ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

21. února 2006 *

Ve věci C-223/03,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím VAT and Duties Tribunal, Manchester (Spojené království) ze dne 16. května 2003, došlým Soudnímu dvoru dne 22. května 2003, v řízení

University of Huddersfield Higher Education Corporation,

proti

Commissioners of Customs & Excise,

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Schiemann, J. Makarczyk, předsedové senátů, S. von Bahr (zpravodaj), J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, K. Lenaerts, P. Kūris, E. Juhász a G. Arestis, soudci,

* Jednací jazyk: angličtina.

generální advokát: M. Poiares Maduro,
vedoucí soudní kanceláře: K. Sztranc, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 23. listopadu 2004,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za University of Huddersfield Higher Education Corporation K. P. E. Lasokem, QC, pověřeným A. Brown, solicitor,

— za vládu Spojeného království R. Caudwell, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s C. Vajdou, QC, a M. Angiolinim, barrister,

— za Irsko D. J. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s A. M. Collinsem, SC,

— za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. De Bellis, avvocato dello Stato,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem, jako zmocněncem,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 7. dubna 2005,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 bodu 1, čl. 4 odst. 1 a 2, čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 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").

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi University of Huddersfield Higher Education Corporation (dále jen „univerzita") a Commissioners of Customs & Excise (dále jen „Commissioners") ve věci opravy posledně uvedenými odpočtu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH") odvedené na vstupu za rekonstrukci mlýna, kterýžto odpočet univerzita provedla v rámci plánu na snížení daňové zátěže.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

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

4 Podle čl. 4 odst. 1 této směrnice se „osobou povinnou k dani" rozumí jakákoliv osoba, která provádí samostatně některou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2 tohoto článku. Pojem „hospodářské činnosti" je v uvedeném odstavci 2 definován jako zahrnující veškerou činnost producentů, obchodníků a poskytovatelů služeb a zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

5 Článek 4 odst. 4 druhý pododstavec šesté směrnice upřesňuje, že:

„S výhradou konzultací podle článku 29 může každý členský stát považovat za jedinou osobu povinnou k dani osoby, které jsou usazeny na území určité země a které jsou sice právně nezávislé, avšak navzájem jsou úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami."

6 Podle čl. 5 odst. 1 téže směrnice se „výrazem ‚dodání zboží' rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník".

7 Podle čl. 6 odst. 1 šesté směrnice „se ‚poskytováním služeb' rozumí jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5".

8 Článek 13 část A odst. 1 písm. i) téže směrnice stanoví, že členské státy osvobodí od DPH mimo jiné i vysokoškolské vzdělávání.

9 Článek 13 část B písm. b) šesté směrnice stanoví, že členské státy osvobodí od daně pacht a nájem nemovitého majetku. Článek 13 část C písm. a) téže směrnice nicméně povoluje členským státům, aby poskytovaly osobám povinným k dani možnost volby zdanění pachtu a nájmu nemovitého majetku.

10 Článek 17 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice stanoví:

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

a) daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani."

11 Pokud jde o zboží a služby, jež jsou osobou povinnou k dani použity jak pro plnění, u nichž vzniká nárok na odpočet, tak pro plnění, u nichž tento nárok nevzniká, čl. 17 odst. 5 první pododstavec šesté směrnice upřesňuje, že „je odpočitatelný jen podíl daně z přidané hodnoty připadající na hodnotu prvního druhu plnění".

12 Podle druhého pododstavce téhož ustanovení se „tento podíl stanoví v souladu s článkem 19 pro všechna plnění uskutečňovaná osobou povinnou k dani".

Spor v původním řízení a předběžná otázka

13 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že univerzita poskytuje hlavně vzdělávací služby, které jsou osvobozeny od DPH. Jelikož však univerzita uskutečňuje také některá zdaněná dodání a služby, může podle vnitrostátního práva získat zpět DPH odvedenou na vstupu ve výši jejího částečného zdanění, které v roce 1996 činilo 14,56% a jež od té doby kleslo na 6,04%.

14 Předkládající soud uvádí, že univerzita se v roce 1995 rozhodla rekonstruovat dva zbořené mlýny, k nimž nabyla užívací právo („leasehold"). Tyto dva mlýny jsou známy pod názvy „West Mill" a „East Mill" a nacházejí se v Canalside, Huddersfield. Vzhledem k tomu, že DPH odvedenou na vstupu z nákladů na rekonstrukci nebylo ve značném rozsahu možné získat za obvyklých podmínek zpět, hledala univerzita způsob, jak snížit svou daňovou zátěž nebo odložit okamžik splatnosti daně.

15 Nejprve uskutečnila a zaplatila práce vykonané na West Mill. Aktem ze dne 27. listopadu 1995 bylo založeno diskreční svěřenství (dále jen „svěřenství"). Úřední listina obsahovala ustanovení, jež vyhrazovala pravomoc jmenovat a odvolávat „trustees" univerzitě. Do funkce „trustees" byli jmenováni tři bývalí zaměstnanci univerzity a oprávněnými byli univerzita, všichni studenti, kteří byli v dané době zapsáni, a všechny dobročinné organizace. Téhož dne uzavřela univerzita s „trustees" smlouvu o záruce („Deed of Indemnity"), na jejímž základě posledně uvedeným zaručila zproštění veškeré současné nebo budoucí odpovědnosti za jednotlivá plnění.

16 Předkládající soud podotýká, že jediným účelem vytvořeného svěřenství bylo umožnit uskutečnění plánu na snížení daňové zátěže navrženého pro West Mill, na jehož základě měla univerzita získat zpět DPH z nákladů na rekonstrukci.

17 Pokud jde o East Mill, jenž je bezprostředně dotčenou budovou ve věci v původním řízení, z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že univerzita se v souladu s plánem navrženým jejími daňovými poradci rozhodla dne 21. listopadu 1996 pro zdanění nájmu East Mill a dne 22. listopadu 1996 přenechala tento zdanitelný nájem svěřenství na dobu 20 let. Nájemní smlouva obsahovala ustanovení, které univerzitě umožňovalo ukončit ji po šesti, deseti nebo patnácti letech nájmu. Počáteční roční nájemné bylo stanoveno na symbolickou částku 12,50 GBP. Téhož dne přenechalo svěřenství, které rovněž zvolilo dodání s DPH, univerzitě zdanitelný podnájem na dobu 20 let bez tří dnů za počáteční roční nájemné v symbolické výši 13 GBP.

18 Z předkládacího rozhodnutí dále vyplývá, že University of Huddersfield Properties Ltd (dále jen „Properties"), 100% dceřiná společnost univerzity, která není součástí téže DPH skupiny pro účely čl. 4 odst. 4 druhého pododstavce šesté směrnice, vyfakturovala posledně uvedené dne 22. listopadu 1996 částku 3 500 000 GBP plus 612 500 GBP DPH za budoucí stavební služby na East Mill. Dne 25. listopadu 1996 uzavřela Properties s univerzitou smlouvu o rekonstrukci East Mill. Univerzita zaplatila fakturu Properties blíže neurčeného dne. Předkládající soud uvádí, že nebyl předložen žádný důkaz o jakémkoli záměru Properties dosáhnout zisku ze služeb poskytnutých univerzitě, a vyvozuje z toho, že univerzita neměla v úmyslu, aby Properties takového zisku docílila.

19 Properties pověřila třetí podnikatele, aby za tržní cenu poskytli univerzitě stavební služby nezbytné pro rekonstrukci East Mill.

20 Univerzita, jež měla čistý dluh DPH ve výši přesahující 90 000 GBP, v přiznání k DPH za leden 1997 uplatňovala, aby jí byla vrácena částka 515 000 GBP, kterou jí Commissioners po přezkoumání zaplatili bez výhrad, když jí umožnili získat zpět DPH fakturovanou společností Properties.

21 Práce na East Mill byly třetími podnikateli ukončeny dne 7. září 1998 a univerzita začala nemovitost využívat k témuž datu. Následně bylo nájemné z nájmu a podnájmu zvýšeno na 400 000, respektive 415 000 GBP ročně.

22 Předkládající soud konstatuje, že jediným účelem zapojení svěřenství v rámci East Mill a nájmu poskytnutého univerzitou svěřenství bylo usnadnění plánu na snížení daňové zátěže. Krom toho konstatuje, že jediným cílem podnájmu East Mill poskytnutého svěřenstvím univerzitě bylo usnadnění tohoto plánu. Konečně konstatuje, že záměrem univerzity bylo dosažení úplné daňové úspory ukončením tohoto schématu pro účely DPH použitého pro East Mill po dvou až třech letech nebo po šesti, deseti nebo patnácti letech nájmu (znamenajícím rovněž ukončení placení DPH z tohoto nájemného).

23 Předkládající soud dále podotýká, že veškerá plnění byla skutečnými plněními v tom smyslu, že vedla ke skutečným dodáním zboží nebo poskytnutím služeb. Nejednalo se tedy o předstíraná plnění.

24 Dopisem ze dne 26. ledna 2000 požadovali Commissioners na univerzitě za leden 1997 částku 612 500 GBP jako DPH ze stavebních služeb poskytnutých Properties pro East Mill. Dopis uváděl, že tato daň byla nesprávně přiřazena ke zdanitelným dodáním zboží nebo poskytnutím služeb a že došlo k podhodnocení částky přiznané DPH.

25 Předkládající soud upřesňuje, že Commissioners v témže dopise kvalifikovali nájmy sjednané se svěřenstvím jako „mezikroky", jež nemohly být při posuzování platnosti žádostí univerzity o vrácení DPH odvedené na vstupu zohledněny. Commissioners tak dospěli k závěru, že s DPH odvedenou na vstupu a uplatněnou Properties na univerzitě bylo nakládáno ze strany univerzity nesprávně v rozsahu, v němž byla

přiřazena k zdanitelným dodáním zboží nebo poskytnutím služeb a získána v plné výši zpět.

26 Univerzita podala žalobu k VAT and Duties Tribunal proti opravě DPH oznámené Commissioners v jejich dopise ze dne 26. ledna 2000.

27 Commissioners podle předkládacího rozhodnutí uplatňují, že plnění uskutečněné s jediným nebo převažujícím cílem vyhnout se placení DPH není „dodáním zboží nebo poskytnutím služby". Stejně tak se nejedná o krok učiněný v rámci výkonu „hospodářské činnosti".

28 Commissioners podpůrně tvrdí, že k takovému plnění nelze v souladu s obecnou právní zásadou předcházení „zneužitím práva" přihlédnout a ustanovení šesté směrnice musejí být použita na skutečnou povahu dotčeného plnění.

29 Univerzita především uplatňuje, že dotčená plnění nebyla, v rozporu s tím, co tvrdí Commissioners, „uskutečněna s jediným nebo převažujícím cílem vyhnout se daňové povinnosti". I když je pravda, že skutkové okolnosti, jak jsou vykládány univerzitou, vedly k vrácení značné částky DPH odvedené na vstupu, jež byla „k dispozici" okamžitě, vedly tytéž okolnosti po určitou dobu rovněž k vysokým platbám DPH. I kdyby mimoto bylo plnění uskutečněno „s jediným nebo převažujícím cílem vyhnout se daňové povinnosti", jediným důsledkem by bylo, že by se na toto plnění použilo kterékoli pravidlo zamezující vyhýbání se daňovým povinnostem, které členský stát přijal podle některého ze zmocnění na základě čl. 27 odst. 1 šesté směrnice. Žádné pravidlo tohoto druhu však Spojeným královstvím nebylo přijato.

30 Univerzita se domnívá, že úkon může být považován za vyhýbání se daňové povinnosti pouze tehdy, pokud:

1) objektivní výsledek plnění je v rozporu se smyslem a cíli šesté směrnice a

2) subjektivním záměrem obchodníka bylo dosáhnout tohoto výsledku, což však není případ věci v původním řízení.

31 Předkládající soud nicméně konstatuje, že plnění byla univerzitou uskutečněna pouze za účelem získat daňové zvýhodnění. Neměla žádný jiný hospodářský cíl. Spočívají v plánu odložení plateb s vnitřním mechanismem umožňujícím dosáhnout později daňové úspory v absolutním vyjádření. Předkládající soud z toho vyvozuje, že tato plnění znamenají vyhnutí se daňové povinnosti. Skutková zjištění navíc jasně ukazují, že dosažení tohoto výsledku bylo subjektivním úmyslem univerzity a svěřenství.

32 Za těchto podmínek se VAT and Duties Tribunal, Manchester, rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Pokud

i. se univerzita vzdá svého práva na osvobození od DPH ve vztahu k dodáním zboží nebo poskytnutím služeb ohledně určitého nemovitého majetku, který vlastní, a pronajme tento majetek svěřenství založenému a ovládanému univerzitou,

ii. svěřenství se vzdá svého práva na osvobození od DPH ve vztahu k dodáním zboží nebo poskytnutím služeb ohledně dotčeného majetku a dá tento majetek univerzitě do podnájmu,

iii. smlouvy o nájmu i podnájmu byly uzavřeny a splněny univerzitou pouze za účelem získat daňové zvýhodnění a tato plnění nemají jiný hospodářský účel,

iv. pronájem a zpětně poskytnutý pronájem se rovnají, jak bylo zamýšleno univerzitou a svěřenstvím, systému odkladu (tedy systému vedoucímu k odkladu placení DPH) s vnitřním mechanismem, který umožňuje dosáhnout později úspory daně v absolutním vyjádření,

a) jsou pronájem a podnájem zdanitelná plnění pro účely šesté směrnice o DPH?

b) Mohou být kvalifikovány jako ‚hospodářská činnost' ve smyslu čl. 4 odst. 2 druhé věty šesté směrnice o DPH?"

K předběžné otázce

33 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda taková plnění, jako jsou plnění dotčená v původním řízení, jsou dodáním zboží nebo poskytnutím služeb

a hospodářskou činností ve smyslu čl. 2 bodu 1, čl. 4 odst. 1 a 2, čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice, pokud jsou uskutečněna pouze s cílem získat daňové zvýhodnění bez jiného hospodářského účelu.

Vyjádření předložená Soudnímu dvoru

34 Univerzita tvrdí, že za podmínek popsaných předkládacím rozhodnutím jsou pronájem a podnájem zdanitelnými plněními a hospodářskou činností ve smyslu šesté směrnice.

35 Vláda Spojeného království se domnívá, že pokud za takových podmínek, jaké byly konstatovány předkládajícím soudem, pronajme taková právnická osoba, jakou je univerzita, nemovitý majetek třetí osobě, která je s ní propojena a kterou ovládá, jako je svěřenství, a pokud posledně uvedená osoba dá tuto věc do podnájmu univerzitě pouze za účelem získat odklad nebo se v absolutním vyjádření vyhnout placení DPH, kterou by jinak z velké části nebylo možné získat zpět z důvodu, že nemovitý majetek je užíván v rámci vlastní vzdělávací činnosti univerzity, jež je od daně osvobozena:

— univerzita nevykonává hospodářskou činnost ve smyslu čl. 4 odst. 2 šesté směrnice; přesněji řečeno taková právnická osoba, jakou je univerzita, neužívá nemovitý majetek za účelem získávání pravidelného příjmu z něj, pokud jejím cílem při provádění plnění je vyhnout se placení DPH, a

— ani pronájem, ani podnájem nejsou poskytováním služeb ve smyslu čl. 6 odst. 1 šesté směrnice.

36 Irsko uplatňuje, že za takových podmínek, jako jsou podmínky dotčené v původním řízení, nemohou být pronájem a podnájem kvalifikovány jako „hospodářská činnost" ve smyslu čl. 4 odst. 2 druhé věty šesté směrnice a jako takové nejsou zdanitelnými plněními ve smyslu této směrnice.

37 Italská vláda se domnívá, že při posuzování, v jakém rozsahu jsou zboží nebo služby, u nichž je zamýšlen odpočet DPH, použity jak pro plnění, u nichž vzniká nárok na odpočet, tak pro plnění, u nichž tento nárok nevzniká, není možné zohlednit prostředky nebo plnění uskutečněná pouze za účelem vyhnout se uplatnění mechanismu založeného na poměrném odpočtu (a získat tak odpočet v plném rozsahu), neboť tyto prostředky nebo tato plnění nejsou pro subjekty oprávněné k odpočtu hospodářskou činností ve smyslu čl. 4 odst. 2 šesté směrnice.

38 Komise uplatňuje, že při použití pojmů „hospodářská činnost" a „dodání zboží" či „poskytování služeb" ve smyslu článků 4, 5 a 6 šesté směrnice je třeba vzít v úvahu objektivní vlastnosti dotyčných transakcí a činností. Účel dodání zboží či poskytnutí služby není relevantní.

39 Pokud však osoba povinná k dani nebo skupina vzájemně propojených osob povinných k dani uskuteční jedno nebo více plnění, jež nelze hospodářsky odůvodnit, která však vytvářejí umělou situaci, jejímž jediným účelem je vytvoření podmínek nezbytných pro vrácení DPH odvedené na vstupu, nemohou být tato plnění zohledněna, neboť představují zneužití.

Závěry Soudního dvora

40 Je třeba rovnou připomenout, že šestá směrnice zavádí společný systém DPH založený zejména na jednotné definici zdanitelných plnění (viz zejména rozsudek ze dne 26. června 2003, MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Recueil, s. I-6729, bod 38).

41 V tomto ohledu šestá směrnice přiznává velmi širokou působnost DPH tím, že v článku 2, který se týká zdanitelných plnění, odkazuje kromě dovozu zboží na dodání zboží a poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

42 Pokud jde nejprve o pojem „dodání zboží", čl. 5 odst. 1 šesté směrnice upřesňuje, že takovým dodáním se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

43 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že tento pojem zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla jeho vlastníkem (viz zejména rozsudky ze dne 8. února 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Recueil, s. I-285, bod 7, a ze dne 21. dubna 2005, C-25/03, HE, Sb. rozh. s. I-3123, bod 64).

44 Pokud jde o pojem „poskytování služeb", z čl. 6 odst. 1 šesté směrnice vyplývá, že zahrnuje jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5 téže směrnice.

45 Dále podle čl. 4 odst. 1 šesté směrnice se osobou povinnou k dani rozumí jakákoli osoba, která provádí samostatně hospodářskou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

46 Pojem „hospodářská činnost" je konečně definován v čl. 4 odst. 2 šesté směrnice jako zahrnující „veškerou" činnost producentů, obchodníků a poskytovatelů služeb a podle judikatury zahrnuje všechna stadia výroby, distribuce a poskytování služeb (viz zejména rozsudek ze dne 4. prosince 1990, Van Tiem, C-186/89, Recueil, s. I-4363, bod 17, a výše uvedený rozsudek MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring, bod 42).

47 Jak Soudní dvůr konstatoval v bodě 26 rozsudku ze dne 12. září 2000, Komise v. Řecko (C-260/98, Recueil, s. I-6537), analýza definic pojmů osoba povinná k dani a hospodářská činnost jasně ukazuje rozsah působnosti pojmu „hospodářská činnost" a jeho objektivní povahu v tom smyslu, že činnost je posuzována sama o sobě, bez ohledu na svůj účel nebo výsledky (viz rovněž rozsudek ze dne 26. března 1987, Komise v. Nizozemsko, 235/85, Recueil, s. 1471, bod 8, jakož i v tomto smyslu zejména rozsudky ze dne 14. února 1985, Rompelman, 268/83, Recueil, s. 655, bod 19, a ze dne 27. listopadu 2003, Zita Modes, C-497/01, Recueil, s. I-14393, bod 38).

48 Uvedená analýza, jakož i analýza pojmů dodání zboží a poskytování služeb ve skutečnosti prokazují, že tyto pojmy, vymezující zdanitelná plnění ve smyslu šesté směrnice, mají všechny objektivní povahu a že se použijí bez ohledu na účel a výsledky dotyčných plnění (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 12. ledna 2006, Optigen a další, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. rozh. s. I-483, bod 44).

49 Jak Soudní dvůr konstatoval v bodě 24 rozsudku ze dne 6. dubna 1995, BLP Group (C-4/94, Recueil, s. I-983), povinnost daňových orgánů vést šetření za účelem

zjištění úmyslu osoby povinné k dani by byla v rozporu s cíli společného systému DPH, jimiž je zajištění právní jistoty a usnadnění úkonů v rámci uplatňování DPH tím, že se, s výjimkou výjimečných případů, zohlední objektivní povaha daného plnění.

50 Z toho vyplývá, že taková plnění, jako jsou plnění dotčená v původním řízení, jsou dodáním zboží nebo poskytnutím služeb a hospodářskou činností ve smyslu čl. 2 bodu 1, čl. 4 odst. 1 a 2, čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice, pokud splňují objektivní kritéria, na nichž jsou uvedené pojmy založeny.

51 Tato kritéria sice zajisté nejsou splněna v případě daňového podvodu, například nepravdivým daňovým přiznáním nebo vystavením nesprávných faktur, to však nemění nic na tom, že otázka, zda dotyčné plnění je uskutečněno pouze za účelem získat daňové zvýhodnění, není relevantní pro určení, zda je dodáním zboží nebo poskytnutím služeb a hospodářskou činností.

52 V tomto kontextu je však namístě podotknout, že jak vyplývá z bodu 85 rozsudku z dnešního dne, Halifax a další (C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609), šestá směrnice brání nároku osoby povinné k dani na odpočet DPH odvedené na vstupu, pokud plnění zakládající tento nárok představují zneužití.

53 Z výše uvedeného vyplývá, že na předběžnou otázku je třeba odpovědět tak, že taková plnění, jako jsou plnění dotčená v původním řízení, jsou dodáním zboží nebo poskytnutím služeb a hospodářskou činností ve smyslu čl. 2 bodu 1, čl. 4 odst. 1 a 2, čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice, pokud splňují objektivní kritéria, na nichž

jsou uvedené pojmy založeny, i když jsou uskutečněna pouze s cílem získat daňové zvýhodnění bez jiného hospodářského účelu.

K nákladům řízení

54 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem 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 (velký senát) rozhodl takto:

Taková plnění, jako jsou plnění dotčená v původním řízení, jsou dodáním zboží nebo poskytnutím služeb a hospodářskou činností ve smyslu čl. 2 bodu 1, čl. 4 odst. 1 a 2, čl. 5 odst. 1 a čl. 6 odst. 1 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, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, pokud splňují objektivní kritéria, na nichž jsou uvedené pojmy založeny, i když jsou uskutečněna pouze s cílem získat daňové zvýhodnění bez jiného hospodářského účelu.

Podpisy.