Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE
ELEANOR SHARPSTON,
predstavljeni 7. marca 2013 [1]

Zadeva C-219/12

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr
proti
Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Verwaltungsgerichtshof (Avstrija))

„DDV — Opredelitev ‚gospodarske dejavnosti' — Fotonapetostni sistem, nameščen na strehi zasebnega gospodinjstva — Električna energija, prodana dobavitelju, ki gospodinjstvo oskrbuje z električno energijo"

1. Lastnik hiše je na svojem domu namestil fotonapetostni sistem (solarne plošče), ki proizvaja električno energijo, vendar nima skladiščnih zmogljivosti. Letna proizvodnja sistema je manjša od letne porabe gospodinjstva. Lastnik hiše ima z dobaviteljem električne energije sklenjeno pogodbo, v skladu s katero proda električno energijo temu dobavitelju, ki gospodinjstvo tudi oskrbuje z električno energijo. Ker lastnik hiše meni, da je njegova prodaja električne energije gospodarska dejavnost, zahteva povračilo vstopnega davka na dodano vrednost (DDV), ki ga je plačal ob nakupu in namestitvi sistema. Verwaltungsgerichtshof (višje upravno sodišče, Avstrija) sprašuje, ali je tak pristop pravilen.

Šesta direktiva o DDV

2. Zadevne solarne plošče so bile nameščene leta 2005, ko je bila upoštevna zakonodaja Evropske unije (EU) Šesta direktiva o DDV. [2] Zlasti so upoštevne naslednje določbe. [3]

3. V skladu z drugim členom navedene direktive je predmet davka na dodano vrednost dobava blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo.

4. V členu 4(1) je „davčni zavezanec" opredeljen kot vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katero koli gospodarsko dejavnost iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti. Člen 4(2) določa, da gospodarske dejavnosti obsegajo „vse dejavnosti proizvajalcev, trgovcev in oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi in dejavnostmi samostojnih poklicev". Za gospodarsko dejavnost se šteje tudi izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

1 — Jezik izvirnika: angleščina.

2 — Šesta Direktiva Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), kakor je bila spremenjena (v nadaljevanju: Šesta direktiva). S 1. januarjem 2007 je bila razveljavljena in nadomeščena z Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1; v nadaljevanju: Direktiva 2006/112), ki vsebuje veljavne določbe o DDV v preoblikovani zgradbi in besedilu, vendar načeloma ne prinaša vsebinskih sprememb.

3 — Sedaj glej te določbe Direktive 2006/112: členi 1(2), 9(1), 14(1), 15(1), 16, 74, 167, 168, 168a in od 281 do 291.

5. Člen 5(1) določa, da dobava blaga pomeni „prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik“, člen 5(2) pa določa, da se za premoženje v stvareh šteje tudi električna energija. Člen 5(6) določa: „Za dobavo, opravljeno za plačilo, se šteje uporaba blaga s strani davčnega zavezanca, ki je del njegovih poslovnih sredstev, za njegovo zasebno rabo ali za zasebno rabo njegovih zaposlenih, ali brezplačna odtujitev ali splošneje uporaba blaga za druge namene kot za namene njegove dejavnosti, kjer je bil davek na dodano vrednost od zadevnega blaga ali sestavin tega blaga v celoti ali deloma odbiten. […]“

6. Člen 11A(1)(a) določa splošno pravilo, da je davčna osnova „vse, kar predstavlja plačilo, ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od kupca, naročnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takšnih dobav.“ Vendar člen 11A(1)(b) določa, da je davčna osnova za dobave iz člena 5(6) „nabavna cena blaga ali podobnega blaga ali ob odsotnosti nabavne cene lastna cena blaga, določena v trenutku dobave“.

7. Člen 17[4] (Nastanek in obseg pravice do odbitka) zlasti določa:

„1. Pravica do odbitka nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun odbitnega davka.

2. Dokler se blago in storitve uporabljajo za namene njegovih obdavčljivih transakcij, je davčni zavezanec upravičen odbiti davek, ki ga je dolžan plačati:

(a) davek na dodano vrednost, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal na ozemlju države za blago ali storitve, ki mu jih je dobavil ali mu jih bo dobavil drug davčni zavezanec;

[…]“

8. Člen 20 določa, da se zneski odbitkov vstopnega davka popravijo, če je potrebno:

„1. Začetni odbitek se popravi po postopkih, ki jih določijo države članice, zlasti:

[…]

(b) če se po opravljenem obračunu spremenijo dejavniki, uporabljeni za določitev zneska, ki se odbije […]“.

2. Za investicijsko blago se popravek razporedi na obdobje petih let, vključno z letom, v katerem je bilo blago pridobljeno ali izdelano. Letni popravek znaša samo eno petino davka, obračunanega od tega blaga. Popravek se izvede na podlagi razlik v upravičenosti do odbitka v naslednjih letih glede na upravičenost v letu, v katerem je bilo blago pridobljeno ali izdelano.

[…]“

9. Nazadnje, člen 24 državam članicam omogoča, da pod nekaterimi pogoji uvedejo ali obdržijo določene posebne ureditve, vključno z oprostitvijo ali progresivno davčno olajšavo za majhna podjetja. Zlasti člen 24(2) omogoča oprostitev DDV podjetjem, katerih letni promet je pod opredeljenim pragom. Člen 24(5) določa: „Davčni zavezanci, oproščeni davka, nimajo pravice do odbitka davka v skladu z določbami člena 17 niti ne smejo davka izkazovati na svojih računih.“

4 — Kakor je bil spremenjen s členom 28f, vnesenim z Direktivo Sveta 91/680/EGS z dne 16. decembra 1991 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in o spremembi Direktive Sveta št. 77/388/EGS zaradi odprave davčnih meja (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 160).

10. Upoštevni prag za namene člena 24(2) se med državami članicami bistveno razlikuje glede na datum pristopa ali prag za DDV, ki se je uporabljal pred začetkom veljave Šeste direktive.[5] Nekatere države članice sploh nimajo posebne ureditve za majhna podjetja, nekatere pa kot prag določajo letni promet v višini več kot 70.000 EUR. V Avstriji je prag letni promet v višini največ 30.000 EUR neto[6] in se uporabi samodejno, razen če trgovec izbere obdavčitev[7].

Dejansko stanje, postopek in vprašanje za predhodno odločanje

11. V predložitveni odločbi je navedeno, da je T. Fuchs, lastnik hiše, na katerega se nanaša nacionalni postopek, leta 2005 na strehi svoje hiše namestil solarne plošče. Sistem nima nikakršnih zmogljivosti skladiščenja električne energije. Vsa proizvedena električna energija je vključena v javno omrežje, pri čemer je električna energija, ki jo gospodinjstvo potrebuje, odkupljena po isti ceni, po kateri je prodana v javno omrežje, to je po 0,181 EUR, vključno z 20-odstotnim DDV, v obeh primerih. T. Fuchs je sistem kupil in namestil za 38 367,76 EUR, vključno z 20-odstotnim DDV v višini 6 394,63 EUR. Za namestitev je prejel enkratno subvencijo v višini 19.020 EUR.

12. V predložitveni odločbi je navedeno tudi, da je T. Fuchs od leta 2005 do leta 2008 v svojem gospodinjstvu porabil približno 44.600 kWh električne energije in da je od električne energije, ki jo je v celotnem obdobju proizvedel in dobavil njegov fotonapetostni sistem, namreč 19.801 kWh, v javno električno omrežje dobavil 11.156 kWh, sam pa je neposredno porabil[8] 8645 kWh. V prvih petih mesecih delovanja sistema, leta 2005, je bilo proizvedenih 2829 kWh, pri čemer je bilo 1986 kWh dobavljenih v omrežje.

13. Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr (davčni urad Freistadt Rohrbach Urfahr; v nadaljevanju: Finanzamt) je T. Fuchsu izdal odločbo o odmeri davka za leto 2005, v kateri odbitek vstopnega davka ni bil priznan. T. Fuchs se je pritožil pri Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (neodvisno finančno sodišče, okrožje Linz; v nadaljevanju: Unabhängiger Finanzsenat), ki je ugotovilo davčni dobropis v višini 6 309,29 EUR v njegovo korist. Ta znesek je pobot med vstopnim davkom v višini 6 394,63 EUR na ceno sistema in izstopnim davkom v višini 85,34 EUR na vso električno energijo, ki je bila leta 2005 proizvedena s tem sistemom (torej tisto, ki je bila dobavljena v omrežje, in tisto, ki jo je porabilo gospodinjstvo samo).

14. Finanzamt se je zoper to odločbo pritožil pri predložitvenem sodišču, ki prosi za odgovor na to vprašanje za predhodno odločanje:

„Ali je upravljanje s fotonapetostno napravo, ki je nameščena na zasebni stanovanjski hiši ali poleg nje, priključena na omrežje brez možnosti lastnega skladiščenja električne energije in tehnično zasnovana tako, da električna energija, ki jo proizvede, trajno ne dosega skupne količine električne energije, porabljene za zasebne namene njenega upravljavca, ‚gospodarska dejavnost' upravljavca naprave v smislu člena 4 [Šeste direktive]?"

15. Pisna stališča so predložile avstrijska in nemška vlada ter Komisija. Zahteve za ustno obravnavo ni bilo, zato ni bila opravljena.

5 — Glej zdajšnje člene od 284 do 287 Direktive 2006/112.

6 — Člen 6(1), točka 27, Umsatzsteuergesetz (zakon o prometnem davku) iz leta 1994.

7 — Člen 6(3) navedenega zakona.

8 — Glej tudi točki 17 in 18 spodaj.

Presoja

Uvodna vprašanja

16. Vprašanje, ki ga je postavilo Verwaltungsgerichtshof, je omejeno na to, ali je dobava električne energije v skupno omrežje, ki jo opravi oseba, kot je T. Fuchs, „gospodarska dejavnost“ za namene DDV. Pojasnila bom, zakaj menim, da je. Vendar, čeprav se ta odgovor lahko uporabi za rešitev spora o glavni stvari, bo morda v okoliščinah T. Fuchsa in podobnih okoliščinah treba upoštevati dodatne vidike.

17. Najprej navajam, da ni povsem jasno, kako natančno deluje sistem T. Fuchsa. V predložitveni odločbi je po eni strani navedeno, da je vsa proizvedena električna energija dobavljena v omrežje, po drugi strani pa, da je bil med leti 2005 in 2008 del električne energije dobavljen v omrežje, preostanek pa je neposredno porabilo gospodinjstvo samo.

18. Verwaltungsgerichtshof je na poziv Sodišča v neki meri pojasnilo položaj. Unabhängiger Finanzsenat je z gotovostjo ugotovilo, da je bila vsa proizvedena električna energija dobavljena v javno omrežje in da je bilo 8645 kWh, za katere je navedeno, da jih je gospodinjstvo porabilo „neposredno“, porabljenih sočasno z dobavo iste količine električne energije v omrežje. Predložitveno sodišče je izhajalo iz tega, vendar navaja, da Finanzamt izpodbija ugotovitve Unabhängiger Finanzsenat in trdi, da T. Fuchs najprej porablja električno energijo iz solarnih plošč in jo po potrebi dopolni iz omrežja ter da se v omrežje dobavi le električna energija, ki presega potrebe gospodinjstva (kadar plošče proizvedejo več, kot gospodinjstvo porabi).

19. Verwaltungsgerichtshof meni, da je razlika med tema okoliščinama nepomembna za rešitev tega spora. Kljub temu menim, da je določbe Šeste direktive koristno obravnavati ob upoštevanju različnih okoliščin.

Obstoj gospodarske dejavnosti

20. Sodišče je odločilo, da je pojem „gospodarske dejavnosti“ iz člena 4(2) Šeste direktive zelo širok po obsegu in objektiven v smislu, da se obravnava dejavnost *per se*, ne glede na njen namen ali rezultate. Splošno pravilo torej je, da je dejavnost gospodarska, če je trajna in se izvaja za plačilo, ki ga prejme oseba, ki dejavnost izvaja.[9]

21. Električna energija je v skladu s členom 5(2) Šeste direktive premoženje v stvareh. T. Fuchs s solarnimi ploščami proizvaja električno energijo. To električno energijo dobavlja upravljavcu omrežja za plačilo. Načeloma gre torej za obdavčljivo dobavo blaga. Proizvodnja in dobava nista stalni, sta pa „trajni“. Trajata že več let. Dokler bodo solarne plošče delovale in bo T. Fuchs ohranjal dogovor z upravljavcem omrežja, se bo električna energija proizvajala, kadar bodo dnevna svetloba in vremenske razmere primerne, in se bo še naprej dobavljala v omrežje v skladu s tem dogovorom.

22. Iz predložitvene odločbe je jasno tudi, da je namen T. Fuchsa vsaj deloma ustvariti dohodek iz dobave električne energije. Čeprav je končni rezultat zgolj znižanje njegovega računa za električno energijo, je to znižanje posledica pobota dohodka, ki mu ga dolguje upravljavec omrežja, in zneska, ki ga sam dolguje temu upravljavcu, pri čemer je ta dohodek tisto, kar T. Fuchs želi trajno ustvarjati iz svojih dobav.

9 — Sodba z dne 29. oktobra 2009 v zadevi Komisija proti Finski (C-246/08, ZOdl., str. I-10605, točka 37 in navedena sodna praksa).

23. Menim, da za obravnavani primer ni pomembno, da fotonapetostni sistem zaradi svoje zasnove krije del potreb gospodinjstva, vendar ne ustvarja sistematičnega presežka, ki bi bil stalno naprodaj ne glede na porabo gospodinjstva.

24. Vprašanje, ali se dejavnost opravlja za trajno ustvarjanje dohodka, je dejansko vprašanje, ki ga je treba presojati ob upoštevanju vseh podatkov v zadevi, med katerimi je med drugim narava obravnavanega blaga.[10]

25. T. Fuchs v obravnavanem primeru uporablja fotonapetostni sistem za dobavo nekaj ali vse (odvisno od tega, katero dejansko stanje je pravilno) proizvedene električne energije upravljavcu omrežja, pri čemer je s tem upravljavcem sklenil pogodbo, v skladu s katero je dobava odplačna. To je, objektivno gledano, gospodarska dejavnost. Vendar ne bi šlo za gospodarsko dejavnost, če bi bil sistem namenjen zgolj oskrbi gospodinjstva – če bi imel na primer baterije za skladiščenje začasnega presežka proizvodnje za kasnejšo uporabo in morda mehanizem za prejemanje električne energije iz omrežja med začasnimi izpadi, ne pa za dobavo električne energije v omrežje.

26. Glede tega se ne strinjam z mnenjem avstrijske vlade, da sta obe vrsti sistemov tako podobni, da ju je treba za namene DDV obravnavati enako. Kot sem navedla, je presoja objektivna. Za namen opredelitve kot gospodarska dejavnost obstaja objektivna razlika med sistemom, namenjenim dobavi električne energije zgolj za potrebe gospodinjstva, in sistemom, namenjenim dobavi dela ali vse proizvodnje električne energije v električno omrežje za plačilo. Razumem politične argumente avstrijske vlade (da ena vrsta fotonapetostnih sistemov ne bi smela biti deležna večjega javnega financiranja – prek odbitka vstopnega DDV – kot druga). Vendar menim, da je tako politiko mogoče uresničevati z drugimi sredstvi, kot na primer z izključitvijo pravice izbrati obdavčitev[11] ali s prilagoditvijo subvencije za namestitev takih sistemov,[12] ne da bi se izkrivila objektivna opredelitev gospodarske dejavnosti.

27. Zato menim, da T. Fuchs opravlja gospodarsko dejavnost (proizvaja električno energijo in/ali uporablja solarne plošče za trajno ustvarjanje dohodka) v smislu člena 4(2) Šeste direktive in je zato davčni zavezanec v smislu člena 4(1).

28. Do enake ugotovitve bi bilo mogoče priti na podlagi tega, kako so te transakcije davčno obravnavali avstrijski davčni organi sami. Predložitveno sodišče navaja, da je DDV obračunan za dobavo v omrežje upravljavca, ki jo je opravil T. Fuchs. Zgolj dobave, ki jih opravi davčni zavezanec, ki ravna kot tak, so predmet DDV. Torej mora biti T. Fuchs, če opravlja obdavčljive dobave, davčni zavezanec, ki ravna kot tak. Mnenje davčnega organa, kot je navedeno v predložitveni odločbi, in avstrijske vlade, kot je predloženo Sodišču (namreč, da T. Fuchs ravna kot zasebnik), ni v skladu z odmero DDV za električno energijo, ki jo dobavlja.

29. Ker T. Fuchs ravna kot davčni zavezanec, zanj veljajo vsa pravila EU in nacionalnega prava, ki urejajo pravice in obveznosti davčnih zavezancev.

Možnost odbitka vstopnega davka

30. Vprašanje pred nacionalnim sodiščem ni zgolj, ali je delovanje solarnih plošč T. Fuchsa gospodarska dejavnost, ampak, pomembneje, ali je T. Fuchs upravičen vstopni DDV na nakup plošč odbiti od izstopnega DDV na dobavo električne energije v omrežje upravljavca.

10 — Glej sodbo z dne 19. julija 2012 v zadevi Rēdlihs (C-263/11, točka 33 in navedena sodna praksa).

11 — Glej točki 10 zgoraj in 32 spodaj.

12 — Glej točko 12 zgoraj.

31. Če bi bil edini namen delovanja dobava električne energije v omrežje za plačilo, bi bil odgovor načeloma pritrdilen. Če parafraziram člen 17, (1) in (2)(a), Šeste Direktive, bi bil T. Fuchs kot davčni zavezanec upravičen, da od davka, ki ga mora plačati na obdavčljive izstopne transakcije (dobavo električne energije), odbije vstopni davek, plačan za blago in storitve, ki mu jih je dobavil drug davčni zavezanec (namreč solarne plošče in njihovo namestitev) in ki jih je uporabil za namene navedenih transakcij. Poleg tega bi pravica do odbitka nastala v trenutku nastanka obveznosti za obračun vstopnega davka.

32. Vendar je treba upoštevati, da oseba, ki dobavlja le količino električne energije, kakršna je proizvedena s solarnimi ploščami T. Fuchsa, v številnih državah članicah verjetno ne bi dosegla praga obdavčitve. Zato v skladu s členom 24(5) Šeste direktive ne bi mogla niti zaračunati izstopnega davka niti odbiti vstopnega davka. V primeru T. Fuchsa dobava ne dosega avstrijskega praga za obdavčitev. Vendar, ker je za te dobave zaračunan DDV, je treba domnevati, da je T. Fuchs izbral obdavčitev,[13] zato ima pravico do odbitka. Če so avstrijski organi sprejeli, da je T. Fuchs lahko izbral obdavčitev, je to namreč dodaten dokaz, da so ga obravnavali kot subjekt, ki opravlja gospodarsko dejavnost, ker obdavčitve ni mogoče izbrati glede dejavnosti, ki je zunaj področja DDV.[14]

33. Edini namen delovanja vsekakor ne more biti dobava električne energije v omrežje za plačilo. Približno 44 % proizvedene električne energije lahko porabi gospodinjstvo T. Fuchsa, morda celo brez vključitve v omrežje.[15] Če je tako, je treba tudi to upoštevati pri določanju, kako se izvaja pravica do odbitka.

34. Solarne plošče je treba v povezavi z gospodarsko dejavnostjo dobave električne energije šteti za investicijsko blago v smislu Šeste direktive. Sodišče je investicijsko blago za namene DDV opredelilo kot blago, „ki se uporablja za gospodarsko dejavnost in ki se razlikuje po svoji trajni naravi in vrednosti, zaradi česar stroški pridobitve običajno niso obračunani kot tekoči stroški, temveč so amortizirani v več poslovnih obdobjih“.[16]

35. Ustaljena sodna praksa je, da ima davčni zavezanec, kadar se investicijsko blago uporablja za namene podjetniške dejavnosti in za zasebne namene (za kar gre lahko v obravnavani zadevi), izbiro, da za namene DDV (i) to blago v celoti vključi v poslovna sredstva svojega podjetja, (ii) ga v celoti ohrani v svojem zasebnem premoženju in ga s tem povsem izvzame iz sistema DDV, (iii) ali pa ga v svoje podjetje vključi le toliko, kolikor se dejansko uporabi za podjetniško dejavnost.[17]

36. Način, na katerega je mogoče izvajati pravico do odbitka v zvezi s solarnimi ploščami, katerih proizvodnja se deloma uporablja za zasebne namene (neposredna poraba, ki se ne izvaja prek omrežja) in deloma za poslovne namene (dobava v omrežje za plačilo), bo torej med drugim odvisen od razporeditve teh plošč med poslovnimi sredstvi in zasebnim premoženjem zadevne osebe.

37. Prvič, če so solarne plošče v celoti vključene v zasebno premoženje, so povsem izključene iz sistema DDV, tako da se vprašanje odbitka ne pojavi.[18] Dodajam, da bi bilo enako v primeru prostostoječega fotonapetostnega sistema, ki ne bi bil povezan z omrežjem in bi oskrboval le potrebe gospodinjstva. V takem primeru ne bi šlo ne za gospodarsko dejavnost ne za obdavčljivo dobavo.

13 — Glej točko 10 zgoraj.

14 — Glej točko 28 zgoraj.

15 — Glej točko 18 zgoraj.

16 — Glej novejšo sodbo z dne 16. februarja 2012 v zadevi Eon Aset Menidjmunt (C-118/11, točka 35 in navedena sodna praksa).

17 — Glej novejšo sodbo z dne 16. februarja 2012 v zadevi Van Laarhoven (C-594/10, točka 25 in navedena sodna praksa). Glej pa tudi točko 41 spodaj.

18 — Glej sklepne predloge generalnega pravobranilca F. G. Jacobsa v zadevi Charles in Charles-Tijmens (C-434/03, ZOdl., str. I-7037, točke 58, 75 in 76).

38. Drugič, če so solarne plošče v celoti vključene v poslovna sredstva lastnika hiše kot davčnega zavezanca (za kar gre lahko v obravnavani zadevi), pravica do odbitka ni ogrožena, vendar bo tak položaj vplival na obravnavo električne energije, ki jo je porabilo njegovo gospodinjstvo, za namene DDV. To električno energijo je treba v takem primeru obravnavati kot blago, ki ga je njegovo podjetje dobavilo za njegovo zasebno uporabo, kar določa člen 5(6) Šeste direktive, in torej kot predmet DDV.

39. Davčna osnova bo zato v skladu s členom 11A(1)(b) „nabavna cena blaga ali podobnega blaga ali ob odsotnosti nabavne cene lastna cena blaga, določena v trenutku dobave“. Ker ob predpostavki, da lastnik hiše sam sebe oskrbuje z električno energijo, blaga (torej zadevne električne energije) ne kupuje, ampak ga proizvaja, mora biti davčna osnova bodisi nabavna cena podobnega blaga (torej električne energije, kupljene iz omrežja) ali lastna cena blaga, določena v trenutku dobave. Če je dejansko lastno ceno mogoče izračunati, se lahko postavi vprašanje, ali je primerno uporabiti nabavno ceno podobnega blaga, ki je lahko višja ali nižja od lastne cene. V obravnavanem primeru bi bila lastna cena vsaj v prvih nekaj letih verjetno višja. Čeprav so lahko trenutni stroški proizvodnje (na primer vzdrževanje) zelo nizki, je treba upoštevati tudi stroške plošč in njihove namestitve, ki se v ustreznem obdobju amortizirajo. To bo verjetno povečalo strošek na k in torej znesek DDV, ki ga je treba obračunati za električno energijo, ki se proizvede s solarnimi ploščami in ki jo gospodinjstvo porabi v amortizacijski dobi.

40. Tretjič, če so solarne plošče vključene v poslovna sredstva lastnika hiše kot davčnega zavezanca le v delu, v katerem so dejansko uporabljene za proizvodnjo električne energije, ki se dobavi v omrežje upravljavca, je pravico do odbitka mogoče izvajati le v tolikšnem delu. Vendar se položaj lahko zaplete, če se razmerje med električno energijo, s katero se oskrbuje gospodinjstvo, in električno energijo, ki se dobavi v omrežje, bistveno spreminja. V takem primeru bi bila lahko primerna uporaba postopka popravka iz člena 20(2) Šeste direktive.[19]

41. Vendar moram poudariti, da se postopek v glavni stvari nanaša na pridobitev in namestitev sončnih plošč v letu 2005, ko so davčni zavezanci investicijsko blago lahko razporedili (oziroma so bili dolžni to storiti) med zasebno premoženje in poslovna sredstva. Člen 168a(2) Direktive 2006/112 od leta 2010 državam članicam omogoča, da določijo, da je stroške blaga, ki je del poslovnih sredstev, mogoče odbiti le v delu, v katerem so uporabljeni za namen poslovanja davčnega zavezanca.[20]

42. Nazadnje, glede upravičenosti T. Fuchsa do odbitka vstopnega DDV, plačanega za solarne plošče, ugotavljam, da se lahko postavi vprašanje, ali lahko subvencija v višini 19.020 EUR[21] vpliva na znesek, ki ga je mogoče odbiti. Če je treba subvencijo šteti za del celotne cene, ki vključuje DDV, je mogoče trditi, da je T. Fuchs sam plačal le znesek DDV, zajet v preostanku te cene, in je bil zato upravičen odbiti le ta znesek. Vendar se zdi, da sodba Sodišča v zadevi Komisija proti Franciji[22] tako razlago izključuje.

Predlog

43. Glede na zgornje ugotovitve menim, da bi moralo Sodišče na vprašanje, ki ga je postavilo Verwaltungsgerichtshof, odgovoriti:

Upravljanje s fotonapetostno napravo, ki je nameščena na zasebni stanovanjski hiši ali poleg nje in priključena na omrežje, je gospodarska dejavnost v smislu člena 4 Šeste Direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano

19 — Glej točko 8 zgoraj. Glej tudi sodbo z dne 14. septembra 2006 v zadevi Wollny (C-72/05, ZOdl. str. I-8297).

20 — Glej Direktivo Sveta 2009/162/EU z dne 22. decembra 2009 o spremembi nekaterih določb Direktive 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2010, L 10, str. 14).

21 — Glej točko 12 zgoraj.

22 — Sodba z dne 6. oktobra 2005 v zadevi Komisija Evropskih skupnosti proti Francoski republiki (C-243/03, ZOdl., str. I-8411).

vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) v delu, v katerem je električna energija, ki jo naprava proizvede, dobavljena v omrežje za plačilo. V teh okoliščinah je mogoče vstopni davek, plačan pri nakupu naprave, odbiti od izstopnega davka, ki se zaračuna pri dobavi električne energije v omrežje, ob upoštevanju vseh določb te direktive, ki določajo tak odbitek.