Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (sedmi senat)

z dne 30. marca 2023 *

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 2(1)(a) in (c) – Dobava blaga in opravljanje storitev za plačilo – Člen 9(1) – Pojma ‚davčni zavezanec' in ‚ekonomska dejavnost' – Občina, ki organizira razvoj energije iz obnovljivih virov na svojem ozemlju v korist svojih prebivalcev, lastnikov nepremičnin, ki so izrazili željo po opremi s sistemi z obnovljivimi viri energije – Prispevek zadnjenavedenih v višini 25 % stroškov, ki so lahko predmet subvencije, ne da bi smel preseči maksimalno vrednost, dogovorjeno med občino in zainteresiranim lastnikom – Povračilo občine s subvencijo pristojnega vojvodstva v višini 75 % stroškov, ki so lahko predmet subvencije – Člen 13(1) – Nezavezanost občin za plačilo davka v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot javni organi"

V zadevi C-612/21,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska) z odločbo z dne 16. aprila 2021, ki je na Sodišče prispela 30. septembra 2021, v postopku

Gmina O.

proti

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

SODIŠČE (sedmi senat),

v sestavi M. L. Arastey Sahún, predsednica senata, N. Wahl (poročevalec) in J. Passer, sodnika,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Gmina O. J. Wyrzykowski, doradca podatkowy,

– za Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej B. Kołodziej, D. Pach in T. Wojciechowski,

* Jezik postopka: poljščina.

– za poljsko vlado B. Majczyna, agent,

– za Evropsko komisijo A. Armenia in U. Małecka, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 10. novembra 2022

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 2(1), člena 9(1), člena 13(1) in člena 73 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Gmina O. (občina O.) na Poljskem in Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (direktor nacionalnega organa za obveščanje v davčnih zadevah, Poljska) glede davčne predhodne odločbe, naslovljene na to občino v zvezi z njeno zavezanostjo za plačilo davka na dodano vrednost (DDV) glede transakcij, pri katerih gre za to, da navedena občina z nekaterimi svojimi prebivalci sklene pogodbe za namestitev sistemov z obnovljivimi viri energije (v nadaljevanju: SOVE) na njihovih nepremičninah v zameno za finančni prispevek teh prebivalcev.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Člen 2(1) Direktive 2006/112 določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

(a) dobave blaga, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[…]

(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[…]“

4 Člen 9(1) te direktive določa:

„‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

‚Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost se šteje predvsem izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.“

5 Člen 13(1) navedene direktive določa:

„Državni, regionalni in lokalni organi ter druge osebe javnega prava se ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot državni organi, tudi če pobirajo dajatve, pristojbine, prispevke ali plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami.

Pri opravljanju takšnih dejavnosti ali transakcij pa se štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami, če bi njihova obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

V vsakem primeru se osebe javnega prava štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi iz Priloge I, če obseg teh dejavnosti ni tako majhen, da bi bil zanemarljiv.“

6 Člen 73 Direktive 2006/112 določa:

„Pri dobavah blaga in opravljanju storitev, razen tistih iz členov 74 do 77, davčna osnova zajema vse, kar predstavlja plačilo, ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od pridobitelja, prejemnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takšnih dobav.“

Poljsko pravo

7 Z ustawa o podatku od towarów i usług (zakon o davku na blago in storitve) z dne 11. marca 2004 (Dz. U. 2004, št. 54, pozicija 535) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, se Direktiva 2006/112 prenaša v poljsko pravo.

8 Člen 29a(1) tega zakona, ki se nanaša na davčno osnovo, določa:

„Brez poseganja v odstavke 2, 3 in 5 tega člena, člene od 30a do 30c, 32, 119 in člena 120(1), (4) in (5) davčna osnova zajema vse, kar pomeni plačilo, ki ga je dobavitelj oziroma ponudnik storitev na podlagi prodaje prejel oziroma bi moral prejeti od pridobitelja, prejemnika storitev ali tretje osebe, vključno s prejetimi nepovratnimi sredstvi, subvencijami in drugimi podobnimi doplačili, ki imajo neposreden učinek na ceno blaga ali storitev, ki jih dobavi ali opravi davčni zavezanec.“

9 Člen 400a(1) ustawa Prawo ochrony środowiska (zakon o varstvu okolja) z dne 27. aprila 2001 (Dz. U. 2001, št. 62, pozicija 627) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, določa:

„Financiranje varstva okolja in upravljanja voda obsega:

[…]

21. projekte za varstvo kakovosti zraka;

22. spodbujanje uporabe energije iz lokalnih obnovljivih virov in uvajanje okolju prijaznejših virov energije;

[…]“

10 Člen 403(2) tega zakona določa:

„Med naloge občin spada financiranje varstva okolja v okviru, navedenem v členu 400a(1), točke 2, 5, 8, 9, 15, 16, od 21 do 25, 29, 31, 32 in od 38 do 42, v znesku, ki ni manjši od zneska prihodkov iz naslova dajatev in glob iz člena 402(4), (5) in (6), ki pomenijo prihodke občinskih proračunov, zmanjšanega za presežek teh prihodkov, ki se odvede v sklade vojvodstev […]“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

11 Občina O., ki ima identifikacijsko številko za DDV na Poljskem, je z mestno skupnostjo in dvema drugima občinama, ki so prav tako na Poljskem, sklenila partnerski sporazum za izvedbo projekta za namestitev SOVE na območju teh štirih lokalnih skupnosti (v nadaljevanju: projekt).

12 Projekt je del regionalnega operativnega programa zadevnega vojvodstva za obdobje 2014-2020, njegov namen pa je omogočiti prehod na nizkoogljično gospodarstvo. Mestna skupnost je kot vodja projekta v imenu štirih zainteresiranih lokalnih skupnosti s tem vojvodstvom sklenila pogodbo o financiranju projekta. V skladu s to pogodbo vodja projekta od zadevnega vojvodstva prejme subvencije, s katerimi se krije le del stroškov, ki so lahko predmet subvencije, nato pa na svoje partnerje prenese del, ki jim pripada. Občina O. je upravičena do financiranja v višini 75 % vseh stroškov, ki so lahko predmet subvencije.

13 Vsaka skupnost, ki je stranka sporazuma, ločeno določi podjetje, izbrano na podlagi javnega razpisa, to pa torej izda račune za naročilo, ki se nanaša na vsako od teh skupnosti.

14 Vsaka skupnost, ki je stranka sporazuma, lahko sama odloči o načinu financiranja preostalega dela stroškov, ki jih mora nositi. Občina O. se je odločila, da od lastnikov nepremičnin, ki bodo na svojo zahtevo prejeli SOVE, zahteva prispevek v višini 25 % stroškov, ki so lahko predmet subvencije, vendar ta prispevek ne sme preseči najvišje pogodbeno dogovorjene vrednosti. Poleg tega je v tipski pogodbi, ki jo občina O. sklene z zadevnimi lastniki, določeno, da bodo vsi nameščeni SOVE ostali last te občine v obdobju veljavnosti projekta, to je v obdobju petih let od datuma zadnjega plačila, ki ga bo občina prejela iz naslova deleža, ki ji pripada od subvencij, ki jih izplača zadevno vojvodstvo. Po izteku tega obdobja se lastništvo SOVE prenese na lastnika zadevne nepremičnine.

15 V teh okoliščinah je občina O. na direktorja nacionalnega organa za obveščanje v davčnih zadevah naslovila zahtevo za izdajo davčne predhodne odločbe, da bi izvedela, ali morata biti prispevek, ki ga plačajo zainteresirani lastniki, in subvencija, ki jo ta občina prejme od zadevnega vojvodstva, oproščena DDV.

16 Direktor nacionalnega organa za obveščanje v davčnih zadevah je v davčni predhodni odločbi z dne 7. avgusta 2019 menil, da je treba občino O. v okviru transakcij iz postopka v glavni stvari opredeliti kot „zavezanko za DDV“.

17 Občina O. je to davčno predhodno odločbo izpodbijala pred Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (upravno sodišče vojvodstva v Varšavi, Poljska). To je s sodbo z dne 10. julija 2020 tožbo zavrnilo, in sicer je razsodilo, da ta občina v okviru transakcij iz postopka v glavni stvari opravlja ekonomsko dejavnost in da občina O. te dejavnosti ne opravlja kot javni organ.

18 Občina O. je zoper to sodbo vložila kasacijsko pritožbo pri Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska), ki je predložitveno sodišče.

19 Na prvem mestu, navedeno sodišče se sprašuje, kakšne posledice je treba izpeljati iz dejstva, da je občina O. stranka pogodbe, sklenjene s podjetjem, izbranem na javnem razpisu, in da izvaja plačila zneskov, dolgovanih temu podjetju, za katere prejme račun, izdan na njeno ime, kar se tiče vprašanja, ali ta občina morda opravlja ekonomsko dejavnost. Na drugem mestu, ob predpostavki, da zadnjenavedena dejansko opravlja takšno dejavnost, se sprašuje, ali so transakcije iz postopka v glavni stvari opravljene v okviru javnopravne ureditve. Na tretjem mestu, v primeru ugotovitve, da gre za ekonomsko dejavnost, ki se ne opravlja v okviru take ureditve, se sprašuje, kako je treba določiti davčno osnovo za te transakcije.

20 V teh okoliščinah je Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba določbe Direktive [2006/112], zlasti pa člen 2(1), člen 9(1) in člen 13(1) te direktive, razlagati tako, da občina (organ javne oblasti) v okviru izvajanja projekta, katerega cilj je povečanje deleža obnovljivih virov energije, s tem, da se na podlagi civilnopravne pogodbe, sklenjene z lastniki nepremičnin, obveže, da bo vzpostavila in na njihovih nepremičninah montirala [SOVE] ter da bo po preteku določenega obdobja lastninsko pravico na teh sistemih prenesla na lastnike nepremičnin, deluje kot zavezanka za DDV?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali je treba v davčno osnovo v smislu člena 73 navedene direktive vključiti sofinanciranje iz evropskih sredstev, ki ga občina (organ javne oblasti) prejme za izvedbo projektov v zvezi z obnovljivimi viri energije?“

Vprašanji za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

21 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2(1), člen 9(1) in člen 13(1) Direktive 2006/112 razlagati tako, da to, da občina prek podjetja dobavi in namesti SOVE v korist prebivalcev lastnikov, ki so izrazili željo, da bi bili z njimi opremljeni, pomeni dobavo blaga in opravljanje storitev, ki sta predmet DDV, kadar taka dejavnost ni namenjena trajnemu doseganju dohodka in se s plačilom teh prebivalcev krije največ četrtina nastalih stroškov, preostanek pa se financira iz javnih sredstev.

22 Najprej je treba opozoriti, da mora predložitveno sodišče, ki je edino pristojno za presojo dejanskega stanja, določiti naravo transakcij iz postopka v glavni stvari (sodba z dne 13. januarja 2022, Termas Sulfurosas de Alcafache, C-513/20, EU:C:2022:18, točka 36).

23 Vendar mora Sodišče temu sodišču podati vse elemente razlage prava Unije, ki bi mu lahko koristili pri odločanju o zadevi, ki mu je bila predložena (sodba z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 35 in navedena sodna praksa).

24 V zvezi s tem je treba navesti, da je za to, da bi dejavnosti, ki jih je občina opravila v okviru spodbujanja energije iz obnovljivih virov, spadale na področje uporabe Direktive 2006/112, potrebno, prvič, da pomenijo dobavo ali opravljanje storitev, ki ju ta občina za svoje prebivalce opravi za plačilo, v smislu člena 2(1)(a) in (c) te direktive, in drugič, da so bile te dejavnosti opravljene v okviru ekonomske dejavnosti v smislu člena 9(1) navedene direktive, tako da je navedena občina prav tako delovala kot davčna zavezanka.

Obstoj dobave blaga in opravljanja storitev za plačilo

25 V skladu z ustaljeno sodno prakso mora za to, da so v smislu člena 2(1)(a) in (c) Direktive 2006/112 take transakcije opravljene „za plačilo“, obstajati neposredna zveza med dobavo blaga ali opravljanjem storitev na eni strani ter plačilom, ki ga davčni zavezanec dejansko prejme, na drugi strani. Taka neposredna zveza je podana, če med tistim, ki dobavi blago ali opravi storitve, na eni strani ter prejemnikom blaga ali storitev na drugi obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve, pri čemer plačilo, ki ga prejme tisti, ki opravi te transakcije, pomeni dejansko protivrednost dobave ali storitve, opravljene za navedenega prejemnika (glej v tem smislu sodbo z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 36).

26 V zvezi s tem je treba na eni strani opozoriti, da za to, da bi bilo mogoče te transakcije obravnavati kot opravljene „za plačilo“ v smislu Direktive 2006/112, ni nujno, kot izhaja tudi iz člena 73 te direktive, da se plačilo za dobavo blaga ali opravljanje storitev prejme neposredno od prejemnika, temveč je to plačilo mogoče prejeti tudi od tretje osebe (glej v tem smislu sodbo z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 40 in navedena sodna praksa).

27 Na drugi strani dejstvo, da se navedene transakcije opravijo po višji ali nižji ceni od stroškov, torej po ceni, ki je višja ali nižja od običajne tržne cene, ni upoštevno pri opredelitvi transakcije, opravljene za plačilo, saj taka okoliščina ne more vplivati na neposredno zvezo med opravljenimi transakcijami ali transakcijami, ki bodo opravljene, in prejetim plačilom ali plačilom, ki bo prejeto, katerega znesek je določen vnaprej v skladu z natančno določenimi merili (glej v tem smislu sodbo z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 43 in navedena sodna praksa).

28 V obravnavani zadevi je iz pojasnil predložitvenega sodišča razvidno, da občina O. podjetju, ki je bilo izbrano na javnem razpisu, naroči, naj dobavi in namesti SOVE na nepremičninah lastnikov, ki so izrazili interes za sodelovanje pri tej pobudi. V zvezi s tem je treba navesti, da prenos lastništva takih sistemov pomeni dobavo blaga v smislu člena 14 Direktive 2006/112 in da prepustitev teh sistemov v uporabo ustreza opravljanju storitev v smislu člena 24(1) te direktive.

29 Ni dvoma, da je mogoče na podlagi obstoja pogodbe med občino O. in tem podjetjem, ki se nanaša na vzpostavitev SOVE in prenos lastništva na njih na to občino med trajanjem projekta, ugotoviti, da navedeno podjetje za navedeno občino opravlja transakcijo za plačilo, saj poleg tega ta občina iz tega naslova od istega podjetja prejme posamični račun, ki ga plača sama. Ta transakcija glede na ugotovitve, navedene v prejšnji točki, delno zajema dobavo blaga občini O., in sicer SOVE, katerih lastnik postane ta občina, delno pa opravljanje storitev v obliki postavitve teh SOVE na nepremičninah zadevnih prebivalcev. Korist, ki je tej občini dana v zameno za plačilo, ni le v lastništvu navedenih SOVE, ampak tudi v izboljšanju kakovosti življenja njenih prebivalcev kot celote zaradi okolju prijaznejšega načina proizvodnje energije.

30 Vendar ni izključeno, da so lastniki nepremičnin, na katerih so bili ali bodo nameščeni SOVE, končni prejemniki te dobave blaga in teh storitev, tako da bi bile v tem primeru ta dobava in te storitve opravljene s strani občine O. prek podjetja, ki je bilo izbrano na podlagi javnega razpisa, kar bo moralo ugotoviti predložitveno sodišče.

31 Ni namreč sporno, prvič, da bodo ti prebivalci na podlagi pogodbe, sklenjene med vsakim od njih in to občino, po koncu projekta postali lastniki SOVE in da imajo od njih koristi od same namestitve dalje, in drugič, da za plačilo dobave teh SOVE in njihove namestitve, kot je navedeno v točki 14 te sodbe, načeloma prispevajo v višini 25 % stroškov, ki so lahko predmet subvencije, ne da bi ta odstotek lahko presegel znesek, dogovorjen v navedeni pogodbi. V zvezi s tem glede na sodno prakso, navedeno v točkah od 25 do 27 te sodbe, nista odločilna dejstvo, da tretja stran, in sicer zadevno vojvodstvo, krije 75 % upravičenih stroškov prek subvencije, izplačane občini O., niti dejstvo, da so vsi zneski, ki ustrezajo 25-odstotnemu in 75-odstotnemu deležu, nižji od stroška na trgu, to je tistega, ki ga je ta občina dejansko prikazala v korist podjetja, ki je bilo izbrano na javnem razpisu, saj se tako prispevek navedenih prebivalcev kot tudi subvencija tega vojvodstva nanašata le na stroške, ki so lahko predmet subvencije, ne pa na dejanske stroške v celoti.

32 Če bi predložitveno sodišče glede na te preudarke ugotovilo, da občina O. za svoje prebivalce za plačilo dobavlja blago in opravlja storitve v smislu člena 2(1)(a) in (c) Direktive 2006/112, bi moralo ugotoviti, ali so te transakcije opravljene v okviru ekonomske dejavnosti, pri čemer je v skladu s sodno prakso dejavnost mogoče opredeliti kot „ekonomsko dejavnost“ v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, te direktive le, če ustreza eni od transakcij iz člena 2(1) navedene direktive (sodba z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 32 in navedena sodna praksa).

Dobava blaga in opravljanje storitev v okviru ekonomske dejavnosti

33 Najprej je treba opozoriti, da analiza besedila člena 9(1) Direktive 2006/112 pokaže, da je obseg področja uporabe pojma „ekonomska dejavnost“ širok, poleg tega pa je iz nje razvidna tudi objektivnost tega pojma, v smislu da se dejavnost obravnava kot taka, ne glede na njen namen ali rezultat (sodba z dne 25. februarja 2021, Gmina Wrocław (Preoblikovanje pravice do uporabe), C-604/19, EU:C:2021:132, točka 69 in navedena sodna praksa).

34 Dejavnost je tako na splošno opredeljena kot „ekonomska“, če je trajna in opravljena za plačilo, ki ga prejme tisti, ki je opravil transakcijo (sodba z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 47 in navedena sodna praksa).

35 Glede na to, da je težko oblikovati natančno opredelitev ekonomske dejavnosti, je treba analizirati vse okoliščine, v katerih se ta opravlja (glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 2016, Gemeente Borsele in Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, točka 29 in navedena sodna praksa), s presojo vsakega primera posebej glede na to, kako bi tipično ravnal podjetnik, ki deluje na zadevnem področju, torej v obravnavani zadevi montažer SOVE.

36 Prvič, v zvezi s tem je treba navesti, da medtem ko želi podjetnik s svojo dejavnostjo doseči trajen dohodek (glej v tem smislu sodbo z dne 20. januarja 2021, AJFP Sibiu in DGRFP Braşov, C-655/19, EU:C:2021:40, točke od 27 do 29 in navedena sodna praksa), je občina O. v zahtevi za izdajo davčne predhodne odločbe, kot je razvidno iz predložitvene odločbe, navedla, da nima namena zagotavljati storitev namestitve SOVE na redni podlagi ter da za to ne zaposluje niti ne namerava zaposliti delavcev, po čemer se obravnavana zadeva razlikuje od tistih, v katerih so bile storitve občine po naravi trajne.

37 Drugič, na podlagi elementov, ki jih je predložilo predložitveno sodišče, se zdi, da občina O. počne zgolj to, da svojim prebivalcem, ki so lastniki nepremičnin in ki bi jih lahko zanimali SOVE, v okviru regionalnega programa, katerega namen je omogočiti prehod na nizkoogljično

gospodarstvo, ponuja dobavo in namestitev teh SOVE pri njih prek podjetja, ki je bilo izbrano na podlagi javnega razpisa, v zameno za njihov prispevek, ki ni višji od 25 % stroškov, ki so lahko predmet subvencije, povezanih s to dobavo in to namestitvijo, medtem ko ta občina zadevnemu podjetju za isto dobavo in namestitev plača po tržni ceni.

38 Sodišče pa je že razsodilo, da kadar si občina s prejetimi prispevki povrne le majhen del nastalih stroškov, preostanek pa je financiran iz javnih sredstev, taka razlika med temi stroški in zneski, prejetimi v zameno za ponujene storitve, nakazuje, da je treba te prispevke šteti bolj za dajatev kot pa za plačilo (glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 2016, Gemeente Borsele in Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, točka 33 in navedena sodna praksa). Zato je tudi ob upoštevanju plačil, ki jih je občini O. dodelilo zadevno vojvodstvo in ki se nanašajo na 75 % stroškov, ki so lahko predmet subvencije, vsota zneskov, prejetih od zadevnih lastnikov na eni strani in tega vojvodstva na drugi, še vedno strukturno nižja od skupnih stroškov, ki jih je dejansko imela ta občina, kot je bilo navedeno v točki 31 te sodbe, kar ne ustreza pristopu, ki bi ga glede na okoliščine ubral montažer SOVE, ki bi si z določanjem svojih cen prizadeval absorbirati svoje stroške in ustvariti dobiček. Nasprotno navedena občina nosi le tveganje izgub, ne da bi imela možnost ustvariti dobiček.

39 Tretjič, za takega montažerja SOVE ne bi bilo ekonomsko vzdržno, da bi od prejemnikov njegovih dobav blaga in opravljenih storitev zahteval, naj nosijo največ četrtino stroškov, ki so mu nastali, pri tem pa bi čakal, da se s subvencijo povrne bistveni preostali tričetrtinski del teh stroškov. Poleg tega, da bi tak mehanizem pri njem povzročil strukturno poslovanje z izgubo, bi pri njem ustvarjal negotovost, ki je za davčnega zavezanca neobičajna, saj bi vprašanje, ali in v kolikšni meri bo tretja stran povrnila tako velik del nastalih stroškov, dejansko ostalo odprto do odločitve te tretje strani po tem, ko so bile zadevne transakcije že opravljene.

40 Zato ni razvidno – kar pa mora preveriti predložitveno sodišče – da občina O. v obravnavani zadevi opravlja dejavnost, ki je po naravi ekonomska, v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive 2006/112.

Nezavezanost za plačilo davka, ki izhaja iz opravljanja transakcij s strani osebe javnega prava kot javnega organa

41 Ker občina O. glede na zgoraj navedene preudarke ne opravlja dejavnosti, ki bi spadala na področje uporabe Direktive 2006/112, ni treba ugotoviti, ali bi bila ta dejavnost prav tako izključena iz tega področja uporabe na podlagi člena 13(1) te direktive.

42 Glede na zgornje preudarke je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 2(1), člen 9(1) in člen 13(1) Direktive 2006/112 razlagati tako, da to, da občina prek podjetja dobavi in namesti SOVE v korist prebivalcev lastnikov, ki so izrazili željo, da bi bili z njimi opremljeni, ne pomeni dobavo blaga in opravljanje storitev, ki sta predmet DDV, kadar taka dejavnost ni namenjena trajnemu doseganju dohodka in se s plačilom teh prebivalcev krije največ četrtina nastalih stroškov, preostanek pa se financira iz javnih sredstev.

Drugo vprašanje

43 Glede na odgovor na prvo vprašanje na drugo vprašanje ni treba odgovoriti.

Stroški

44 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (sedmi senat) razsodilo:

Člen 2(1), člen 9(1) in člen 13(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost

je treba razlagati tako, da

to, da občina prek podjetja dobavi in namesti sisteme obnovljivih virov energije v korist prebivalcev lastnikov, ki so izrazili željo, da bi bili z njimi opremljeni, ne pomeni dobavo blaga in opravljanje storitev, ki sta predmet davka na dodano vrednost, kadar taka dejavnost ni namenjena trajnemu doseganju dohodka in ti prebivalci plačajo le plačilo, ki krije največ četrtino nastalih stroškov, preostanek pa se financira iz javnih sredstev.

Podpisi