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. a) a c) – Dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu – Článek 9 odst. 1 – Pojmy ‚osoba povinná k dani' a ‚ekonomická činnost' – Obec organizující rozvoj energií z obnovitelných zdrojů na svém území ve prospěch svých obyvatel, vlastníků nemovitosti, kteří projevili zájem být vybaveni systémy poskytujícími takovou energii – Jejich příspěvek dosahující 25 % dotovatelných nákladů, který ale nemůže přesáhnout maximální hodnotu smluvenou mezi obcí a dotčeným vlastníkem – Proplacení 75 % dotovatelných nákladů obci z dotace příslušného vojvodství – Článek 13 odst. 1 – Nezdanění obcí v souvislosti s činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné moci"

Ve věci C-612/21,

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 30. září 2021, v řízení

Gmina O.

proti

Dyrektoru Krajowej Informacji Skarbowej,

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 Gminu O.: J. Wyrzykowski, doradca podatkowy,

– za Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej: B. Kołodziej, D. Pach a T. Wojciechowski,

* Jednací jazyk: polština.

– za polskou vládu: B. Majczyna, jako zmocněnec,

– za Evropskou komisi: A. Armenia a U. Małecka, jako zmocněnkyně,

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, čl. 13 odst. 1 a článku 73 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 O. (obec O.), 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 její povinnosti k platbě daně z přidané hodnoty (DPH) u plnění spočívajících v tom, že uvedená obec uzavírá s některými svými obyvateli smlouvu o instalaci systémů poskytujících energii z obnovitelných zdrojů (dále jen „SPEOZ“) na jejich nemovitosti výměnou za finanční příspěvek těchto obyvatel.

Právní rámec

Unijní právo

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

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

a) dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[…]

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 73 směrnice 2006/112 zní následovně:

„Při dodání zboží nebo poskytnutí služby jiných, než jsou plnění uvedená v článcích 74 až 77, zahrnuje základ daně vše, co tvoří protiplnění, které dodavatel nebo poskytovatel získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce nebo třetí osoby za takové dodání zboží nebo poskytnutí služby, včetně dotací přímo vázaných k ceně těchto plnění.“

Polské právo

7 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.

8 Článek 29a odst. 1 tohoto zákona, který se týká základu daně, stanoví:

„S výhradou odstavců 2, 3 a 5, článků 30a až 30c, 32 a 119 a čl. 120 odst. 4 a 5 zahrnuje základ daně vše, co představuje platbu, kterou dodavatel, resp. poskytovatel služeb získal nebo má získat od pořizovatele, příjemce služby nebo třetí osoby, včetně získaných dotací, subvencí a jiných podobných plateb, které mají přímý vliv na cenu zboží dodaného osobou povinnou k dani nebo služby, kterou poskytla.“

9 Článek 400a odst. 1 ustawy 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 stanoví:

„Financování ochrany životního prostředí a vodního hospodářství zahrnuje:

[…]

21. opatření na ochranu kvality ovzduší;

22. podporu využívání lokálních zdrojů obnovitelných energií a zavádění nosičů energií, které jsou šetrnější k životnímu prostředí;

[…]“

10 Článek 403 odst. 2 téhož zákona stanoví:

„K úkolům obcí vykonávaným v samostatné působnosti patří financování ochrany životního prostředí v rozsahu stanoveném v čl. 400a odst. 1 bodech 2, 5, 8, 9, 15, 16, 21 až 25, 29, 31, 32 a 38 až 42 ve výši odpovídající přinejmenším částce příjmů z poplatků a pokut uvedených v čl. 402 odst. 4, 5 a 6, představujících příjmy obecních rozpočtů, snížené o celkový přebytek z těchto příjmů, který je převeden do rozpočtů vojvodství […]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

11 Obec O., která je v Polsku zaregistrována pro účely DPH, uzavřela se svazkem obcí a dvěma dalšími obcemi, rovněž nacházejícími se v Polsku, dohodu o partnerství při realizaci projektu instalace SPEOZ na území těchto čtyř územních samosprávných celků (dále jen „projekt“).

12 Projekt je součástí regionálního operačního programu příslušného vojvodství na období 2014–2020 a má umožnit přechod na nízkouhlíkové hospodářství. Svazek obcí jakožto koordinátor projektu uzavřel jménem všech čtyř zúčastněných územních samosprávných celků dohodu s vojvodstvím o financování projektu. Podle ní obdrží koordinátor od vojvodství dotace pokrývající pouze část dotovatelných nákladů, načež převede na své partnery část, která jim náleží. Obec O. má konkrétně nárok na finanční prostředky ve výši 75 % celkových dotovatelných nákladů.

13 Každý ze zúčastněných celků vyplatí samostatně podnik vybraný na základě zadávacího řízení, který tedy vystavuje faktury v rámci zakázky týkající se každého z těchto celků.

14 Ohledně zbývající části, kterou musí pokrýt každý z těchto celků, mohou tyto samy rozhodnout o způsobech jejího financování. Obec O. se rozhodla získat od vlastníků nemovitostí, kterým budou na jejich žádost SPEOZ instalovány, příspěvek ve výši 25 % dotovatelných nákladů, který ale nesmí přesáhnout maximální smluvenou hodnotu. Kromě toho je ve vzorové smlouvě uzavírané obcí O. s dotčenými vlastníky stanoveno, že všechny instalované SPEOZ zůstanou jejím majetkem po dobu běhu projektu, to znamená po dobu pěti let od obdržení poslední platby, kterou bude obci proplacena jí příslušející část dotace vyplácené dotyčným vojvodstvím. Po uplynutí tohoto období se SPEOZ stává majetkem vlastníka dotčené nemovitosti.

15 V této souvislosti zaslala obec O. řediteli státní finanční informační služby žádost o individuální výkladové stanovisko, aby zjistila, zda příspěvek uhrazený dotčenými vlastníky a dotace, kterou obdržela od dotyčného vojvodství, mají být osvobozeny od DPH.

16 Ve svém individuálním výkladovém stanovisku ze dne 7. srpna 2019 měl ředitel státní finanční informační služby za to, že obec O. musí být v rámci plnění dotčených ve věci v původním řízení považována za „osobu povinnou k DPH“.

17 Obec O. napadla toto stanovisko u Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (vojvodský správní soud ve Varšavě, Polsko). Ten rozsudkem ze dne 10. července 2020 žalobu zamítl, když rozhodl, že tato obec v rámci plnění dotčených ve věci v původním řízení vykonává ekonomickou činnost, v souvislosti s níž nevystupuje jako orgán veřejné moci.

18 Proti tomuto rozsudku podala obec O. kasační opravný prostředek k Naczelnymu Sądu Administracyjnymu (Nejvyšší správní soud, Polsko), který je předkládajícím soudem.

19 Uvedený soud se zaprvé zamýšlí nad tím, jaké důsledky je třeba vyvodit z toho, že obec O. uzavřela smlouvu s podnikem, který zvítězil v zadávacím řízení, a vyplácí mu příslušné částky, na něž obdrží fakturu vystavenou na své jméno, pokud jde o případný výkon ekonomické činnosti touto obcí. Zadruhé si klade otázku, zda za předpokladu, že by obec skutečně vykonávala takovou činnost, jsou plnění dotčená v původním řízení uskutečňována ve veřejnoprávním režimu. Pokud by se jednalo o ekonomickou činnost, která není vykonávána v rámci takového režimu, si zatřetí klade otázku, jak má být stanoven základ daně pro tato plnění.

20 Za těchto podmínek se Naczelny Sąd Administracyjny (Nejvyšší správní soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) 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) jedná jako osoba povinná k DPH, pokud projekt, jehož účelem je zvýšení podílu obnovitelných zdrojů energií, realizuje tak, že se na základě občanskoprávní smlouvy uzavřené s vlastníky nemovitostí zaváže, že provede instalaci [SPEOZ] na jejich nemovitostech a po uplynutí určité doby převede vlastnictví k těmto systémům na tyto vlastníky?

2) Musí být v případě kladné odpovědi na první otázku do základu daně ve smyslu článku 73 uvedené směrnice zahrnuta dotace získaná obcí (orgánem veřejné moci) z unijních fondů na realizaci projektů týkajících se obnovitelných zdrojů energií?“

K předběžným otázkám

K první otázce

21 Podstatou první 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 prostřednictvím určitého podniku svým obyvatelům vlastnícím nemovitosti, kteří o to projevili zájem, dodá a nainstaluje SPEOZ, představuje dodání zboží a poskytnutí služeb podléhající DPH, pokud taková činnost nesměřuje k získávání pravidelného příjmu a ze strany těchto obyvatel vede pouze k platbám představujícím nanejvýš 25 % vynaložených nákladů, přičemž zbytek je financován 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 činnosti vykonávané obcí v rámci podpory obnovitelných zdrojů energií vztahovala směrnice 2006/112, musí zaprvé jednat o dodání zboží nebo poskytnutí služby, jež tato obec pro své obyvatele uskutečňuje za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. a) a c) směrnice, které musí zadruhé být uskutečněno v rámci ekonomické činnosti ve smyslu čl. 9 odst. 1 uvedené směrnice, tak aby obec jednala rovněž jako osoba povinná k dani.

K existenci dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu

25 Podle ustálené judikatury platí, že k tomu, aby byla taková plnění uskutečněna „za úplatu“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. a) a c) směrnice 2006/112, musí existovat přímá souvislost mezi dodáním zboží nebo poskytnutím služby 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 zboží nebo službu poskytnuté 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).

26 V tomto ohledu je třeba připomenout, že aby tato plnění mohla být považována za uskutečněná „za úplatu“ ve smyslu směrnice 2006/112, není nezbytné, jak rovněž vyplývá z článku 73 této směrnice, aby protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služeb bylo získáno přímo od jejich 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).

27 A dále skutečnost, že jsou uvedená plnění 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 plněním, 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).

28 V projednávané věci z upřesnění poskytnutých předkládajícím soudem vyplývá, že obec O. pověřila podnik, který zvítězil v zadávacím řízení, dodáním SPEOZ a jejich instalací na nemovitosti vlastníků, kteří projevili zájem o účast na této iniciativě. V tomto ohledu je třeba uvést, že převod vlastnictví k takovým systémům je dodáním zboží ve smyslu článku 14 směrnice 2006/112 a že zpřístupnění jejich používání odpovídá poskytnutí služby ve smyslu čl. 24 odst. 1 této směrnice.

29 Není pochyb o tom, že existence smlouvy mezi obcí O. a tímto podnikem, která se týká instalace SPEOZ a převodu jejich vlastnictví na obec na dobu běhu projektu, umožňuje mít za to, že uvedený podnik uskutečňuje pro uvedenou obec plnění za úplatu, jelikož tato kromě toho obdrží z tohoto titulu od uvedeného podniku samostatnou fakturu, kterou sama zaplatí. Toto plnění se s ohledem na úvahy uvedené v předchozím bodě zčásti skládá z dodání zboží, tedy SPEOZ, obci O., která se stává jejich vlastníkem, a zčásti z poskytnutí služby spočívající v instalaci těchto SPEOZ na nemovitosti dotyčných obyvatel. Výhoda poskytnutá této obci výměnou za platbu spočívá nejen ve vlastnictví uvedených SPEOZ, ale také ve zlepšení kvality života jejích obyvatel jako celku díky výrobě energie šetrnější k životnímu prostředí.

30 Není však vyloučeno, že konečnými příjemci tohoto dodání zboží a tohoto poskytnutí služeb, jež by v tomto případě uskutečnil podnik vybraný v zadávacím řízení obcí O., budou vlastníci nemovitostí, na kterých byly nebo budou SPEOZ instalovány, což musí určit předkládající soud.

31 Je totiž nesporné, že se skončením projektu se tito obyvatelé stanou na základě smlouvy uzavřené mezi každým z nich a uvedenou obcí vlastníky SPEOZ a že z nich mají prospěch ihned po jejich instalaci a dále na platbu za jejich dodání a instalaci v zásadě přispívají, jak je uvedeno

v bodě 14 tohoto rozsudku, ve výši 25 % dotovatelných nákladů, avšak tento příspěvek nemůže přesáhnout částku dohodnutou v dané smlouvě. V tomto ohledu s tím ve světle judikatury uvedené v bodech 25 až 27 tohoto rozsudku není v rozporu skutečnost, že třetí osoba, tedy dotčené vojvodství, nese 75 % způsobilých nákladů prostřednictvím dotace vyplacené obci O., ani to, že všechny částky odpovídající těmto podílům ve výši 25 % a 75 % jsou nižší než tržní náklady, to znamená náklady skutečně hrazené touto obcí podniku, který zvítězil v zadávacím řízení, jelikož spoluúčast uvedených obyvatel i dotace vojvodství se týkají pouze podílu na dotovatelných nákladech, nikoli na celkových skutečných nákladech.

32 Pokud by s ohledem na tyto úvahy došel předkládající soud k závěru, že obec O. uskutečňuje pro své obyvatele dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. a) a c) směrnice 2006/112, musel by určit, zda jsou tato plnění uskutečňována 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 dodání zboží a poskytnutí služby v rámci ekonomické činnosti

33 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].

34 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).

35 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 provádějícího instalace SPEOZ.

36 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 O. v žádosti o individuální výkladové stanovisko uvedla, jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, že nemá v úmyslu poskytovat služby instalace SPEOZ pravidelně a nezaměstnává personál k tomuto účelu ani tak nehodlá činit, což projednávanou věc odlišuje od věcí, v nichž měly služby obce trvalou povahu.

37 Zadruhé z informací poskytnutých předkládajícím soudem vyplývá, že se obec O. zřejmě omezuje na to, že svým obyvatelům vlastnícím nemovitý majetek, kteří by mohli mít zájem o SPEOZ, v rámci regionálního programu, který má umožnit přechod na nízkouhlíkové hospodářství,

nabízí jejich dodání a instalaci prostřednictvím podniku vybraného v zadávacím řízení, a to za příspěvek nepřesahující 25 % dotovatelných nákladů na toto dodání a instalaci, zatímco tato obec za ně dotčený podnik odměňuje v tržních cenách.

38 Soudní dvůr již měl přitom příležitost rozhodnout, že pokud obec získává z příspěvků, které vybírá, 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 naznačovat, že tyto příspěvky musí být považovány spíše za poplatek než za odměnu (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). Proto i při zohlednění financování poskytnutého obci O. dotyčným vojvodstvím, které se týká 75 % dotovatelných nákladů, celková částka získaná od dotčených vlastníků a od vojvodství zůstává, jak bylo uvedeno v bodě 31 tohoto rozsudku, vždy nižší než celkové náklady skutečně vynaložené touto obcí, což neodpovídá přístupu, jejž by případně zaujal podnik zabývající se instalacemi SPEOZ, který by se při stanovení svých cen snažil pokrýt své náklady a dosáhnout ziskové marže. Naopak obec nese pouze riziko ztrát, bez jakýchkoliv vyhlídek na zisk.

39 Zatřetí se nezdá být pro takový podnik zabývající se instalacemi SPEOZ ekonomicky únosné přenášet na příjemce svého zboží a služeb nanejvýš 25 % vynaložených nákladů a čekat na kompenzaci podstatné části zbývajících 75 % nákladů formou dotace. Takový mechanismus by mu nejenže způsobil trvalý nedostatek cash-flow, ale navíc by u něj vyvolal pro osobu povinnou k dani neobvyklou nejistotu, neboť to, zda a v jakém rozsahu třetí osoba uhradí významnou část vynaložených nákladů, zůstává skutečně otevřené až do rozhodnutí této třetí osoby, které je přijato až po dotčených plněních.

40 V důsledku toho se – s výhradou ověření předkládajícím soudem – nejeví, že by obec O. 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

41 Vzhledem k tomu, že obec O. ve světle výše uvedených úvah 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.

42 S ohledem na předchozí úvahy je třeba na první 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 prostřednictvím určitého podniku svým obyvatelům vlastnícím nemovitosti, kteří o to projevili zájem, dodá a nainstaluje SPEOZ, nepředstavuje dodání zboží a poskytnutí služeb podléhající DPH, pokud taková činnost nesměřuje k získávání pravidelného příjmu a ze strany těchto obyvatel vede pouze k platbám představujícím nanejvýš čtvrtinu vynaložených nákladů, přičemž zbytek je financován z veřejných prostředků.

Ke druhé otázce

43 S ohledem na odpověď na první otázku není namístě odpovídat na druhou otázku.

K nákladům řízení

44 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 prostřednictvím určitého podniku svým obyvatelům vlastnícím nemovitosti, kteří o to projevili zájem, dodá a nainstaluje systémy poskytující energii z obnovitelných zdrojů, nepředstavuje dodání zboží a poskytnutí služeb podléhající dani z přidané hodnoty, pokud taková činnost nesměřuje k získávání pravidelného příjmu a ze strany těchto obyvatel vede pouze k platbám představujícím nanejvýš čtvrtinu vynaložených nákladů, přičemž zbytek je financován z veřejných prostředků.

Podpisy