

Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 20. júna 2013 (*)

„Šiesta smernica o DPH – ?lánok 4 ods. 1 a 2 – Pojem ‚hospodárske ?innosti‘ – Odpo?et dane zaplatenej na vstupe – Fotovoltaické zariadenie namontované na streche rodinného domu – Dodávka do siete – Odmena – Nižšia výroba elektrickej energie ako spotreba“

Vo veci C-219/12,

ktorej predmetom je návrh na za?atie prejudiciálneho konania pod?a ?lánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Verwaltungsgerichtshof (Rakúsko) z 29. marca 2012 a doru?ený Súdnemu dvoru 9. mája 2012, ktorý súvisí s konaním:

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

proti

Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz,

za ú?asti:

Thomas Fuchs,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predsední?ka druhej komory R. Silva de Lapuerta, sudcovia G. Arestis, J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev (spravodajca) a J. L. da Cruz Vilaça,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zrete?om na písomnú ?as? konania,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

- rakúska vláda, v zastúpení: C. Pesendorfer, splnomocnená zástupky?a,
- nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a K. Petersen, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: C. Soulay a B.-R. Killmann, splnomocnení zástupcovia,

po vypo?utí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 7. marca 2013,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na za?atie prejudiciálneho konania sa týka výkladu ?lánku 4 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v.

ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274, ?alej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (?alej len „Finanzamt“) a Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz (Nezávislý fina?ný senát, pobo?ka Linz) vo veci odpo?tu dane z pridanej hodnoty (?alej len „DPH“) zaplatenej na vstupe pri fotovoltackom zariadení namontovanom na streche rodinného domu.

Právny rámec

Právo Únie

3 ?lánok 2 šiestej smernice, ktorý tvorí jej hlavu II nazvanú „Rozsah platnosti“, stanovuje:

„[DPH] podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu zdanite?nou osobou;

...“

4 ?lánok 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice znie:

„1. Pojem ‚zdanite?ná osoba‘ predstavuje osobu, ktorá nezávisle na ?ubovo?nom mieste vykonáva hospodársku ?innos? bližšie ur?enú v odseku 2, odhliadajúc od ú?ely a výsledkov tejto ?innosti.

2. Hospodárske ?innosti spomínané v odseku 1 predstavujú všetky ?innosti výrobcov, obchodníkov a osôb poskytujúcich služby, vrátane banských a po?nohospodárskych ?inností a ?inností jednotlivých profesií. Aj využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na ú?ely nadobúdania zisku z nich na nepretržitom základe [nadobúdania pravidelného príjmu z nich – *neoficiálny preklad*] sa bude tiež považova? za hospodársku ?innos?.“

5 V zmysle ?lánku 5 ods. 1 a 2 šiestej smernice:

„1. Pojem ‚dodávka tovarov‘ predstavuje prevod práva naklada? s hmotným majetok na iného majite?a [naklada? s hmotným majetkom ako vlastník – *neoficiálny preklad*].

2. Elektrický prúd... a pod. sa považujú za hmotný majetok.“

6 ?lánok 17 tej istej smernice v znení vyplývajúcom z jej ?lánku 28f stanovuje:

„1. Právo na odpo?ítanie dane vzniká v ?ase vyrubenia odpo?ítate?nej dane [v okamihu, ke? sa odpo?ítate?ná da? stane splatnou – *neoficiálny preklad*].

2. Pokia? sa týka tovaru a služieb, ktoré sú použité na ú?ely zdanite?ných transakcií, zdanite?ná osoba musí by? oprávnená, aby odpo?ítala da?, ktorú je povinná zaplati?:

a) [DPH], ktorá je splatná alebo bola zaplatená s oh?adom na tovar alebo služby, ktoré jej boli alebo majú by? dodané v tuzemsku inou zdanite?nou osobou;

...“

Rakúske právo

7 § 2 ods. 1 a 3 zákona o dani z obratu z roku 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl.

663/1994) vo verzii uplatniteľnej na spor vo veci samej znie takto:

„Za podnikateľa sa považuje osoba, ktorá samostatne vykonáva hospodársku alebo profesijnú činnosť. Podnikateľom sú všetky hospodárske alebo profesijné činnosti podnikateľa. Obchodná alebo profesijná činnosť je každá trvalá činnosť s cieľom dosiahnuť zisk, aj keď chýba úmysel dosiahnuť zisk alebo keď združenie osôb vykonáva činnosť len pre svojich členov.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

8 Pán Fuchs umiestnil v roku 2005 na strechu svojho rodinného domu fotovoltaické zariadenie v cene 38 367,76 eura brutto. Na toto zariadenie sa poskytla jednorazová dotácia vo výške 19 020 eur.

9 Toto zariadenie nie je spôsobilé akumulovať elektrinu, a všetka vyrobená energia sa preto odvádza do siete na základe zmluvy o prístupe do siete, ktorá je v platnosti od 1. júla 2005 a bola uzatvorená so spoločnosťou Ökostrom Solarpartner, Ö Vertriebs-GmbH, na dobu neurčitú. Za tieto dodávky sa poskytuje odmena vo výške trhovej ceny, teda 0,181 eur brutto za kWh, pričom tieto dodávky podliehajú DPH. Elektrina nevyhnutná na domácnosť sa od tejto spoločnosti odkupuje späť za rovnakú predajnú cenu, za akú bola kúpená.

10 V rokoch 2005 až 2008 spotreboval pán Fuchs na svoju domácnosť 44 600 kWh odobratých zo siete. Do siete dodal pán Fuchs celkovo 11 156 kWh a priamo spotreboval 8 645 kWh. Dodal tak do siete celkové množstvo elektriny vyrobenej svojím fotovoltaickým zariadením, teda 19 801 kWh.

11 V nadväznosti na žiadosť o spresnenie formulovanú v súlade s článkom 101 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora Verwaltungsgerichtshof rozhodnutím z 10. januára 2013, ktoré bolo doručené Súdnemu dvoru 28. januára 2013, spresnil na základe zistenia skutkového stavu odvolacieho súdu, že pojem „priamo“ spotrebovaná elektrina sa chápe v tom zmysle, že táto elektrina bola odobratá z verejnej siete, a to hneď alebo krátko po tom, čo bola do siete dodaná.

12 Pán Fuchs požadoval vrátenie sumy 6 394,63 eura z DPH zaplatenej na vstupe, týkajúcej sa nadobudnutia uvedeného fotovoltaického zariadenia.

13 Finanzamt sa domnieval, že pán Fuchs nemal nárok odpísať si DPH odvedenú na vstupe z toho dôvodu, že prevádzkovaním svojho fotovoltaického zariadenia nevykonával hospodársku činnosť. Pán Fuchs podal žalobu proti tomuto rozhodnutiu na Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz, v ktorej sa domáha určiť, že vykonával hospodársku činnosť v zmysle článku 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice.

14 Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz vyhovel tejto žalobe a Finanzamt rozhodnutie tohto súdu napadol na Verwaltungsgerichtshof.

15 Za týchto podmienok Verwaltungsgerichtshof rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Predstavuje prevádzkovanie fotovoltaického zariadenia, ktoré je pripojené k sieti, nemá vlastnú kapacitu na uskladnenie elektrickej energie, nachádza sa na súkromnom rodinnom dome alebo pri ňom a je technicky dimenzované tak, že výroba elektriny zo zariadenia je trvalo nižšia ako množstvo elektriny, ktorú prevádzkovateľ zariadenia celkovo spotrebuje na súkromné účely v rodinnom dome, ‚hospodársku činnosť‘ prevádzkovateľa zariadenia v zmysle článku 4 [šiestej smernice]?“

O prejudiciálnej otázke

16 Podľa článku 4 ods. 1 šiestej smernice sa zdaniteľnou osobou chápe akákoľvek osoba, ktorá nezávisle na ubovoňom mieste vykonáva hospodársku činnosť bližšie určenú v odseku 2 tohto článku, a to bez ohľadu na úcel a výsledky tejto činnosti. Tento pojem „hospodárske činnosti“ je definovaný v článku 4 ods. 2 šiestej smernice ako zahŕňajúci všetky činnosti výrobcu, obchodníka a osoby poskytujúcej služby, a najmä činnosti týkajúce sa využívania hmotného alebo nehmotného majetku na účely nadobúdania pravidelného príjmu z nich (pozri najmä rozsudky z 26. júna 2007, T-Mobile Austria a i., C-284/04, Zb. s. I-5189, bod 33, ako aj Hutchison 3G a i., C-369/04, Zb. s. I-5247, bod 27).

17 Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora rovnako vyplýva, že analýza definícií pojmov zdaniteľná osoba a hospodárska činnosť jasne ukazuje rozsah pôsobnosti pojmu hospodárska činnosť a jeho objektívny charakter v tom zmysle, že činnosť je posudzovaná sama osebe nezávisle od jej cieľov alebo jej výsledkov (pozri rozsudky T-Mobile Austria a i, už citovaný, bod 35, ako aj Hutchison 3G a i., už citovaný, bod 29).

18 V prejednávanej veci pozostáva činnosť, ktorá je predmetom sporu v konaní vo veci samej, z prevádzkovania fotovoltického zariadenia. Takáto činnosť sa musí považovať za činnosť patriacu pod pojem „hospodárska činnosť“ v zmysle článku 4 ods. 2 šiestej smernice, ak sa prevádzkuje na účely nadobúdania pravidelného príjmu.

19 Otázka, či dotknutá činnosť smeruje k získaniu pravidelného príjmu, je skutkovou otázkou, ktorú treba posúdiť s prihliadnutím na všetky informácie dostupné v prejednávanej veci, medzi ktoré patrí najmä povaha predmetného majetku (pozri rozsudok z 19. júla 2012, Rudihs, C-263/11, bod 33).

20 Podľa tohto kritéria totiž musí byť možné určiť, či jednotlivец používal majetok takým spôsobom, že jeho činnosť treba posúdiť ako „hospodársku činnosť“ v zmysle smernice o DPH. Skutočnosť, že majetok je určený výlučne na hospodárske využitie, zvyčajne postačuje na to, aby sa pripustilo, že vlastník tento majetok využíva na hospodárske činnosti, a teda na účely získania pravidelného príjmu. Ak možno naopak majetok na základe jeho povahy používa jednak na hospodárske a jednak na súkromné účely, treba preskúmať všetky podmienky využívania tohto majetku s cieľom určiť, či sa používa na účely získania pravidelného príjmu (pozri rozsudok z 26. septembra 1996, Enkler, C-230/99, Zb. s. I-4517, bod 27, a Rudihs, už citovaný, bod 34).

21 V poslednom uvedenom prípade môže porovnanie okolností, za ktorých dotknutá osoba majetok skutočne využíva, a okolností, za ktorých sa zvyčajne vykonáva príslušná hospodárska činnosť, predstavovať jednu z metód, pomocou ktorých možno zistiť, či sa príslušná činnosť vykonáva na účely získania príjmu na nepretržitom základe (pozri rozsudky Enkler, už citovaný, bod 28, a Rudihs, už citovaný, bod 35).

22 V tomto ohľade je potrebné konštatovať, že majetok, o ktorý ide v konaní vo veci samej, teda fotovoltické zariadenie, ktoré je pripojené do siete a nachádza sa v rodinnom dome alebo v jeho bezprostrednej blízkosti, sa môže už na základe svojej povahy používať tak na hospodárske, ako aj na osobné účely.

23 Pokiaľ ide po prvé o otázku, či sa elektrina v predmetnej veci dodávala na účely získania príjmu, je potrebné uviesť, že pojem príjmy sa má chápať v zmysle odmeny získanej za vykonanú činnosť.

24 V tejto súvislosti z vnútroštátneho rozhodnutia vyplýva, že elektrina vyrobená fotovoltickým

zariadením, ktoré je predmetom sporu v konaní vo veci samej, bola dodaná do siete a že podľa zmluvy o prístupe do tejto siete bola elektrina dodávaná za odmenu.

25 Zo samotného znenia článku 4 ods. 1 šiestej smernice aj z judikatúry Súdneho dvora pritom vyplýva, že na vytvorenie záveru, že hmotný alebo nehmotný majetok sa používa na účely nadobudnutia príjmu, je nepodstatné, či je cieľom tohto využívania dosiahnutie zisku, alebo nie.

26 Pokiaľ zariadenie umiestnené na streche rodinného domu jeho prevádzkovateľ vyrába elektrinu, ktorá sa dodáva do siete za odmenu, je potrebné si myslieť, že prevádzka tohto zariadenia sa uskutočňuje na účely získania príjmu.

27 Po druhé z vnútroštátneho rozhodnutia vyplýva, že zmluva o prístupe do siete, ktorá nadobudla platnosť 1. júla 2005, bola uzatvorená „na dobu neurčitú“. Keďže prevádzkovanie tohto fotovoltaického zariadenia je dlhodobé, je potrebné konštatovať, že dotknuté fotovoltaické zariadenie dodáva elektrinu do siete trvalo a nie iba príležitostne. Odmena, ktorú poberá prevádzkovateľ uvedeného zariadenia, má teda nepretržitú povahu v zmysle článku 4 ods. 2 šiestej smernice.

28 Pokiaľ fotovoltaické zariadenie, o ktoré ide v konaní vo veci samej, vyrába elektrinu, za ktorej dodávky sa získavajú pravidelné príjmy, je potrebné konštatovať, že podmienky, ktoré sa vyžadujú na to, aby táto činnosť patrila do pojmu „hospodárske činnosti“ v zmysle článku 4 šiestej smernice, sú splnené.

29 Tento záver nespochybňuje ani okolnosť uvedená vnútroštátnym súdom, podľa ktorého množstvo elektriny vyrobenej uvedeným zariadením je trvalo nižšie než množstvo elektriny spotrebovanej prevádzkovateľom na jeho domácnosť.

30 Je totiž potrebné pripomenúť, že v prejednávacom prípade z vnútroštátneho rozhodnutia vyplýva, že z dôvodu technických vlastností dotknutého zariadenia sa vyrobená elektrina dodáva do siete a spotrebovaná elektrina sa nakupuje u prevádzkovateľa tejto siete. Ako uviedol vnútroštátny súd, keďže ide o zariadenie vyrábajúce elektrinu, ktoré je pripojené k sieti, mohlo by byť nemožné zaradiť a identifikovať dotknutý tovar zameniteľnej povahy, teda elektrinu, po jej dodaní do siete a jej odobratí z tejto siete.

31 Za týchto podmienok treba dospieť k záveru, že činnosť spočívajúca v dodávkach elektriny, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, je nezávislá od operácie, pri ktorej prevádzkovateľ fotovoltaického zariadenia odoberá elektrinu zo siete na svoju domácnosť, a že teda vzťah medzi množstvom vyrobenej a spotrebovanej elektriny je irelevantný na účely kvalifikácie týchto dodávok ako hospodárskej činnosti.

32 V dôsledku toho je potrebné zamietnuť argument rakúskej vlády, že okolnosť, že elektrina vyrobená fotovoltaickým zariadením nepresahuje vlastné potreby domácnosti, dokazuje, že príjmy z dodávok elektriny do siete sú výsledkom toho, že uvedený prevádzkovateľ usiluje o zníženie svojho úľtu za elektrinu, a že preto činnosť spočívajúca v prevádzke tohto zariadenia nie je týmto prevádzkovateľom vykonaná na účely získania príjmu.

33 Okrem toho, ako vyplýva z bodu 28 tohto rozsudku, pokiaľ prevádzkovateľ zariadenia vykonával hospodársku činnosť v zmysle článku 4 ods. 2 šiestej smernice a pokiaľ je nesporné, že sa táto činnosť vykonáva samostatne, musí sa posledná uvedená osoba považovať za zdaniteľnú osobu v zmysle odseku 1 tohto článku.

34 Zo spisu, ktorý Súdnemu dvoru predložil vnútroštátny súd, okrem toho vyplýva, že uvedený prevádzkovateľ svojmu zmluvnému partnerovi účtuje DPH za dodávky celkového množstva

elektriny vyrobenej jeho fotovoltaickým zariadením a že daťová správa vyberá takto úťtovanú DPH z dodávok. Zariadenie, ktoré je predmetom sporu v konaní vo veci samej, sa teda používa výluťne na úťely zdaniteťných plnení na výstupe.

35 Na druhej strane, ako tieť zdôraznila generálna advokátka v bode 28 svojich návrhov, názor rakúskeho daťového orgánu tak, ako je uvedený v návrhu na zaťatie prejudiciálneho konania, a názor rakúskej vlády tak, ako ho táto vláda opísala Súdnemu dvoru, že prevádzkovateť takéhoto zariadenia koná ako súkromná osoba, nie je v súlade s výberom DPH z elektrickej energie, ktorú pán Fuchs dodáva.

36 Okrem toho je potrebné pripomenúť, že podľa logiky systému zavedeného šiestou smernicou sú dane na vstupe zaťaťujúce tovar alebo služby použité zdaniteťnou osobou na úťely jej zdaniteťných plnení odpoťítateťné. Odpoťet dane zaplatenej na vstupe je spojený s vyberaním dane na výstupe. V rozsahu, v akom sa tovary alebo služby použijú na úťely zdaniteťných plnení na výstupe, má odpoťet dane zaťaťujúcej tieto tovary alebo služby na vstupe zabrániť dvojitému zdaneniu (pozri rozsudky z 30. marca 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, Zb. s. I-3039, bod 24, a zo 14. septembra 2006, Wollny, C-72/05, Zb. s. I-8297, bod 20).

37 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy je potrebné na položenú otázku odpovedať, že ľlánok 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že vyuťitie fotovoltaického zariadenia umiestneného na súkromnom rodinnom dome alebo pri ľom, ktoré je technicky dimenzované tak, že množstvo vyrobenej elektriny zo zariadenia je jednak trvalo nižšie ako množstvo elektriny, ktorú prevádzkovateť zariadenia celkovo spotrebuje na súkromné úťely, a jednak je toto množstvo elektriny dodávané do siete, za ľo vyššie uvedená osoba získava pravidelné príjmy, patrí do pojmu „hospodárska ľinnosť“ v zmysle tohto ľlánku.

O trovách

38 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny m dvorom má vo vzťahu k úťastníkom konania vo veci samej incidenťný charakter a bolo zaťaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútrošťátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútrošťátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených úťastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

ľlánok 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ľlenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995, sa má vykladať v tom zmysle, že vyuťitie fotovoltaického zariadenia umiestneného na súkromnom rodinnom dome alebo pri ľom, ktoré je technicky dimenzované tak, že množstvo vyrobenej elektriny zo zariadenia je jednak trvalo nižšie ako množstvo elektriny, ktorú prevádzkovateť zariadenia celkovo spotrebuje na súkromné úťely, a jednak je toto množstvo elektriny dodávané do siete, za ľo vyššie uvedená osoba získava pravidelné príjmy, patrí do pojmu „hospodárska ľinnosť“ v zmysle tohto ľlánku.

Podpisy

* Jazyk konania: nemťina.