



Sbírka soudních rozhodnutí

STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY
ELEANOR SHARPSTON
přednesené dne 7. března 2013¹

Věc C-219/12

**Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr
proti
Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz**

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Verwaltungsgerichtshof (Rakousko)]

„DPH — Definice ‚hospodářské činnosti‘ — Fotovoltaické zařízení, které si soukromá domácnost nainstalovala na střechu domu — Elektřina prodávaná dodavateli, který zásobuje domácnost elektřinou“

1. Vlastník domu si nainstaloval fotovoltaické zařízení (solární panely), které vyrábí elektřinu, avšak nemá kapacitu na její ukládání. Roční produkce tohoto zařízení je nižší než roční spotřeba domácnosti. Vlastník domu uzavřel s dodavatelem elektřiny smlouvu, na základě které prodává elektřinu tomuto dodavateli, jenž zásobuje elektřinou i tuto domácnost. Jelikož má vlastník domu za to, že jeho prodej elektřiny je hospodářskou činností, domáhá se vrácení daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) odvedené na vstupu ze svého zařízení a jeho instalace. Verwaltungsgerichtshof (správní soud, Rakousko) se táže, zda je tento přístup správný.

Šestá směrnice o DPH

2. Předmětné solární panely byly nainstalovány v roce 2005, kdy byla relevantním právním předpisem Evropské unie (dále jen „EU“) šestá směrnice o DPH². Relevantní jsou zejména následující ustanovení³.

3. Podle článku 2 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 se „osobou povinnou k dani“ rozumí „jakákoliv osoba, která na nějakém místě provádí samostatně některou z hospodářských činností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti“. Hospodářskou činností je podle čl. 4 odst. 2 „veškerá činnost producentů, obchodníků a 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“.

1 — Původní jazyk: angličtina.

2 — Šestá 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. 1977, L 145, s. 1, v pozmeněném znění; dále jen „šestá směrnice“). Šestá směrnice byla s účinností od 1. ledna 2007 zrušena a nahrazena směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice 2006/112“), která obsahuje použitelná ustanovení o DPH s přepracovanou strukturou a zněním, a v zásadě nebyly učiněny věcné změny.

3 — V současnosti viz následující ustanovení směrnice 2006/112: čl. 1 odst. 2, čl. 9 odst. 1, čl. 14 odst. 1, čl. 15 odst. 1, články 16, 74, 167, 168, 168a a 281 až 291.

5. Dodáním zboží se podle čl. 5 odst. 1 rozumí „převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník“, přičemž čl. 5 odst. 2 upřesňuje, že elektrický proud se považuje za hmotný majetek. Článek 5 odst. 6 stanoví: „Použije-li osoba povinná k dani zboží, které tvoří součást jejího obchodního jmění, pro svou soukromou potřebu nebo pro potřebu svých zaměstnanců anebo poskytne-li toto zboží bezplatně, popřípadě obecněji řečeno použije-li takové zboží k jiným účelům než pro potřebu svého podniku a daň z přidané hodnoty z dotyčného zboží nebo jeho části přitom byla plně nebo zčásti odpočitatelná, považuje se takové použití za dodání za protiplnění. [...]“

6. Článek 11 část A odst. 1 písm. a) stanoví obecné pravidlo, že základem daně je „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“. Avšak v případě dodání zboží uvedených v čl. 5 odst. 6 článek 11 část A odst. 1 b) stanoví, že základem daně je „kupní cena zboží nebo podobného zboží, a nelze-li ji určit, výrobní cena stanovená k okamžiku dodání“.

7. Článek 17⁴ („Vznik a rozsah nároku na odpočet daně“) mimo jiné stanoví:

„1. Nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.

2. Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich 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 v tuzemsku jinou osobou povinnou k dani;

[...]“

8. Článek 20 stanoví, že výši odpočtu daně odvedené na vstupu lze případně opravit:

„1. Původní odpočet se opraví postupy stanovenými členskými státy, zejména:

[...]

(b) jestliže se od odevzdání daňového přiznání změnila okolnosti zohledněné při výpočtu výše odpočtu [...]

2. U investičního majetku se oprava rozloží na pět let včetně roku, kdy bylo zboží pořízeno nebo vyrobeno. Roční oprava se provede jen v rozsahu jedné pětiny daně uvalené na zboží. Oprava se provádí na základě změn poměru mezi nárokem na odpočet daně v následujících letech a nárokem na odpočet daně za rok, v němž bylo zboží pořízeno nebo vyrobeno.

[...]“

9. Konečně, článek 24 umožňuje členským státům za určitých podmínek zavést nebo zachovat určité zvláštní režimy, včetně osvobození od daně nebo odstupňované daňové úlevy pro malé podniky. Článek 24 odst. 2 zejména umožňuje osvobození od DPH v případě podniků, jejichž roční obrat je menší než určitá prahová hodnota. Článek 24 odst. 5 stanoví: „Osoby povinné k dani osvobozené od daně nemají nárok na odpočet daně podle článku 17 ani nemohou vykazovat daň na svých fakturách.“

4 — Ve znění článku 28f, který byl vložen směrnicí Rady 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS s ohledem na odstranění daňových hranic (Úř. věst. 1991, L 376, s. 1).

10. Relevantní prahová hodnota pro účely čl. 24 odst. 2 se v členských státech značně liší, a to podle data přistoupení nebo výše prahových hodnot DPH použitelných před vstupem šesté směrnice v platnost⁵. Některé členské státy vůbec neuplatňují režim pro malé podniky, zatímco jiné uplatňují prahovou hodnotu ročního obrátu přes 70 000 eur. V Rakousku je prahovou hodnotou roční obrát nepřevyšující 30 000 eur čistého⁶ a tato prahová hodnota se uplatňuje automaticky, ledaže se obchodník rozhodne pro zdanění⁷.

Skutkový stav, řízení a předběžná otázka

11. Podle předkládacího rozhodnutí vlastník domu T. Fuchs, jehož se týká vnitrostátní řízení, umístil solární panely na střechu svého domu v roce 2005. Tyto solární panely nejsou schopny ukládat elektřinu. Veškerá vyrobená elektřina je odváděna do veřejné sítě a elektřina nezbytná pro potřeby domácnosti je odkupována zpět za stejnou cenu, za jakou byla vykoupena, a sice 0,181 eur, včetně 20% DPH, v obou případech. Thomas Fuchs koupil a nainstaloval zařízení za cenu 38 367,76 eur, včetně 20% DPH ve výši 6 394,63 eur. Pokud jde o instalaci, T. Fuchs získal jednorázovou dotaci ve výši 19 020 eur.

12. Z předkládacího rozhodnutí dále vyplývá, že v letech 2005 až 2008 domácnost T. Fuchse spotřebovala přibližně 44 600 kWh elektřiny a že z celkového množství elektřiny vyrobené a odvedené jeho fotovoltaickým zařízením během celého období, tedy 19 801 kWh, dodal 11 156 kWh do veřejné elektrické sítě a sám přímo spotřeboval⁸ 8 645 kWh. Během prvních pěti měsíců provozu zařízení v roce 2005 bylo vyrobeno 2 829 kWh a 1 986 kWh bylo odvedeno do sítě.

13. Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (finanční úřad Freistadt Rohrbach Urfahr, dále jen „Finanzamt“) vydal T. Fuchsovi platební výměr na DPH za rok 2005, který neumožňoval žádný odpočet daně odvedené na vstupu. Thomas Fuchs podal odvolání k Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (dále jen „Unabhängiger Finanzsenat“), který mu vystavil daňový dobropis ve výši 6 309,29 eur. Tato částka byla vypočítána započtením daně odvedené na vstupu z nákladů na zařízení ve výši 6 394,63 eur proti dani na výstupu z veškeré elektřiny vyrobené tímto zařízením (odvedené do sítě i spotřebované domácností) v roce 2005 ve výši 85,34 eur.

14. Finanzamt podal proti tomuto rozhodnutí opravný prostředek k předkládajícímu soudu, který žádá o rozhodnutí o následující předběžné otázce:

„Lze provoz fotovoltaického zařízení, které je připojeno do sítě, není schopné ukládat elektřinu, nachází se na soukromém domě užívaném pro soukromé bytové účely nebo v jeho bezprostřední blízkosti a z technického hlediska je koncipováno tak, že elektřina vyrobená tímto zařízením je trvale nižší než celkové množství elektřiny, které provozovatel zařízení spotřebuje pro osobní účely v soukromém domě, považovat za ‚hospodářskou činnost‘ provozovatele zařízení ve smyslu článku 4 [šesté směrnice]?“

15. Písemná vyjádření předložily rakouská a německá vláda a Komise. Jednání nebylo požadováno a nekonalo se.

5 — Viz nyní články 284 až 287 směrnice 2006/112.

6 — Ustanovení § 6 odst. 1 bodu 27 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obrátu) 1994.

7 — Ustanovení § 6 odst. 3 téhož zákona.

8 — Viz dále body 17 a 18 níže.

Posouzení

Úvodní otázky

16. Otázka položená Verwaltungsgerichtshof se týká pouze toho, zda dodávání elektřiny do obecné sítě osobou nacházející se v situaci T. Fuchse představuje „hospodářskou činnost“ pro účely DPH. Vysvětlím, proč mám za to, že tomu tak je. I když tato odpověď může umožnit vyřešení sporu v původním řízení, v situaci T. Fuchse i v podobných situacích může být nicméně nutné zohlednit i další aspekty.

17. Nejprve je třeba poznamenat, že není zcela zřejmé, jak přesně zařízení T. Fuchse funguje. V předkládacím rozhodnutí je uvedeno, že veškerá vyrobená elektřina je odváděna do sítě a dále že v letech 2005 a 2008 byla část vyrobené elektřiny odvedena do sítě a zbývající část byla přímo spotřebována domácností.

18. V odpovědi na žádost Soudního dvora Verwaltungsgerichtshof situaci do jisté míry objasnil. Unabhängiger Finanzsenat patrně shledal, že veškerá vyrobená elektřina byla dodána do veřejné sítě a že 8 645 kWh, o nichž bylo uvedeno, že byly spotřebovány „přímo“ domácností, bylo spotřebováno současně s dodáním rovnocenného množství elektřiny do sítě. Předkládající soud vycházel z tohoto závěru, avšak uvádí, že Finanzamt zpochybňuje zjištění Unabhängiger Finanzsenat a tvrdí, že spotřeba T. Fuchse je v první řadě pokryta ze solárních panelů, které v případě potřeby doplňuje elektřina ze sítě, a že je odváděn do sítě pouze přebytek elektřiny ve vztahu k potřebám domácnosti (v okamžiku, kdy panely vyrábí více, než domácnost spotřebuje).

19. Verwaltungsgerichtshof má za to, že rozdíl mezi oběma situacemi je pro účely otázky, o níž má být rozhodnuto, irelevantní. Považuji nicméně za užitečné zabývat se ustanoveními šesté směrnice ve světle různých možných variant.

Existence hospodářské činnosti

20. Soudní dvůr rozhodl, že pojem „hospodářská činnost“ uvedený v čl. 4 odst. 2 šesté směrnice je velmi široký a má objektivní povahu v tom smyslu, že činnost je posuzována sama o sobě, bez ohledu na účel nebo výsledky. Činnost je tak obecně kvalifikována jako hospodářská, pokud má pravidelný charakter a je vykonávána za odměnu pro toho, kdo ji uskutečňuje⁹.

21. Podle čl. 5 odst. 2 šesté směrnice je elektřina hmotným majetkem. Thomas Fuchs vyrábí prostřednictvím svých solárních panelů elektřinu. Tuto elektřinu dodává za protiplnění svému provozovateli sítě. Jedná se tedy v zásadě o zdanitelné dodání zboží. Výroba a dodávky nejsou nepřetržité, ale dochází k nim „pravidelně“. Pokračují již několik let. Dokud budou solární panely fungovat a T. Fuchs bude plnit smlouvu s provozovatelem sítě, elektřina bude nadále vyráběna vždy, když budou vhodné světelné a povětrnostní podmínky, a bude nadále odváděna do sítě v souladu s touto smlouvou.

22. Z informací uvedených v předkládacím rozhodnutí rovněž jasně vyplývá, že cílem T. Fuchse je – přinejmenším zčásti – získávat příjem z dodávek elektřiny. I když je konkrétním výsledkem pouze snížení jeho účtu za elektřinu, toto snížení vyplývá ze započtení příjmu, který mu má plynout od provozovatele sítě, proti platbám, které má zaplatit tomuto provozovateli, a právě tento příjem má T. Fuchs v úmyslu pravidelně získávat ze svých dodávek.

⁹ — Rozsudek ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko (C-246/08, Sb. rozh. s. I-10605, bod 37 a citovaná judikatura).

23. Podle mého názoru není v tomto případě relevantní, že fotovoltaické zařízení z důvodu své koncepce pokrývá část potřeb domácnosti, ale nevytváří systematický přebytek, který by byl vždy, bez ohledu na spotřebu domácnosti, na prodej.

24. Otázka, zda je cílem činnosti dosahování pravidelných příjmů, je otázkou skutkovou, která musí být posouzena s ohledem na všechny okolnosti projednávaného případu, k nimž patří mimo jiné povaha daného majetku¹⁰.

25. V projednávaném případě T. Fuchs využívá své fotovoltaické zařízení k dodávání některé nebo veškeré (v závislosti na správných skutkových okolnostech) vyrobené elektřiny provozovateli sítě a uzavřel s tímto provozovatelem smlouvu, podle které se dodání uskutečňuje za protiplnění. Objektivně se jedná o hospodářskou činnost. O hospodářskou činnost by se však nejednalo, kdyby zařízení mělo zásobovat pouze domácnost, tedy například kdyby mělo baterie pro ukládání jakékoli dočasné přebytečné výroby pro pozdější použití a případně mechanismus umožňující přijímat elektřinu ze sítě během dočasných výpadků, ale nikoliv ji do sítě odvádět.

26. V tomto ohledu nesouhlasím s tvrzením rakouské vlády, že povaha obou druhů zařízení je natolik podobná, že s nimi musí být pro účely DPH zacházeno stejně. Jak jsem již uvedla, posouzení má objektivní povahu. Mezi zařízení určeným k tomu, že elektřinou zásobuje pouze domácnost, a zařízení určeným k tomu, že veškerou vyrobenou elektřinu nebo její část odvádí do elektrické sítě za odměnu, existuje objektivní rozdíl, který je relevantní pro klasifikaci činnosti jako hospodářské činnosti. Rozumím argumentům politické povahy, které uplatňuje tato vláda (že jeden druh fotovoltaického zařízení by na základě odpočtu DPH odvedené na vstupu neměl získat vyšší podporu z veřejných prostředků než jiný druh zařízení). Mám však za to, že taková politika by mohla být naplňována jinými prostředky, jako je vyloučení práva rozhodnout se pro zdaňování¹¹ nebo úprava dotace poskytnuté na instalaci takových zařízení¹², bez narušení objektivní definice hospodářské činnosti.

27. Jsem proto toho názoru, že T. Fuchs vykonává hospodářskou činnost (výrobu elektřiny nebo provoz solárních panelů za účelem získávání pravidelného příjmu z nich) ve smyslu čl. 4 odst. 2 šesté směrnice, takže je osobou povinnou k dani ve smyslu čl. 4 odst. 1.

28. Stejný závěr by bylo možné ve skutečnosti vyvodit z daňového režimu, který plněním přiznávají samy rakouské daňové orgány. Předkládající soud uvádí, že dodávky T. Fuchse provozovateli sítě podléhají DPH. Dani z přidané hodnoty podléhají pouze dodávky uskutečněné osobou povinnou k dani, která jedná jako taková. Z toho plyne, že pokud T. Fuchs uskutečňuje zdanitelná plnění, musí být osobou povinnou k dani, která jedná jako taková. Stanovisko daňové správy uvedené v předkládacím rozhodnutí a stanovisko rakouské vlády předložené Soudnímu dvoru (tj. že T. Fuchs jedná jako soukromá osoba) nejsou slučitelné s výběrem DPH z elektřiny, kterou dodává.

29. Je zřejmé, že pokud T. Fuchs jedná jako osoba povinná k dani, vztahují se na něj veškerá pravidla EU a vnitrostátní právo, která upravují práva a povinnosti osob povinných k dani.

Odpočitatelnost daně odvedené na vstupu

30. V řízení před vnitrostátním soudem vyvstává nejen otázka, zda provoz solárních panelů T. Fuchse představuje hospodářskou činnost, ale – což je důležitější – zda má T. Fuchs nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu při nabytí panelů od DPH odvedené na výstupu z jeho dodávek elektřiny provozovateli sítě.

10 — Viz rozsudek ze dne 19. července 2012, Rēdlihs (C-263/11, bod 33 a citovaná judikatura).

11 — Viz bod 10 výše a bod 32 níže.

12 — Viz bod 12 výše.

31. Pokud by jediným účelem plnění bylo dodání elektřiny do sítě za protiplnění, odpověď by byla v zásadě kladná. Použijeme-li dikci čl. 17 odst. 1 a 2 písm. a) šesté směrnice, T. Fuchs by měl jakožto osoba povinná k dani nárok odpočíst daň odvedenou na vstupu ze zboží, které mu dodává jiná osoba povinná k dani, a služeb, které mu tato osoba poskytuje (tj. ze solárních panelů a jejich instalace), a které jsou použity pro účely těchto plnění, od daně, kterou má zaplatit ze svých plnění zdanitelných na výstupu (dodávky elektřiny). Nárok na odpočet daně by navíc vznikl v okamžiku, kdy by se daň odvedená na vstupu stala splatnou.

32. Je však nutno připomenout, že osoba, která dodává pouze množství elektřiny vyrobené solárními panely T. Fuchse, by se v mnoha členských státech pravděpodobně nacházela pod prahovou hodnotou pro zdanění. Tato osoba by tak podle čl. 24 odst. 5 šesté směrnice nemohla účtovat daň na výstupu ani odpočíst daň odvedenou na vstupu. V případě T. Fuchse se dodávky nacházejí pod prahovou hodnotou pro zdanění použitelnou v Rakousku. Avšak vzhledem k tomu, že je z těchto dodávek vybírána DPH, je třeba mít za to, že se rozhodl pro zdanění¹³ a související nárok na odpočet. Skutečnost, že rakouské orgány souhlasily s tím, že se T. Fuchs může rozhodnout pro zdanění, je dalším důkazem, že jej považovaly za osobu vykonávající hospodářskou činnost, neboť v případě činnosti, která není předmětem DPH, není možné se pro zdanění rozhodnout¹⁴.

33. V každém případě jediným účelem plnění nemusí být dodávání elektřiny do sítě za protiplnění. Přibližně 44 % vyrobené elektřiny může být spotřebováno domácností T. Fuchse, případně bez dodání do sítě¹⁵. Je-li tomu tak, tato skutečnost musí být rovněž zohledněna při určování způsobů uplatnění nároku na odpočet daně.

34. Pokud jde o hospodářskou činnost spočívající v dodávání elektřiny, solární panely je třeba považovat za investiční majetek ve smyslu šesté směrnice. Soudní dvůr definoval investiční majetek pro účely DPH jako majetek, „který se, pokud je používán pro účely hospodářské činnosti, vyznačuje stálou povahou a hodnotou, které implikují, že pořizovací náklady nejsou obvykle zaúčtovány jako běžné výdaje, nýbrž odepisovány v průběhu více účetních období“¹⁶.

35. Podle ustálené judikatury platí, že je-li investiční majetek užíván jak k podnikatelským, tak k soukromým účelům (jak tomu může být v projednávané věci), má osoba povinná k dani právo zvolit si pro účely DPH, zda učiní celý tento majetek součástí aktiv svého podniku, nebo zda si jej ponechá v celém rozsahu jako součást osobního majetku, a tím ho zcela vyloučí ze systému DPH, anebo zda jej začlení do svého podniku pouze v tom rozsahu, v němž jej skutečně užívá k podnikatelské činnosti¹⁷.

36. Způsob, jakým lze uplatnit nárok na odpočet daně v případě solárních panelů, jejichž produkce je částečně užívána k soukromým účelům (přímá spotřeba elektřiny, která neprochází přes síť) a částečně k podnikatelským účelům (odvádění do sítě za protiplnění), bude proto záviset mimo jiné na tom, zda se tyto panely stanou součástí aktiv podniku nebo osobního majetku dotyčné osoby.

37. Zprv, pokud jsou solární panely ponechány v celém rozsahu jako součást osobního majetku, jsou zcela vyloučeny ze systému DPH a otázka odpočtu daně nevystává¹⁸. Je třeba dodat, že stejně by tomu bylo v případě samostatného fotovoltaického zařízení, které by nebylo připojeno do sítě a zásobovalo by jen domácnost. V takovém případě by se nejednalo o hospodářskou činnost ani o zdanitelné dodání.

13 — Viz bod 10 výše.

14 — Viz bod 28 výše.

15 — Viz bod 18 výše.

16 — Nejnověji viz rozsudek ze dne 16. února 2012, Eon Aset Menidjmunt (C-118/11, bod 35 a citovaná judikatura).

17 — Nejnověji viz rozsudek ze dne 16. února 2012, Van Laarhoven (C-594/10, bod 25 a citovaná judikatura). Avšak viz také bod 41 níže.

18 — Viz stanovisko generálního advokáta Jacobse ve věci Charles a Charles-Tijmens (C-434/03, Sb. rozh. s. I-7037, body 58, 75 a 76).

38. Zadruhé, pokud jsou solární panely v celém rozsahu učiněny součástí aktiv podniku vlastníka domu jakožto osoby povinné k dani (jak tomu může být v projednávané věci), není nárok na odpočet daně zpochybněn, avšak tato skutečnost má vliv na zacházení s elektřinou spotřebovanou jeho vlastní domácností z hlediska DPH. Tato elektřina tak musí být považována za zboží dodané jeho podnikem pro jeho soukromou potřebu, tedy plnění, které upravuje čl. 5 odst. 6 šesté směrnice, a musí tudíž podléhat DPH.

39. Základem daně bude tedy podle čl. 11 části A odst. 1 písm. b) „kupní cena zboží nebo podobného zboží, a nelze-li ji určit, výrobní cena stanovená k okamžiku dodání“. Vzhledem k tomu, že dodává-li vlastník domu elektřinu sám sobě, zboží (tj. předmětnou elektřinu) nenakupuje, ale vyrábí, musí být základem daně buď kupní cena podobného zboží (a sice elektřiny nakupované ze sítě), nebo výrobní cena stanovená k okamžiku dodání. Může vyvstat otázka, zda je v případě, že lze vypočíst skutečnou výrobní cenu, vhodné použít kupní cenu podobného zboží, která může být vyšší nebo nižší než výrobní cena. V projednávaném případě by výrobní cena byla pravděpodobně vyšší, a to přinejmenším během několika prvních let. Zatímco běžné výrobní náklady (například údržba) mohou být velmi nízké, je třeba zohlednit také náklady na panely a jejich instalaci, amortizované za přiměřené časové období. To by pravděpodobně zvýšilo náklady na kWh, a tudíž částky DPH, které mají být odvedeny z elektřiny vyrobené solárními panely a spotřebované domácností během období amortizace.

40. Zatřetí, pokud jsou solární panely začleněny do aktiv podniku vlastníka domu jakožto osoby povinné k dani pouze v tom rozsahu, v němž jsou skutečně užívány k výrobě elektřiny dodávané provozovateli sítě, lze nárok na odpočet daně uplatnit pouze v tomu odpovídajícím rozsahu. Potíže by nicméně mohly nastat v případě, že by existoval značný rozdíl mezi podílem elektřiny dodávané domácností a podílem elektřiny odváděné do sítě. V takovém případě by mohlo být účelné uplatnit postup pro opravu podle čl. 20 odst. 2 šesté směrnice¹⁹.

41. Nicméně bych ráda poukázala na to, že původní řízení se týká nabytí a instalace solárních panelů v roce 2005, kdy osoby povinné k dani měly právo (a ve skutečnosti povinnost) rozdělit investiční majetek mezi soukromou a obchodní sféru. Článek 168a odst. 2 směrnice 2006/112 od roku 2010 členským státům umožňuje stanovit, že výdaje související se zbožím, které tvoří součást obchodního majetku, jsou odpočitatelné pouze do výše podílu, v jakém je toto zboží užíváno pro účely podnikání osoby povinné k dani²⁰.

42. Na závěr poznamenávám, že pokud má T. Fuchs nárok na odpočet DPH odvedené na vstupu ze solárních panelů, mohla by vyvstat otázka ohledně případného dopadu dotace ve výši 19 020 eur²¹ na odpočitatelnou částku. Pokud by dotace měla být považována za zaplacení části celkové ceny včetně DPH, bylo by možné tvrdit, že samotný T. Fuchs zaplatil pouze částku DPH zahrnutou ve zbývajících částech ceny a měl nárok pouze na odpočet této částky. Takový přístup by však byl v rozporu s rozsudkem Soudního dvora ve věci Komise v. Francie²².

19 — Viz bod 8 výše. Viz také rozsudek ze dne 14. září 2006, Wollny (C-72/05, Sb. rozh. s. I-8297).

20 — Viz nařízení Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009, kterou se mění některá ustanovení směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2010, L 10, s. 14).

21 — Viz bod 12 výše.

22 — Rozsudek ze dne 6. října 2005, C-243/03, Sb. rozh. s. I-8411.

Závěry

43. S ohledem na výše uvedené navrhuji Soudnímu dvoru, aby na otázku položenou Verwaltungsgerichtshof odpověděl takto:

„Provoz fotovoltaického zařízení, které je připojeno do sítě a nachází se na soukromém domě užívaném pro soukromé bytové účely nebo v jeho bezprostřední blízkosti, představuje hospodářskou činnost ve smyslu 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, a to v rozsahu, v němž je elektrina vyrobená tímto zařízením dodávána za protiplnění do sítě. Za takových okolností lze daň odvedenou na vstupu při nabytí zařízení odpočíst od daně na výstupu vybírané z dodávek elektřiny do sítě, s výhradou všech ustanovení této směrnice, kterými se řídí takový odpočet daně.“