Verwaltungsgerichtshof (Rakousko) ze dne 29. března 2012, došlým Soudnímu dvoru dne 9. května 2012, v řízení

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

proti

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

za přítomnosti:

Thomase Fuchse,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta, předsedkyně senátu, G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadžev (zpravodaj) a J. L. da Cruz Vilaça, soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za rakouskou vládu C. Pesendorfer, jako zmocněnkyní,
- za německou vládu T. Henzem a K. Petersen, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi C. Soulay a B.-R. Killmannem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 7. března 2013,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 4 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úč. vst. 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“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (dále jen „Finanzamt“) a Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz ve věci odpot dan z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) odvedené na vstupu v souvislosti s fotovoltaickým zařízením umístěným na střeše obytného domu.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 šesté směrnice, který je hlavou II této směrnice a je nadepsán „Oblast působnosti“, zní takto:

„Předmětem [DPH] je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečně v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]“

4 Článek 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice stanovil:

„1. ‚Osobou povinnou k dani‘ se rozumí jakákoliv osoba, která na nějakém místě provádí samostatně kterou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

2. Mezi hospodářské činnosti uvedené v odstavci 1 náleží veškerá činnost producentů, obchodníků [nebo] poskytovatelů služeb včetně těžební a zemědělské činnosti a činnosti při výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za hospodářskou činnost se rovněž považuje využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

5 Článek 5 odst. 1 a 2 šesté směrnice zní:

„1. Výrazem ‚dodání zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

2. Za hmotný majetek se považují rovněž elektrický proud [...] apod.“

6 Článek 17 šesté směrnice, ve znění vyplývajícím z jejího článku 28f, stanovil:

„1. Nárok na odpot dan vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpotitelné daně.

2. Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejích zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpotíst od daně, kterou je povinna odvést:

a) [DPH], 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;

[...]“

Rakouské právo

7 Ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani z obratu z roku 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994,

BGBI. 663/1994), ve znění použitelném na spor v p?vodním ?ízení, zní takto:

„Podnikatelem je ten, kdo samostatn? vykonává hospodá?skou nebo profesní ?innost. Podnikání zahrnuje veškerou hospodá?skou ?i profesní ?innost podnikatele. Obchodní ?i profesní ?inností se rozumí veškerá trvalá ?innost vykonávaná za ú?elem získávání p?íjmu z nich, a to i tehdy, je-li vykonávána bez úmyslu dosažení zisku, a v p?ípad? sdružení osob i tehdy, vykonává-li toto sdružení ?innost pouze ve vztahu ke svým ?len?m.“

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka

8 Thomas Fuchs umístil v roce 2005 na st?echu svého obytného domu fotovoltaické za?ízení za cenu 38 367,76 eur brutto. Na toto za?ízení byla poskytnuta jednorázová dotace ve výši 19 020 eur.

9 Toto za?ízení není schopno akumulovat elekt?inu a veškerá vyrobená elekt?ina je odvád?na do sít? na základ? smlouvy o p?ístupu k síti, která je platná od 1. ?ervence 2005 a byla se spole?ností Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH uzav?ena na dobu neur?itou. Za tyto dodávky je poskytována odm?na ve výši tržní ceny, a sice 0,181 eur brutto za kWh, a tyto dodávky podléhají DPH. Elekt?ina nezbytná pro pot?eby domácnosti je od této spole?nosti odkupována zp?t za stejnou cenu, za jakou byla vykoupena.

10 V letech 2005 až 2008 T. Fuchs spot?eboval pro pot?eby své domácnosti 44 600 kWh odebraných ze sít?. Thomas Fuchs definitivn? dodal do sít? 11 156 kWh a p?ímo spot?eboval 8 645 kWh. Dodal tak do sít? celkové množství elekt?iny vyrobené jeho fotovoltaickým za?ízením, tedy 19 801 kWh.

11 V návaznosti na žádost o vysv?tlení podanou podle ?látku 101 jednacího ?ádu Soudního dvora Verwaltungsgerichtshof v rozhodnutí ze dne 10. ledna 2013, jež došlo Soudnímu dvoru 28. ledna 2013, na základ? skutkového zjišt?ní odvolacího soudu v tomto ohledu up?esnil, že pojem „p?ímo“ spot?ebovaná elekt?ina je t?eba chápat v tom smyslu, že tato elekt?ina byla odebrána z veřejné sít?, a to ihned nebo krátce poté, co byla do sít? dodána.

12 Thomas Fuchs požádal o vrácení ?ástky DPH odvedené na vstupu p?i nabytí uvedeného fotovoltaického za?ízení ve výši 6 394,63 eur.

13 Finanzamt m?l za to, že T. Fuchs nemá nárok odpo?íst DPH odvedenou na vstupu, nebo? provozem svého fotovoltaického za?ízení nevykonával hospodá?skou ?innost. Thomas Fuchs podal proti tomuto rozhodnutí žalobu k Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz a tvrdil, že vykonává hospodá?skou ?innost ve smyslu ?l. 4 odst. 1 a 2 šesté sm?rnice.

14 Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz této žalob? vyhov?l a Finanzamt napadl rozhodnutí tohoto soudu u Verwaltungsgerichtshof.

15 Za t?chto podmínek se Verwaltungsgerichtshof rozhodl p?erušit ?ízení a položit Soudnímu dvoru následující p?edb?žnou otázku:

„Lze provoz fotovoltaického za?ízení, které je p?ipojeno do sít?, není schopné akumulovat elekt?inu, nachází se na soukromém dom? užívaném pro soukromé bytové ú?ely nebo v jeho bezprost?ední blízkosti a z technického hlediska je koncipováno tak, že výroba elekt?iny tímto za?ízením je trvale nižší než celkové množství elekt?iny, které provozovatel za?ízení spot?ebuje pro osobní ú?ely v soukromém dom?, považovat za ‚hospodá?skou ?innost‘ provozovatele za?ízení ve smyslu ?látku 4 [šesté sm?rnice]?“

K p?edb?žné otázce

16 Podle ?l. 4 odst. 1 šesté sm?rnice se osobou povinnou k dani rozumí jakákoliv osoba, která na n?jakém míst? provádí samostatn? n?terou z hospodá?ských ?inností vymezených v odstavci 2 téhož ?lánku, a to bez ohledu na ú?el nebo výsledky této ?innosti. Tento pojem „hospodá?ská ?innost“ je v tomtéž odstavci 2 definován tak, že zahrnuje veškerou ?innost výrobc?, obchodník? a osob poskytujících služby, a zejména pln?ní zahrnující využívání hmotného nebo nehmotného majetku za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu z n?j (viz rozsudky ze dne 26. ?ervna 2007, T-Mobile Austria a další, C-284/04, Sb. rozh. s. I-5189, bod 33, jakož i Hutchison 3G a další, C-369/04, Sb. rozh. s. I-5247, bod 27).

17 Z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že analýza definic pojm? „osoba povinná k dani“ a „hospodá?ská ?innost“ jasn? ukazuje rozsah p?sobnosti pojmu „hospodá?ská ?innost“ a jeho objektivní povahu v tom smyslu, že ?innost je posuzována sama o sob? bez ohledu na její ú?el nebo výsledky (viz výše uvedené rozsudky T-Mobile Austria a další, bod 35, a Hutchison 3G a další, bod 29).

18 V projednávaném p?ípad? spo?ívala ?innost, o níž se jedná v p?vodním ?ízení, v provozu fotovoltaického za?ízení. Takovou ?innost je t?eba považovat za ?innost spadající pod pojem „hospodá?ská ?innost“ ve smyslu ?l. 4 odst. 2 šesté sm?rnice, pokud je provád?na za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu.

19 Otázka, zda je cílem této ?innosti získávání pravidelných p?íjm?, je otázkou skutkovou, která musí být posouzena s ohledem na všechny okolnosti projednávaného p?ípadu, k nimž pat?í zejména povaha daného majetku (viz rozsudek ze dne 19. ?ervence 2012, R?dlihs, C-263/11, bod 33).

20 Podle tohoto kritéria musí být rovn?ž možné ur?it, zda jednotlivec využíval majetek takovým zp?sobem, že je t?eba jeho ?innost kvalifikovat jako „hospodá?skou ?innost“ ve smyslu šesté sm?rnice. Lze-li majetek použít výhradn? pro hospodá?ské ú?ely, je to obecn? dostatečný d?kaz pro to, že jeho vlastník využívá majetek pro pot?eby hospodá?ské ?innosti, a tedy za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu. M?že-li být majetek naopak použit z d?vodu své povahy jak k hospodá?ským, tak k osobním ú?el?m, pak je t?eba zkoumat všechny okolnosti jeho využívání, aby se zjistilo, zda je skutekn? používán za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu (viz rozsudek ze dne 26. září 1996, Enkler, C-230/94, Recueil, s. I-4517, bod 27, a výše uvedený rozsudek R?dlihs, bod 34).

21 V posledn? uvedeném p?ípad? m?že srovnání podmínek, za kterých dotyčná osoba skutekn? využívá majetek, a podmínek, za kterých je p?íslušná hospodá?ská ?innost obvykle vykonávána, p?edstavovat jednu z metod umožňujících ov?it, zda je dotyčná ?innost provád?na za ú?elem získávání pravidelných p?íjm? (viz výše uvedené rozsudky Enkler, bod 28, a R?dlihs, bod 35).

22 V tomto ohledu je t?eba konstatovat, že majetek dot?ený v p?vodním ?ízení, tedy fotovoltaické za?ízení, které je p?ipojeno do sít? a nachází se na obytném dom? nebo v jeho bezprost?ední blízkosti, m?že být již ze své povahy používán jak k hospodá?ským, tak k osobním ú?el?m.

23 Pokud jde zaprvé o otázku, zda byla dot?ená elekt?ina dodávána za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu, je t?eba uvést, že pojem „p?íjmy“ je t?eba chápat ve smyslu odm?ny získané za vykonanou ?innost.

24 Z předkládacího rozhodnutí v tomto ohledu vyplývá, že elektřina vyrobená fotovoltaickým zařízením dotčeným v povodním řízení byla dodána do sítě a že podle smlouvy o přístupu k síti byla elektřina dodána za odměnu.

25 Ze samotného znění čl. 4 odst. 1 šesté směrnice i z judikatury Soudního dvora přitom vyplývá, že pro určení závěru, že je hmotný nebo nehmotný majetek využíván za účelem získávání příjmu z něj, je nepodstatné, zda je cílem tohoto využívání dosažení zisku, či nikoliv.

26 Pokud zařízení umístěné na střeše obytného domu jeho provozovatele vyrábí elektřinu, která je dodávána do sítě za odměnu, je třeba mít za to, že provoz tohoto zařízení je uskutečňován za účelem získávání příjmu z něj.

27 Zadruhé z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že smlouva o přístupu k síti, jež nabyla platnosti dne 1. července 2005, byla uzavřena „na dobu neurčitou“. Vzhledem k tomu, že provoz tohoto fotovoltaického zařízení je dlouhodobý, je třeba konstatovat, že dotčené fotovoltaické zařízení dodává elektřinu do sítě trvale, a nikoliv pouze příležitostně. Odměna, kterou pobírá provozovatel uvedeného zařízení, má tedy pravidelný charakter ve smyslu čl. 4 odst. 2 šesté směrnice.

28 Pokud fotovoltaické zařízení dotčené v povodním řízení vyrábí elektřinu, za jejíž dodávky do sítě jsou získávány pravidelné příjmy, je třeba konstatovat, že podmínky vyžadované k tomu, aby tato činnost spadala pod pojem „hospodářská činnost“ ve smyslu článku 4 šesté směrnice, jsou splněny.

29 Tento závěr není zpochybněn okolností uvedenou předkládajícím soudem, že množství elektřiny vyrobené uvedeným zařízením je trvale nižší než množství elektřiny spotřebované provozovatelem pro potřeby jeho domácnosti.

30 Je totiž třeba připomenout, že v projednávaném případě z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že z důvodu technických vlastností dotčeného zařízení je vyrobená elektřina dodávána do sítě a spotřebovaná elektřina je nakupována u provozovatele této sítě. Jak uvedl předkládající soud, jelikož se jedná o zařízení vyrábějící elektřinu, jež je připojeno k síti, mohlo by být nemožné zařadit a identifikovat dotčené zboží zaměnitelné povahy, tedy elektřinu, po jeho dodání do sítě a jeho odebrání z této sítě.

31 Za těchto podmínek je třeba mít za to, že činnost spočívající v dodávkách elektřiny dotčených v povodním řízení je nezávislá na operaci, při níž provozovatel fotovoltaického zařízení odebírá elektřinu ze sítě pro potřeby své domácnosti, a že tedy vztah mezi množstvím vyrobené a spotřebované elektřiny je irelevantní pro účely kvalifikace těchto dodávek jako hospodářské činnosti.

32 V důsledku toho je třeba odmítnout argument rakouské vlády, že okolnost, že elektřina vyrobená fotovoltaickým zařízením neposahuje vlastní potřeby domácnosti, dokazuje, že příjmy z dodávek elektřiny do sítě jsou výsledkem toho, že uvedený provozovatel usiluje o snížení svého útlu za elektřinu, a že činnost spočívající v provozu tohoto zařízení není proto tímto provozovatelem vykonávána za účelem získávání příjmu.

33 Jak kromě toho vyplývá z bodu 28 tohoto rozsudku, pokud provozovatel zařízení vykonává hospodářskou činnost ve smyslu čl. 4 odst. 2 šesté směrnice a pokud je nesporné, že je tato činnost vykonávána samostatně, poslední uvedený musí být považován za osobu povinnou k dani ve smyslu odstavce 1 tohoto článku.

34 Ze spisu, který Soudnímu dvoru předložil předkládající soud, kromě toho vyplývá, že uvedený provozovatel svému smluvnímu partnerovi účtuje DPH za dodávky celkového množství elektřiny vyrobeného jeho fotovoltaickým zařízením a že daňová správa vybírá takto účtovanou DPH z těchto dodávek. Zařízení dotčené v povodním řízení je tedy používáno výlučně pro účely plnění zdanitelných na výstupu.

35 Dále, jak uvedla generální advokátka v bodě 28 svého stanoviska, stanovisko rakouské daňové správy uvedené v předkládacím rozhodnutí a stanovisko, které rakouská vláda zastává před Soudním dvorem, že provozovatel takového zařízení jedná jako soukromá osoba, nejsou slučitelné s výborem DPH z elektřiny, kterou poslední uvedený dodává.

36 Kromě toho je třeba připomenout, že podle logiky systému zavedeného šestou směrnicí jsou daně zatěžující na vstupu zboží nebo služby použité osobou povinnou k dani pro účely jejích zdanitelných plnění odpovídající. Odpověď daní na vstupu je spojen s vybráním daní na výstupu. V rozsahu, v němž jsou zboží nebo služby použity k účelům plnění zdaněných na výstupu, je odpověď daní, která je zatěžuje na vstupu, ukládán za účelem zamezení dvojího zdanění (viz rozsudky ze dne 30. března 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, Sb. rozh. s. I-3039, bod 24, a ze dne 14. září 2006, Wollny, C-72/05, Sb. rozh. s. I-8297, bod 20).

37 S ohledem na výše uvedené je třeba na položenou otázku odpovědět, že čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že provoz fotovoltaického zařízení, které se nachází na obytném domě nebo v jeho bezprostřední blízkosti a které je koncipováno tak, že množství vyrobené elektřiny je trvale nižší než celkové množství elektřiny, které provozovatel zařízení spotřebuje pro osobní účely, a dále je dodáváno do sítě, za což výše uvedený získává pravidelné příjmy, spadá pod pojem „hospodářské činnosti“ ve smyslu tohoto článku.

K nákladům řízení

38 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (druhý senát) rozhodl takto:

Článek 4 odst. 1 a 2 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 prodané hodnoty: jednotný základ daní, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, musí být vykládán v tom smyslu, že provoz fotovoltaického zařízení, které se nachází na obytném domě nebo v jeho bezprostřední blízkosti a které je koncipováno tak, že množství vyrobené elektřiny je trvale nižší než celkové množství elektřiny, které provozovatel zařízení spotřebuje pro osobní účely, a dále je dodáváno do sítě, za což výše uvedený získává pravidelné příjmy, spadá pod pojem „hospodářské činnosti“ ve smyslu tohoto článku.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.