



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

19. října 2017*

„Řízení o předběžné otázce – Šestá směrnice o DPH – Směrnice 2006/112/ES – Stavební práce – Francouzské zámořské departementy – Ustanovení použitelná na základě vnitrostátního práva – Plnění spočívající v prodeji a instalaci na budovy – Kvalifikace jako jediné plnění – Nedostatek pravomoci“

Ve věci C-303/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Conseil d'État (Státní rada, Francie) ze dne 20. května 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 30. května 2016, v řízení

Solar Electric Martinique

proti

Ministre des Finances et des Comptes publics,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení J. L. da Cruz Vilaça, předseda senátu, E. Levits (zpravodaj), A. Borg Barthet, M. Berger a F. Biltgen, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 9. února 2017,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Solar Electric Martinique F. Fabianim a F. Jolym, avocats,
- za francouzskou vládu S. Ghiandoni a D. Colasem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi N. Gossement a L. Lozano Palacios, jako zmocněnkyněmi,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 29. června 2017,

vydává tento

* Jednací jazyk: francouzština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 5 odst. 5 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. 1977, L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. 1995, L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274) (dále jen „šestá směrnice“), jakož i čl. 14 odst. 3 a čl. 24 odst. 1 směrnice 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 o DPH“), která od 1. ledna 2007 nahradila šestou směrnici.
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společností Solar Electric Martinique SARL a ministre des Finances et des Comptes publics (ministr financí a veřejných rozpočtů, Francie) ve věci dodatečných platebních výměrů daně z přidané hodnoty (DPH), k níž byla tato společnost povinna za období od 1. ledna 2005 do 31. prosince 2007.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 3 šesté směrnice, nadepsaný „Územní působnost“, stanoví:
- „1. Pro účely této směrnice se:
- ‚územím členského státu‘ rozumí tuzemsko, jak je vymezeno pro jednotlivé členské státy v odstavcích 2 a 3,
- [...]
3. Z pojmu ‚tuzemsko‘ jsou vyloučena následující území jednotlivých členských států:
- [...]
- Rovněž následující území jednotlivých členských států se vylučují z pojmu ‚tuzemsko‘:
- [...]
- Francouzská republika:
- zámořské departementy,
- [...]“
- 4 Článek 5 šesté směrnice, nadepsaný „Dodání zboží“, stanoví:
- „1. Výrazem ‚dodání zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.
- [...]
5. Členské státy mohou považovat za dodání ve smyslu odstavce 1 předání určitých stavebních prací.
- [...]“

- 5 Článek 6 šesté směrnice, nadepsaný „Poskytování služeb“ stanoví ve svém odstavci 1 následující:
„1. ‚Poskytováním služeb‘ se rozumí jakékoliv plnění, které není dodáním zboží ve smyslu článku 5.
Taková plnění mohou mezi jiným zahrnovat:
- postoupení nehmotného majetku bez ohledu na to, zda je vázán na určitý písemný doklad či nikoli,
 - závazek zdržet se určitého jednání nebo snášet určité jednání či situaci,
 - poskytování služeb na základě úředního příkazu nebo zákona.“
- 6 Podle čl. 6 odst. 1 písm. c) se směrnice o DPH nevztahuje na francouzské zámořské departementy.
- 7 Článek 14 odst. 3 směrnice o DPH převzal znění článku 5 odst. 5 šesté směrnice.
- 8 Podle čl. 24 odst. 1 směrnice o DPH se „poskytnutím služby“ rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.

Francouzské právo

- 9 Podle čl. 256 části IV bodu 1 code général des impôts (všeobecný daňový zákoník, dále jen „CGI“), ve znění použitelném na daně, o které se jedná ve věci v původním řízení, „jsou stavební práce považovány za poskytování služeb podléhající [DPH]“.
- 10 Článek 266 tohoto zákoníku stanoví:
- „1. Základem daně je:
- [...]
- f. u stavebních prací hodnota zakázky, výše uvedená na účtence nebo faktuře.
- [...]“
- 11 Článek 268a uvedeného zákoníku stanoví:
- „Pokud osoba poskytuje současně plnění vztahující se k několika kategoriím uvedeným v člancích této kapitoly, je její obrat určen tak, že na každou skupinu plnění se použijí pravidla stanovená těmito články.“
- 12 Článek 295 CGI stanoví:
- „1. Od [DPH] jsou osvobozeny:
- [...]
- 5° v departmentech Guadeloupe, Martinik a Réunion
- a. dovoz [...] výrobků, jejichž seznam je stanoven společnými vyhláškami ministra hospodářství a financí a ministra [...] pro zámořské departementy;
 - b. prodej [...] výrobků místní výroby podobných těm, jejichž dovoz do výše uvedených departementů je osvobozen od daně podle předcházejících ustanovení;

[...]“

- 13 Článek 50k bod I přílohy IV tohoto zákoníku uvádí mezi výrobky, jejichž dovoz do departementů Guadeloupe, Martinik a Réunion může být osvobozen od DPH, „fotosenzitivní polovodičová zařízení, včetně fotovoltaických článků, též sestavených do modulů nebo zabudovaných do panelů“.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 14 Společnost Solar Electric Martinique, která se zabývá zejména prodejem a instalací zařízení souvisejících se solární energií v departementu Martinik, přiznala k DPH plnění spočívající v instalaci fotovoltaických panelů a solárních ohříváčů vody na střechu obytných budov jen do výše nákladů na služby poskytnuté při instalaci.
- 15 V návaznosti na kontrolu týkající se období od 1. ledna 2005 do 31. prosince 2007 měla daňová správa za to, že tato plnění mají povahu stavebních prací, a musí tudíž zahrnovat náklady na dodaná zařízení. Tato správa proto opravila u těchto plnění základ daně.
- 16 Dne 21. září 2010 podala společnost Solar Electric Martinique žalobu k tribunal administratif de Fort-de-France (správní soud ve Fort-de-France, Francie) znějící na zrušení dodatečných platebních výměrů DPH, ke které byla povinna v důsledku této opravy.
- 17 Vzhledem k tomu, že její návrh byl zamítnut rozsudkem ze dne 26. června 2012, společnost Solar Electric Martinique podala odvolání proti tomuto rozsudku ke Cour administrative d'appel de Bordeaux (správní odvolací soud v Bordeaux, Francie), jenž rozsudkem ze dne 10. července 2014 zamítl její odvolání.
- 18 Společnost Solar Electric Martinique podala kasační opravný prostředek ke Conseil d'État (Státní rada, Francie), přičemž mimo jiné tvrdila, že uvedený správní odvolací soud se dopustil nesprávného právního posouzení, když rozhodl, že práce související s instalací fotovoltaických panelů a solárních ohříváčů vody, které uskutečnila, jsou stavebními pracemi, třebaže tato zařízení mohou být nainstalována bez způsobení závažných škod na dotčené nemovitosti a tyto práce obvykle nejsou prováděny souběžně s výstavbou budovy.
- 19 Předkládající soud uvádí, že plnění spočívající v prodeji a instalaci zařízení, která jsou uvedena v článku 295 CGI a v čl. 50k bodě I přílohy IV tohoto zákoníku podléhají DPH pouze v rozsahu nákladů na plnění spočívající v instalaci, bez nákladů na pořízení zařízení, ledaže by byla tato plnění spočívající v instalaci považována za stavební práce, a tudíž by na ně byla uložena DPH do výše celkové ceny fakturované zákazníkovi.
- 20 Tento soud upřesňuje, že i když se článek 295 CGI použije jen na zámořské departementy, a sice mimo územní působnost šesté směrnice, ustanovení článku 256 tohoto zákoníku týkající se stavebních prací se použijí rovněž na metropolitní území Francie a zajišťují provedení čl. 5 odst. 5 a čl. 6 odst. 1 šesté směrnice, jejichž ustanovení byla převzata do čl. 14 odst. 3 a čl. 24 odst. 1 směrnice o DPH, do francouzského práva.
- 21 Podle předkládajícího soudu je třeba zajistit jednotné uplatňování ustavení těchto směrnic uvnitř Evropské unie. Je třeba tudíž uvést, že i když se spor, který musí rozhodnout, týká plnění uskutečněných mimo územní působnost těchto směrnic, vyvstává otázka, zda jsou prodej a instalace fotovoltaických panelů a solárních ohříváčů vody na budovy nebo s cílem zásobovat budovy elektrinou nebo teplou vodou jediným plněním, které má povahu stavebních prací ve smyslu uvedených směrnic.

- 22 Za těchto podmínek se Conseil d'État (Státní rada) rozhodla přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„[J]sou prodej a instalace fotovoltaických panelů a solárních ohříváčů vody na budovy nebo s cílem zásobovat budovy elektřinou nebo teplou vodou jediným plněním, které má povahu stavebních prací ve smyslu čl. 5 odst. 5 a čl. 6 odst. 1 [šesté směrnice], nyní čl. 14 odst. 3 a čl. 24 odst. 1 směrnice [o DPH]?“

K pravomoci Soudního dvora

- 23 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že se skutkový základ sporu věci v původním řízení je situován výlučně do departementu Martinik, který je jedním ze zámořských departementů Francouzské republiky.
- 24 Tyto departementy jsou na základě čl. 3 odst. 3 šesté směrnice a čl. 6 odst. 1 písm. c) směrnice o DPH výslovně vyloučeny z územní působnosti těchto směrnic.
- 25 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudní dvůr v řadě případů prohlásil, že má pravomoc rozhodnout o žádostech o rozhodnutí o předběžné otázce týkajících se ustanovení unijního práva v situacích, kdy se na skutkový stav v původním řízení nevztahovala působnost unijního práva, ale uvedená ustanovení tohoto práva se stala použitelnými v důsledku odkazu na jejich obsah ve vnitrostátním právu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. prosince 2011, Cicala, C-482/10, EU:C:2011:868, bod 17 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 18. října 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, bod 45).
- 26 Pokud vnitrostátní právní předpisy přizpůsobí řešení situací, které nespádají do působnosti dotčeného unijního aktu, řešením upraveným uvedeným aktem, existuje totiž jasný zájem Unie na tom, aby se za účelem předejití budoucím rozdílným výkladům dostalo převzatým ustanovením uvedeného aktu jednotného výkladu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 7. července 2011, Agafitei a další, C-310/10, EU:C:2011:467, bod 39 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 18. října 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, bod 46).
- 27 Výklad podaný Soudním dvorem stran ustanovení unijního práva v situacích, které nespádají do jeho působnosti, je tedy odůvodněn, jestliže tato ustanovení jsou na základě vnitrostátního práva přímo a bezpodmínečně na takové situace použitelná, aby bylo zajištěno, že s těmito situacemi a situacemi spadajícími do působnosti unijního práva bude zacházeno stejně (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 21. prosince 2011, Cicala, C-482/10, EU:C:2012:868, bod 19 a citovaná judikatura).
- 28 V projednávaném případě si předkládající soud přeje zjistit, zda prodej a instalace fotovoltaických panelů a solárních ohříváčů vody na budovy nebo s cílem zásobovat budovy elektřinou nebo teplou vodou jsou jediným plněním, které má povahu stavebních prací ve smyslu šesté směrnice a směrnice o DPH, přičemž upřesňuje, že článek 256 CGI zajišťuje provedení relevantních ustanovení uvedených směrnic do vnitrostátního práva a tyto pojmy mají stejný význam, pokud jde o zámořské departementy, jež jsou územími výslovně vyloučenými z působnosti uvedených směrnic.
- 29 Je zajisté představitelná existence zájmu Unie na tom, aby se za účelem předejití budoucím rozdílným výkladům dostalo pojmu „stavební práce“, jakož i pojmu „jediné plnění, která má povahu stavebních prací“ jednotného výkladu.
- 30 Zprv, jak však zdůraznil generální advokát v bodech 41 až 44 svého stanoviska, relevantní ustanovení šesté směrnice a směrnice o DPH nemohou být považována za ustanovení provedená článkem 256 CGI.

- 31 Zatímco čl. 5 odst. 5 šesté směrnice a čl. 14 odst. 3 směrnice o DPH upravují možnost členských států považovat za dodání předání určitých stavebních prací, článek 256 CGI totiž naopak stanoví, že stavební práce jsou kvalifikovány jako poskytování služeb.
- 32 Články 256 a 295 CGI nemohou být zadruhé přímým a bezpodmínečným odkazem na relevantní ustanovení těchto směrnic ve smyslu judikatury připomenuté v bodě 27 tohoto rozsudku.
- 33 Volba provedená v článku 256 CGI umožňuje *a contrario* vyvodit jen to, že na stavební práce, ostatně jako na všechna plnění, která nejsou dodáním zboží, se vztahuje čl. 6 odst. 1 šesté směrnice a čl. 24 odst. 1 směrnice o DPH.
- 34 Kromě toho článek 295 CGI tím, že stanovil pro dodání zboží uskutečněná na územích, která jsou výlučně vyloučena z působnosti šesté směrnice a směrnice o DPH, režim osvobození od daně odchylný od pravidel použitelných na metropolitní území Francie, nemůže být považován za ustanovení, které přímo a bezpodmínečně odkazuje na ustanovení těchto směrnic.
- 35 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce byla ostatně podána právě proto, že ve vztahu k zámořským departementům, na které se nepoužijí šestá směrnice a směrnice o DPH, existují zvláštní ustanovení, která upravují osvobození dodání fotovoltaických panelů a solárních ohřívačů vody od daně.
- 36 Pokud jde tudíž o řešení situací, které nespádají do působnosti dotčených unijních aktů, vnitrostátní právní předpisy, o které se jedná ve věci v původním řízení, je nepřizpůsobily řešením upraveným jak v šesté směrnici, tak ve směrnici o DPH, jelikož stanoví osvobození od daně, které není upraveno v těchto směrnicích. Nelze mít tudíž za to, že ustanovení uvedených směrnic jsou na základě vnitrostátního práva přímo a bezpodmínečně použitelná na situace, které nespádají do působnosti těchto směrnic.
- 37 Za těchto podmínek je třeba konstatovat, že Soudní dvůr nemá pravomoc k tomu, aby odpověděl na otázku položenou Conseil d'État (Státní rada).

K nákladům řízení

- 38 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního 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 (pátý senát) rozhodl takto:

Soudní dvůr Evropské unie nemá pravomoc odpovědět na otázku, kterou Conseil d'État (Státní rada, Francie) položila rozhodnutím ze dne 20. května 2016.

Podpisy.