



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

30. března 2023 *

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 2 odst. 1 písm. c) – Poskytnutí služby za úplatu – Článek 9 odst. 1 – Pojmy ‚osoba povinná k dani‘ a ‚ekonomická činnost‘ – Obec organizující bezplatné odstraňování azbestu pro své obyvatele, vlastníky nemovitosti, kteří o ně projeví zájem – Náhrada 40 % až 100 % nákladů obce z dotace příslušného vojvodství – Článek 13 odst. 1 – Nezdánění obcí v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné moci“

Ve věci C-616/21,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Naczelnego Sądu Administracyjnego (Nejvyšší správní soud, Polsko) ze dne 16. dubna 2021, došlým Soudnímu dvoru dne 5. října 2021, v řízení

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

proti

Gmině L.,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení: M. L. Arastey Sahún, předsedkyně senátu, N. Wahl (zpravodaj) a J. Passer, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

- za Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej: B. Kołodziej, D. Pach a T. Wojciechowski,
- za Gminu L.: R. Majerowska, radca prawny,
- za polskou vládu: B. Majczyna, jako zmocněnec,
- za Evropskou komisi: Ł. Habiak a V. Uher, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: polština.

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 10. listopadu 2022,
vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1, čl. 9 odst. 1 a čl. 13 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).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Gminou L. (obec L.), která se nachází v Polsku, a Dyrektorem Krajowej Informacji Skarbowej (ředitel státní finanční informační služby, Polsko) ve věci individuálního výkladového stanoviska předaného této obci ohledně povinnosti k platbě daně z přidané hodnoty (DPH) u plnění spočívajících v odstraňování azbestu, která tato obec nechala provést, a nároku na odpočet DPH zatěžující tato plnění na vstupu.

Právní rámec

Unijní právo

- 3 Článek 2 odst. 1 směrnice 2006/112 stanoví:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

[...]

- c) poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]“

- 4 Článek 9 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

„Ekonomickou činností se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“

- 5 Článek 13 odst. 1 uvedené směrnice stanoví:

„Státy, kraje, obce a jiné veřejnoprávní subjekty se nepovažují za osoby povinné k dani v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné moci, a to i tehdy, vybírají-li v souvislosti s těmito činnostmi nebo plněními poplatky, příspěvky či platby.

Uskutečňují-li takové činnosti nebo plnění, považují se však za osoby povinné k dani v souvislosti s těmito činnostmi či plněními, pokud by zacházení s nimi jako s osobami nepovinnými k dani vedlo k výraznému narušení hospodářské soutěže.

Veřejnoprávní subjekty se vždy považují za osoby povinné k dani, pokud uskutečňují činnosti uvedené v příloze I, nejsou-li tyto činnosti uskutečňovány v zanedbatelné míře.“

6 Článek 28 téže směrnice zní následovně:

„Jestliže se osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tuto službu ona sama.“

Polské právo

7 Ustawa o samorządzie gminnym (zákon o samosprávě obcí) ze dne 8. března 1990 (Dz. U. 1990, částka 16, pol. 95), ve znění použitelném na spor v původním řízení obsahuje čl. 7 odst. 1, znějící následovně:

„Uspokojování kolektivních potřeb společenství patří mezi záležitosti samosprávy obce. Záležitosti samosprávy zahrnují zejména:

1) územní plánování, hospodaření s nemovitostmi, ochranu životního prostředí a přírody, jakož i vodohospodářství;

[...]

5) ochranu zdraví [...]"

8 Ustawa Prawo ochrony środowiska (zákon o ochraně životního prostředí) ze dne 27. dubna 2001 (Dz. U. 2001, částka 62, pol. 627) ve znění použitelném na spor v původním řízení v čl. 400 odst. 2 stanoví:

„Vojvodské fondy pro ochranu životního prostředí a vodní hospodářství, dále jen ‚vojvodské fondy‘, jsou právníckými osobami působícími na místní úrovni [...]"

9 Článek 400b odst. 2 a 2a tohoto zákona stanoví:

„2. Cílem činnosti vojvodských fondů je financování ochrany životního prostředí a vodního hospodářství v rozsahu uvedeném v čl. 400a odst. 1 bodech 2, 2a, 5 až 9a, 11 až 22 a 24 až 42.

2a. Cílem činnosti státního fondu a vojvodských fondů je rovněž vytváření podmínek pro financování ochrany životního prostředí a vodního hospodářství, zejména podporou a propagací činností zaměřených na provádění tohoto financování, jakož i spoluprací s dalšími subjekty, včetně územních samosprávných celků, podnikatelů a organizací se sídlem mimo Polskou republiku.“

10 Ustawa o podatku od towarów i usług (zákon o dani ze zboží a služeb) ze dne 11. března 2004 (Dz. U. 2004, částka 54, pol. 535) ve znění použitelném na spor v původním řízení má do polského práva provádět směrnici 2006/112.

11 Článek 5 tohoto zákona uvádí:

„Předmětem daně ze zboží a služeb [...] jsou:

1) dodání zboží a poskytnutí služby uskutečněné za úplatu v tuzemsku;

[...]“

12 Článek 15 uvedeného zákona stanoví následující:

„1. Osobami povinnými k dani se rozumějí právnické osoby, organizační jednotky bez právní subjektivity a fyzické osoby, které samostatně vykonávají ekonomickou činnost ve smyslu odstavce 2, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

2. ‚Ekonomickou činností‘ se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

[...]

6. Za osoby povinné k dani se nepovažují orgány veřejné moci a úřady těchto orgánů při provádění úkolů, které ukládají zvláštní právní předpisy a jejichž plněním byly pověřeny, s výjimkou činností, které jsou vykonávány na základě soukromoprávních smluv.“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

13 V rámci polského programu odstraňování azbestu, který byl vypracován na základě usnesení rady ministrů Polské republiky ze dne 14. července 2009 o zavedení víceletého programu nazvaného „Celostátní program odstraňování azbestu v období 2009–2032“, pověřila rada obce L. jejího starostu usnesením 227/VI/2019 ze dne 26. dubna 2019, nazvaným „Aktualizace programu odstraňování azbestu města L. v období 2018 až 2032“, aby provedl příslušné kroky.

14 Podle přílohy tohoto usnesení spočívají uvedené kroky ve svozu výrobků a odpadů obsahujících azbest z obytných budov a obchodů, s výjimkou nemovitostí sloužících k výkonu ekonomické činnosti. V uvedené příloze je rovněž stanoveno, že dotyční obyvatelé nenesou v souvislosti s odstraňováním azbestu žádné náklady, jelikož obec L. přebírá s pomocí Wojwodińskiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej (Vojvodský fond pro ochranu životního prostředí a vodního hospodářství, dále jen „fond na ochranu životního prostředí“) veškeré financování.

15 Starosta obce L. ve vyhlášce 62/9/2019 ze dne 23. září 2019 o podrobných podmínkách provádění uvedeného usnesení a o zřízení komise pro posuzování žádostí o odstranění výrobků a odpadů obsahujících azbest uvedl praktické aspekty kroků vedoucích k odstranění azbestu. Obec měla za účelem provedení těchto prací v úmyslu vyhlásit zadávací řízení, přičemž vybraný uchazeč je měl fakturovat včetně DPH. A následně, na základě uhrazených faktur, hodlala získávat z uvedeného fondu dotace pokrývající 40 % až 100 % výdajů v závislosti na splnění fondem stanovených podmínek.

- 16 V této souvislosti zaslala obec L., která je zaregistrována pro účely DPH, dne 7. ledna 2020 řediteli státní finanční informační služby žádost o individuální výkladové stanovisko k tomu, zda bude v rámci těchto plnění osobou povinnou k DPH, přičemž obec měla za to, že tomu tak není, jelikož při nich jedná v postavení orgánu veřejné moci.
- 17 Ve svém individuálním výkladovém stanovisku ze dne 13. března 2020 měl ředitel státní finanční informační služby za to, že obec L. jedná jako osoba povinná k DPH, a proto by měla být oprávněna odečíst si DPH zaplacenou na vstupu.
- 18 Obec L. výkladové stanovisko napadla u Wojewódzkiego sądu administracyjnego w Lublinie (vojvodský správní soud v Lublinu, Polsko) a dosáhla jeho zrušení. Rozsudkem ze dne 21. července 2020 měl uvedený soud v podstatě za to, že uvedená obec by při provádění úkolů, které ukládají zvláštní právní předpisy a jejichž plněním byla pověřena, jednála jako orgán veřejné moci, a nikoli jako osoba povinná k DPH.
- 19 Ředitel státní finanční informační služby podal proti uvedenému rozsudku kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.
- 20 Za těchto podmínek se Naczelny Sąd Administracyjny (Nejvyšší správní soud, Polsko) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být ustanovení směrnice [2006/112], a zejména její čl. 2 odst. 1, čl. 9 odst. 1 a čl. 13 odst. 1, vykládána v tom smyslu, že obec (orgán veřejné moci) musí být považována za osobu povinnou k DPH, jestliže realizuje program odstraňování azbestu z nemovitostí nacházejících se na jejím území, jejichž vlastníky jsou obyvatelé obce, kteří v tomto ohledu nenesou žádné náklady, nebo tato operace představuje činnost obce jakožto orgánu veřejné moci, vykonávanou za účelem plnění jejích úkolů v zájmu ochrany zdraví a života obyvatel a ochrany životního prostředí, v souvislosti s níž se obec nepovažuje za osobu povinnou k DPH?“

K předběžné otázce

- 21 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 2 odst. 1, čl. 9 odst. 1 a čl. 13 odst. 1 směrnice 2006/112 musí být vykládány v tom smyslu, že skutečnost, že obec pověří určitý podnik uskutečněním plnění spočívajících v odstranění azbestu a ve sběru výrobků a odpadů obsahujících azbest z budov vlastněných jejími obyvateli, kteří o to projeví zájem, představuje poskytování služeb podléhajících DPH, pokud taková činnost nesměruje k získávání pravidelného příjmu a nevede ze strany těchto obyvatel k jakýmkoliv platbám, neboť tato plnění jsou financována z veřejných prostředků.
- 22 Bez dalšího je třeba připomenout, že je na vnitrostátním soudu, který je jediný příslušný k posouzení skutkového stavu, aby určil povahu činností dotčených ve věci v původním řízení (rozsudek ze dne 13. ledna 2022, Termas Sulfurosas de Alcafache, C-513/20, EU:C:2022:18, bod 36).
- 23 Je však na Soudním dvoru, aby mu poskytl všechny prvky výkladu unijního práva, které mohou být užitečné pro rozhodnutí ve věci, která mu je předložena (rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 35 a citovaná judikatura).

24 V tomto ohledu se k tomu, aby se na nabídku odstranění azbestu z určitých nemovitostí, kterou učinila obec svým obyvatelům, kteří jsou jejich vlastníky, vztahovala směrnice 2006/112, musí jednat o poskytnutí služby, kterou pro ně obec uskutečňuje za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) uvedené směrnice, které musí být dále uskutečněno v rámci ekonomické činnosti ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice, tak aby obec jednala rovněž jako osoba povinná k dani.

K existenci poskytnutí služby za úplatu

25 Podle ustálené judikatury platí, že k tomu, aby bylo poskytnutí služby uskutečněno „za úplatu“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112, musí existovat přímá souvislost mezi tímto poskytnutím a protiplněním skutečně obdrženým osobou povinnou k dani. Taková přímá souvislost existuje, pokud je mezi poskytovatelem a příjemcem právní vztah, v rámci něhož jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem představuje skutečné protiplnění za službu poskytnutou tomuto příjemci (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 36 a citovaná judikatura).

26 V projednávané věci z upřesnění poskytnutých předkládajícím soudem vyplývá, že obec L. zamýšlí pověřit určitý podnik, aby jejím obyvatelům, kteří jsou vlastníky nemovitostí obsahujících azbest, na jejich žádost poskytla plnění spočívající v odstranění azbestu a ve sběru výrobků a odpadů obsahujících azbest. V tomto ohledu je třeba uvést, že tato plnění představují poskytnutí služby ve smyslu čl. 24 odst. 1 uvedené směrnice.

27 Je však na předkládajícím soudu, aby určil, kdo je poskytovatelem a kdo příjemcem této služby.

28 V tomto ohledu z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že mezi obcí L. a podnikem, jež tato obec vybere, musí být uzavřena smlouva na činnosti uvedené v bodě 26 tohoto rozsudku a že obec z tohoto titulu obdrží od uvedeného podniku fakturu, kterou sama zaplatí, jelikož dotyční obyvatelé za odstranění azbestu a sběr výrobků a odpadů obsahujících azbest nic neplatí.

29 Je tedy třeba uvést, že výhoda poskytnutá uvedené obci jako protiplnění za platbu spočívá ve vztahu k dotčeným obyvatelům nejen v odstranění nebezpečí pro zdraví a život lidí vyplývajících z vystavení se azbestu, ale rovněž, širě, ve zlepšení kvality života na území, které obec L. spravuje.

30 Ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, však vyplývá, že polská daňová správa má za to, že jelikož hlavními příjemci výhody plynoucí z uvedeného poskytnutí služeb, tedy odstranění azbestu z jejich nemovitostí, jsou dotčení obyvatelé, je třeba mít za to, že tito obyvatelé zmocnili obec L., která tedy jednala jako komisionář ve smyslu článku 28 směrnice 2006/112.

31 Jestliže se podle uvedeného ustanovení osoba povinná k dani podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, má se za to, že obdržela i poskytla tuto službu ona sama. Pokud tudíž tato obec jakožto komisionář pověří vlastním jménem, ale na účet svých obyvatel, dotčený podnik odstraněním azbestu, bude s ní z hlediska DPH zacházeno tak, jako by odstranění azbestu u obyvatel provedla ona sama.

32 Z informací poskytnutých předkládajícím soudem – s výhradou jeho kvalifikace skutkového stavu – přitom nevyplývá, že by se článek 28 směrnice 2006/112 ve věci v původním řízení použil, jelikož podle judikatury toto ustanovení vyžaduje, aby existovalo pověření, při jehož výkonu komisionář

jedná při poskytnutí služeb na účet komitenta, což vyžaduje uzavření dohody mezi komisionářem a komitentem, jejímž předmětem je udělení dotyčného pověření (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. listopadu 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, body 51 a 52).

- 33 Dotyční vlastníci se tak tím, že souhlasí s účastí na obecní iniciativě k odstranění azbestu ze svých nemovitostí, omezují na předložení žádosti obci L., která ověří, zda jsou tyto nemovitosti vhodné k uskutečnění plnění spočívajícího v odstranění azbestu. Nepověřují tedy tuto obec, aby na jejich účet azbest odstranila, ale doufají, že budou moci využít programu odstraňování azbestu. O úspěchu této aktivity tedy rozhoduje obec, a nikoli dotčení vlastníci. Ti kromě podání žádosti nemají na poskytnutí služeb vliv.
- 34 V důsledku toho je sice s ohledem na výše uvedené úvahy třeba uvést, že podmínky použití článku 28 směrnice 2006/112 nejsou v takové situaci, jako je situace dotčená v projednávané věci, splněny, a tudíž obec L. nejednala jménem svých dotčených obyvatel, zbývá však určit, zda může být považována za poskytovatele služeb dotčených ve věci v původním řízení ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice.
- 35 Zprv je třeba připomenout, že aby mohlo být poskytnutí služby považováno za uskutečněné „za úplatu“ ve smyslu směrnice 2006/112, není nezbytné, aby protiplnění za tuto službu bylo získáno přímo od jejího příjemce, ale že může být získáno i od třetí osoby (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 40 a citovaná judikatura).
- 36 Zadruhé skutečnost, že je určitá služba poskytnuta za cenu vyšší nebo nižší, než je cena pořizovací, a tudíž za cenu, která je vyšší nebo nižší, než je běžná tržní cena, je irelevantní pro kvalifikaci plnění jako plnění za úplatu, jelikož taková okolnost nemůže mít vliv na přímý vztah mezi poskytnutím služby, které bylo nebo má být uskutečněno, a protiplněním, které bylo nebo má být obdrženo a jehož výše je určena předem a podle jasně stanovených kritérií (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 43 a citovaná judikatura).
- 37 V důsledku toho s tím není s ohledem na judikaturu uvedenou v bodech 25, 35 a 36 tohoto rozsudku v rozporu to, že v první fázi nese veškeré náklady na služby poskytnuté za tržní cenu vybranou společností sama obec L., a následně případně třetí osoba, a sice dotčené vojvodství, prostřednictvím fondu na ochranu životního prostředí proplatí obci prostřednictvím dotace 40 % až 100 % těchto nákladů.
- 38 Vzhledem k tomu, že proplacení prostředků uvedené obci z tohoto fondu je podmíněno uskutečněním plnění spočívajícího v odstranění azbestu, o kterém by, s výhradou posouzení skutkového stavu předkládajícím soudem, zmíněná obec bez pomoci z uvedeného fondu neuvažovala, je třeba mít za to, že bez ohledu na neexistenci smlouvy mezi tímto fondem a dotyčnými obyvateli obce L. existuje přímá souvislost ve smyslu judikatury uvedené v bodě 25 tohoto rozsudku, jelikož poskytnutí služeb a jeho protihodnota jsou vzájemně propojeny, neboť první z nich je uskutečněno pouze za podmínky, že dojde k poskytnutí druhé, a naopak (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 11. března 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, bod 26 a citovaná judikatura).

- 39 Je tedy třeba mít za to, že v projednávaném případě jsou souběžně poskytovány dvě služby, a sice ta zajišťovaná podnikem vybraným a placeným obcí a dále ta, jejímž poskytovatelem je tato obec, jejímiž příjemci jsou dotyční obyvatelé této obce a jejímž protiplněním je dotace poskytnutá uvedené obci z fondu na ochranu životního prostředí.
- 40 Není pochyb o tom, že první z těchto poskytnutí odpovídá definici poskytnutí služby za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112. Pokud by s ohledem na úvahy uvedené v bodech 35 až 38 tohoto rozsudku měl předkládající soud po posouzení skutkového stavu dojít ke stejnému závěru, pokud jde o druhé z uvedených poskytnutí, tj. to, jehož původcem je obec L., musel by určit, zda je uskutečňováno v rámci ekonomické činnosti, jelikož podle judikatury může být činnost kvalifikována jako „ekonomická činnost“ ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce uvedené směrnice pouze tehdy, pokud odpovídá jednomu z plnění uvedených v jejím čl. 2 odst. 1 (rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 32 a citovaná judikatura).

K poskytnutí služeb v rámci ekonomické činnosti

- 41 Bez dalšího je třeba připomenout, že analýza znění čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112 ozřejmuje rozsah působnosti pojmu „ekonomická činnost“ a současně upřesňuje objektivní povahu tohoto pojmu v tom smyslu, že činnost je posuzována sama o sobě, bez ohledu na svůj účel nebo výsledky [rozsudek ze dne 25. února 2021, Gmina Wrocław (Přeměna práva stavby), C-604/19, EU:C:2021:132, bod 69 a citovaná judikatura].
- 42 Činnost je tak obecně kvalifikována jako „ekonomická“, pokud má pravidelný charakter a je vykonávána za odměnu pro toho, kdo ji uskutečňuje (rozsudek ze dne 15. dubna 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 47 a citovaná judikatura).
- 43 Vzhledem k tomu, že je obtížné vypracovat přesnou definici ekonomické činnosti, je třeba analyzovat všechny podmínky, za kterých je činnost prováděna (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. května 2016, Gemeente Borsele a Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, bod 29 a citovaná judikatura), na základě posouzení každého jednotlivého případu s odkazem na typické jednání podnikatele působícího v dotyčné oblasti, tj. v projednávané věci podniku zabývajícího se odstraňováním azbestu.
- 44 V tomto ohledu je zaprvé třeba uvést, že zatímco podnikatel usiluje o získávání pravidelného příjmu ze své činnosti (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 20. ledna 2021, AJFP Sibiu a DGRFP Braşov, C-655/19, EU:C:2021:40, body 27 až 29, jakož i citovaná judikatura), obec L. nezaměstnává personál na odstraňování azbestu a nevyhledává zákazníky, ale v rámci celostátního programu se omezuje na organizování odstraňování azbestu, k němuž dojde poté, co vlastníci nemovitostí nacházejících se na území obce, kterých se tento program může týkat, projeví přání tohoto programu využít a budou k tomu považováni za způsobilé. Mimoto operace spočívající v odstraňování azbestu v dané obci není ze své podstaty opakující se činností, což projednávanou věc odlišuje od věcí, v nichž měly služby obce trvalou povahu.
- 45 Zadruhé z informací poskytnutých předkládajícím soudem vyplývá, že obec L. nabízí odstranění azbestu z dotčených nemovitostí, jakož i sběr výrobků a odpadů obsahujících azbest bezplatně, zatímco předtím poskytne dotčenému podniku tržní odměnu.

- 46 Soudní dvůr již měl přitom příležitost rozhodnout, že pokud obec získává zpět pouze malou část vynaložených nákladů, přičemž zbytek je financován z veřejných prostředků, může takový rozdíl mezi těmito náklady a částkami vybranými jako protiplnění za nabízené služby vylučovat existenci odměny (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. května 2016, *Gemeente Borsele a Staatssecretaris van Financiën*, C-520/14, EU:C:2016:334, bod 33 a citovaná judikatura). To platí tím spíše, pokud tak jako v projednávaném případě protiplnění odváděné příjemci služeb zcela chybí.
- 47 V důsledku toho i při zohlednění dotací poskytnutých obci L. fondem na ochranu životního prostředí, které pokrývají 40 % až 100 % vynaložených nákladů, povaha takového poskytování služeb neodpovídá přístupu, jež by případně zaujal podnik zabývající se odstraňováním azbestu, který by se při stanovení svých cen snažil pokrýt své náklady a dosáhnout ziskové marže. Navíc náklady spojené s organizací kampaně na odstraňování azbestu u svých obyvatel touto obcí propláceny nejsou – propláceny jsou pouze činnosti svěřené vybrané společnosti. Obec tak nese pouze riziko ztrát, bez jakýchkoliv vyhlídek na zisk.
- 48 Zatřetí se nezdá být pro takový podnik zabývající se odstraňováním azbestu ekonomicky únosné nepřenášet na příjemce svých služeb vynaložené náklady a čekat na částečnou kompenzaci těchto nákladů formou dotace. Takový mechanismus by mu nejen způsobil trvalý nedostatek cash-flow, vzhledem k absenci ziskové marže, neproplacení nákladů spojených s organizací kampaně na odstraňování azbestu a značným výkyvům proplácených procentních podílů, které se mohou pohybovat mezi 40 % a 100 % částek vyplacených vybranému podniku, ale navíc by u něj vyvolal pro osobu povinnou k dani neobvyklou nejistotu, neboť to, zda a v jakém rozsahu třetí osoba uhradí tak významnou část vynaložených nákladů, zůstává skutečně otevřené až do rozhodnutí této třetí osoby, které je přijato až po dotčených plněních.
- 49 V důsledku toho se – s výhradou ověření předkládajícím soudem – nejeví, že by obec L. v projednávaném případě vykonávala činnost ekonomické povahy ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice 2006/112.

K absenci daňové povinnosti vyplývající z plnění uskutečňovaných veřejnoprávním subjektem jakožto orgánem veřejné moci

- 50 Vzhledem k tomu, že obec L. s ohledem na úvahy uvedené v bodech 41 až 49 tohoto rozsudku nevykonává činnost spadající do působnosti směrnice 2006/112, není nutné určovat, zda by tato činnost byla z této působnosti vyloučena rovněž na základě čl. 13 odst. 1 této směrnice.
- 51 S ohledem na předchozí úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že čl. 2 odst. 1, čl. 9 odst. 1 a čl. 13 odst. 1 směrnice 2006/112 musí být vykládány v tom smyslu, že skutečnost, že obec pověří určitý podnik uskutečněním plnění spočívajících v odstranění azbestu a ve sběru výrobků a odpadů obsahujících azbest z budov vlastněných jejími obyvateli, kteří o to projeví zájem, nepředstavuje poskytování služeb podléhajících DPH, pokud taková činnost nesměřuje k získávání pravidelného příjmu a nevede ze strany těchto obyvatel k jakýmkoliv platbám, neboť tato plnění jsou financována z veřejných prostředků.

K nákladům řízení

- 52 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 (sedmý senát) rozhodl takto:

Článek 2 odst. 1, čl. 9 odst. 1 a čl. 13 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty

musí být vykládány v tom smyslu, že

skutečnost, že obec pověří určitý podnik uskutečněním plnění spočívajících v odstranění azbestu a ve sběru výrobků a odpadů obsahujících azbest z budov vlastněných jejími obyvateli, kteří o to projeví zájem, nepředstavuje poskytování služeb podléhajících dani z přidané hodnoty, pokud taková činnost nesměřuje k získávání pravidelného příjmu a nevede ze strany těchto obyvatel k jakýmkoliv platbám, neboť tato plnění jsou financována z veřejných prostředků.

Podpisy