

Vec C-461/08

Don Bosco Onroerend Goed BV

proti

Staatssecretaris van Financiën

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Hoge Raad der Nederlanden)

„Šiesta smernica o DPH – Výklad článku 13 B písm. g) a článku 4 ods. 3 písm. a) – Dodávka pozemku zastavaného čiastočne odstránenou budovou, na mieste ktorej sa má postaviť nová stavba – Oslobodenie od DPH“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Oslobodenia upravené v šiestej smernici – Oslobodenie dodania budovy a pozemku, na ktorom stojí

[Smernica Rady 77/388, článok 4 ods. 3 písm. a) a článok 13 B písm. g)]

Článok 13 B písm. g) v spojení s článkom 4 ods. 3 písm. a) šiestej smernice Rady 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od dane z pridanej hodnoty stanovené v prvom z uvedených ustanovení sa nevzťahuje na dodávku pozemku ešte zastavaného schátralou budovou, ktorá sa má odstrániť, aby sa na jej mieste postavila nová stavba, a ktorej odstránenie, zabezpečené na tieto účely predávajúcim, sa začalo už pred týmto dodaním. Uvedené plnenia dodávky a odstránenia stavby sú z hľadiska dane z pridanej hodnoty jedným plnením, pričom ako celok majú za cieľ dodanie nezastavaného pozemku a nie existujúcej budovy a pozemku, na ktorom stoja, nezávisle od toho, ako pokračili odstraňovacie práce starej budovy v rámci skutočného dodania pozemku.

(pozri bod 44 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 19. novembra 2009 (*)

„Šiesta smernica o DPH – Výklad ?lánku 13 B písm. g) a ?lánku 4 ods. 3 písm. a) – Dodávka pozemku zastavaného ?iasto?ne odstránenou budovou, na mieste ktorej sa má postavi? nová stavba – Oslobodenie od DPH“

Vo veci C?461/08,

ktorej predmetom je návrh na za?atie prejudiciálneho konania pod?a ?lánku 234 ES, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 3. októbra 2008 a doru?ený Súdnemu dvoru 23. októbra 2008, ktorý súvisí s konaním:

Don Bosco Onroerend Goed BV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts, vykonávajúci funkciu predsedu štvrtej komory, sudcovia R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, J. Malenovský a T. von Danwitz (spravodajca),

generálna advokátka: V. Trstenjak,

tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zrete?om na písomnú ?as? konania a po pojednávaní z 9. septembra 2009,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

- Don Bosco Onroerend Goed BV, v zastúpení: W. Ambergen, belastingadviseur,
- holandská vláda, v zastúpení: C. Wissels, M. Noort a M. de Grave, splnomocnení zástupcovia,
- Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci G. Clohessy, SC,
- Komisia Európskych spolo?enstiev, v zastúpení: D. Triantafyllou, M. van Beek a W. Wils, splnomocnení zástupcovia,

so zrete?om na rozhodnutie prijaté po vypo?utí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na za?atie prejudiciálneho konania sa týka výkladu ?lánku 13 B písm. g) v spojení s ?lánkom 4 ods. 3 písm. a) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ?alej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Don Bosco Onroerend Goed BV (?alej len

„Don Bosco“) na jednej strane a Staatssecretaris van Financiën (štátny tajomník pre financie) na druhej strane vo veci oslobodenia od dane z prevodu v súvislosti s nadobudnutím nehnuteľného majetku, pričom ide o oslobodenie založené na podmienke, že toto plnenie podľa holandského práva podlieha dani z pridanej hodnoty (ale len „DPH“).

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Podľa článku 2 bodu 1 šiestej smernice DPH podlieha „dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [za protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou“.

4 Článok 4 ods. 3 tejto smernice stanovuje:

„Ďalšie štáty môžu považovať za zdaniteľnú osobu kohokoľvek, kto na príležitostnom základe realizuje plnenia týkajúce sa činností uvedených v odseku 2 a predovšetkým ktorékoľvek z nasledujúcich plnení:

a) poskytovanie budov alebo častí budov a pozemkov, na ktorých tieto budovy stoja, pred ich prvým obsadením; ďalšie štáty môžu určiť podmienky aplikácie tohto kritéria na prevody budov a pozemkov, na ktorých tieto budovy stoja.

Ďalšie štáty môžu aplikovať aj iné kritérium ako kritérium prvého obsadenia, napríklad obdobie od dátumu ukončenia stavby do dátumu jej poskytnutia alebo obdobie od dátumu prvého obsadenia do dátumu nasledujúceho poskytnutia, a to za predpokladu, že tieto obdobia nebudú dlhšie ako päť rokov, resp. dva roky.

Pojem ‚budova‘ predstavuje akúkoľvek pozemnú stavbu.

b) poskytovanie stavebných pozemkov.

Pojem ‚stavebný pozemok‘ predstavuje akýkoľvek nevyužívaný alebo využívaný pozemok podľa definície ďalších štátov.“

5 Článok 13 šiestej smernice nazvaný „Oslobodenie od dane na území štátu“ stanovuje:

„...“

B. Iné oslobodenia od dane

Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že ďalšie štáty oslobodia od dane nasledujúce položky [plnenia – *neoficiálny preklad*] za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie oslobodení od dane a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

g) budovy a ich časti, aj pozemky, na ktorých stoja s výnimkou definovanou v článku 4 (3) a) [iná dodávka budov alebo častí budov a pozemku, na ktorom stoja, ako je dodávka uvedená v článku 4 ods. 3 písm. a) – *neoficiálny preklad*],

h) iná nezastavaná pôda, okrem stavebných pozemkov, ktoré definuje článok 4 (3) b) [iná dodávka nezastavaného pozemku, ako je dodávka stavebných pozemkov uvedená v článku 4 ods. 3 písm. b) – *neoficiálny preklad*].

...“

6 Podľa článku 13 C prvého odseku písm. b) tejto smernice „členské štáty môžu zdaniteľným osobám poskytnúť právo voľby v otázke zdanenia v prípadoch, ak ide o... plnenia zahrnuté v bodoch B d) g) a h)“.

Vnútroštátna právna úprava

7 Článok 11 zákona z roku 1968 o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968) v platnom znení z roku 1999 (čalej len „zákon o dani z obratu“) stanovuje:

„1. Za podmienok stanovených všeobecným správnyim opatrením sú od dane oslobodené:

a) dodávka nehnuteľného majetku a zdanenie, ktorému tento nehnuteľný majetok podlieha, okrem:

(1) dodávky budovy alebo časti budovy a pozemku, na ktorom stojí, uskutočnenej pred alebo najneskôr dva roky po jej prvom obsadení, ako aj dodávky stavebného pozemku;

(2) inej dodávky, ako je dodávka uvedená v bode 1, osobám, ktoré využívajú nehnuteľný majetok na účely, ktoré celkom alebo s časťou oprávujú odpovedať podľa článku 15 pod podmienkou, že staviteľ, ktorý uskutočňuje dodávku, a ten, ktorému sa dodáva, na tieto účely spoločne zaslali daňovému kontrolórovi žiadosť a navyše rešpektujú podmienky stanovené ministerským nariadením.

...

3. V zmysle článku 1 písm. a) bodu 1:

a) sa za budovu považuje každá pozemná stavba;

b) sa za prvé obsadenie považuje obsadenie budovy po jej prestavbe alebo renovácii, ak výsledkom prestavby alebo renovácie je stavebné dielo;

c) sa za pozemky, na ktorých stoja, považuje každý pozemok všeobecne patriaci k budove alebo určený na to, aby jej slúžil.

4. V zmysle odseku 1 písm. a) bodu 1 sa za stavebný pozemok považuje každý nezastavaný pozemok:

a) na ktorom sa stavia alebo stavalo;

b) na ktorom sa výlučne upravuje alebo upravoval povrch;

c) v okolí ktorého sa uskutočňujú alebo sa uskutočnili úpravy, alebo

d) pre ktorý bolo udelené stavebné povolenie,

na účely pozemnej výstavby.“

8 Článok 2 ods. 1 zákona o daniach z právnych úkonov (Wet op belastingen van rechtsverkeer) stanovuje, že „daň z prevodu“ predstavuje daň, ktorá sa odvádza v dôsledku nadobudnutia nehnuteľného majetku na území Holandska alebo s ňou súvisiace dane“.

9 Podľa článku 15 ods. 1 písm. a) tohto zákona dani z prevodu podlieha za podmienok stanovených všeobecným správnym opatrením nadobudnutie „dodaním podľa článku 11 ods. 1 písm. a) bodu 1 [zákona o dani z obratu]... , ktoré podlieha dani z obratu, okrem prípadu, že sa nehnuteľný majetok využíva na výstavbu a nadobúdateľ si môže úplne alebo sčasti odpísať daň z obratu v súlade s článkom 15 [zákona o dani z obratu]“.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

10 V roku 1998 Stichting Leusderend (ďalej len „predávajúci“) predal spoločnosti Don Bosco pozemok zastavaný dvoma schátralými budovami, ktoré v minulosti slúžili ako škola s internátom (ďalej len „nehnuteľný majetok“).

11 Spoločnosť Don Bosco mala v úmysle tieto dve stavby úplne odstrániť, aby mohla na tomto uvoľnenom pozemku postaviť nové budovy. S predávajúcim bolo v tomto smere dohodnuté, že požiadala o povolenie na odstránenie stavby, uzatvorí s príslušným podnikom zmluvu o predmetnom odstránení stavby a nechá si vyútvoriť náklady spojené s týmto odstránením. Podľa dohody uzavretej medzi predávajúcim a spoločnosťou Don Bosco bude táto spoločnosť znášať uvedené náklady, pričom sa však o to zvýši kúpna cena, okrem nákladov na odstránenie azbestu, ktoré pôjdu na úkor predávajúceho.

12 Obec Leusden (Holandsko) vydala 27. augusta 1999 predávajúcemu povolenie na odstránenie stavby s podmienkou, že odstránenie sa môže uskutočniť až po odstránení azbestu z predmetných budov.

13 Po tom, čo podnik poverený týmito prácami predložil predávajúcemu 21. septembra 1999 návrh rozpočtu na odstránenie azbestu a odstránenie stavby, začal ráno 30. septembra 1999 s prácami.

14 Dodávka nehnuteľného majetku spoločnosti Don Bosco sa uskutočnila v ten istý deň na poludnie. V tomto čase bola odstránená časť povrchu komunikácie medzi budovami, časť bočného štítu jednej z budov bola pomocou hydraulického žeriavu zdemolovaná a sčasti boli zdemolované a odstránené okenné rámy, parapety a murivá.

15 Práce odstraňovania azbestu sa začali až po dodaní nehnuteľného majetku a odstraňovanie existujúcich budov pokračovalo až po ukončení uvedených prác. Napokon z poverenia a na úkor spoločnosti Don Bosco boli na predmetnom pozemku postavené nové budovy určené na administratívne účely.

16 V dôsledku nadobudnutia nehnuteľného majetku bolo spoločnosti Don Bosco zaslané rozhodnutie o dodatočnom výmere dane z prevodu. Sťažnosť podaná proti tomuto rozhodnutiu bola zamietnutá rozhodnutím daňového kontrolóra.

17 Spoločnosť Don Bosco podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu s tvrdením, že dodávka nehnuteľného majetku v predmetnej veci podliehala DPH a že v dôsledku toho je oslobodená od platenia dane z prevodu podľa článku 15 ods. 1 písm. a) zákona o daniach z právnych úkonov.

18 Táto žaloba bola Gerechtshof te Amsterdam (odvolací súd v Amsterdame) zamietnutá ako nedôvodná z dôvodu, že dodávka nehnuteľného majetku je oslobodená od dane z obratu v súlade s článkom 11 ods. 1 písm. a) zákona o dani z obratu.

19 Spoločnosť Don Bosco podala proti rozsudku Gerechthof te Amsterdam kasačný opravný prostriedok s tvrdením, že šiesta smernica a najmä jej článok 13 B písm. h) a článok 4 ods. 3 písm. b) sa majú vykladať v tom zmysle, že dodávka nehnuteľného majetku podlieha DPH.

20 Vnútroštátny súd sa zaoberá otázkou, či dodávka čiastočne odstránenej budovy na účely postavenia novej budovy je ešte dodaním tejto starej budovy, obývanej v minulosti, alebo či každé dodanie uskutočnené počas odstraňovania uvedenej budovy alebo v rámci stavania novej budovy sa má považovať za dodanie tejto novej budovy pred jej prvým obsadením.

21 Vnútroštátny súd v tejto súvislosti odkazuje na zásadu neutrality DPH a uvádza, že v dôsledku zdanenia dodávky nehnuteľného majetku DPH v období medzi začatím odstraňovania starej budovy a prvým obsadením novej budovy, by bolo možné odpísať DPH úctovanú za uvedené odstránenie stavby, začatie stavebných prác a postavenie uvedenej budovy tak, že každé dodanie by bolo až po prvé obsadenie „oslobodené“ od DPH. Naopak, v prípade oslobodenia dodávky pozemku, na ktorom sa nachádza čiastočne alebo celkom odstránená budova, DPH súvisiaca s odstránením stavby by bola súčasťou ceny novej budovy.

22 Podľa tohto súdu by však otázka neutrality DPH bola menej, dokonca by nebola vôbec dotknutá, keď nadobúdateľ a nie predávajúci, ktorý dodáva nehnuteľnosť, ktorej odstránenie sa plánuje, nariadi odstránenie stavby a dá si náklady tohto odstránenia vyúčtovať. Bolo by to a *fortiori* tak aj v prípade, ak by to nebol predávajúci, ale kupujúci, kto naplánoval novú stavbu. V takom prípade sa treba skôr domnievať, že predávajúci v skutočnosti dodáva starú budovu.

23 Keže sa Hoge Raad der Nederlanden domnieval, že výklad šiestej smernice je potrebný na prijatie rozhodnutia vo veci samej, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 13 B písm. g) v spojení s článkom 4 ods. 3 písm. a) šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že dodanie budovy, ktorá bola čiastočne odstránená vzhľadom na jej plánované nahradenie novou budovou, podlieha DPH?

2. Je pre odpoveď na prvú otázku podstatné to, či predávajúci alebo kupujúci prikázal odstrániť stavbu a dal si vyúčtovať náklady tohto odstránenia, a síce v tom zmysle, že dodávka podlieha [DPH] len vtedy, keď príkaz na odstránenie stavby dal predávajúci a dá si náklady tohto odstránenia vyúčtovať?

3. Je pre odpoveď na prvú otázku podstatné, či stavbu novej budovy naplánoval predávajúci, alebo kupujúci budovy, a síce v tom zmysle, že dodávka podlieha [DPH] len vtedy, keď novú stavbu naplánoval predávajúci?

4. V prípade kladnej odpovede na prvú otázku podlieha [DPH] každé dodanie uskutočnené po skutočnom začatí s odstraňovacími prácami, alebo podlieha dani len dodanie uskutočnené neskôr, predovšetkým v rámci, keď je už odstraňovanie stavby v pokročilom štádiu?“

O prejudiciálnych otázkach

24 Vnútroštátny súd sa týmito otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, v podstate pýta, či článok 13 B písm. g) v spojení s článkom 4 ods. 3 písm. a) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že dodávka pozemku, na ktorom je postavená budova, ktorá sa má odstrániť, aby sa na jej mieste postavila nová stavba, a ktorej odstránenie sa začalo už pred týmto dodaním, je alebo nie je oslobodená od DPH.

25 V prvom rade treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry sa výrazy použité na

označenie oslobodenia od dane uvedené v článku 13 šiestej smernice majú vykladať doslovne, keďže oslobodenie predstavuje výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každého dodania tovaru a každého poskytnutia služieb, ktoré zdaniteľná osoba uskutoční za protihodnotu. Výklad týchto pojmov však musí byť v súlade s cieľmi sledovanými uvedeným oslobodením od dane a musí rešpektovať požiadavky zásady daňovej neutrality, ktorá je vlastná spoločnému systému DPH. Toto pravidlo doslovného výkladu preto neznamená, že by sa oslobodenie od dane uvedené v tomto článku 13 malo vykladať spôsobom, ktorý by mu odnímal jeho účinky (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. júna 2007, Haderer, C-445/05, Zb. s. I-4841, bod 18; z 11. decembra 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C-407/07, Zb. s. I-9615, bod 30, a z 23. apríla 2009, TNT Post UK, C-357/07, Zb. s. I-3025, bod 31).

26 Oslobodenie od DPH stanovené v článku 13 B písm. g) uvedenej smernice predpokladá, že dotknutá dodávka sa týka budovy alebo časti budovy a pozemku, na ktorom stojí.

27 Podľa článku 4 ods. 3 písm. a) tretieho pododseku šiestej smernice sa za budovu považuje akákoľvek pozemná stavba.

28 V súvislosti so znením tejto definície pojmu „budova“ holandská vláda tvrdí, že v prípade dodania pozemku, na ktorom je postavená budova, ktorá má byť nahradená a na tieto účely je už čiastočne odstránená, sa táto budova považuje za takú stavbu, pokiaľ sa celkom neodstráni. Čiastočne odstránená budova je vždy starou budovou, ktorá už bola obývaná, ktorej dodanie je oslobodené od DPH podľa článku 13 B písm. g) šiestej smernice.

29 Komisia Európskych spoločenstiev, ktorú na pojednávaní v tomto smere podporilo Írsko, vo svojich písomných pripomienkach naopak tvrdí, že v situácii, akou je tá opísaná v predchádzajúcom bode tohto rozsudku, pozemok je hlavným predmetom dodávky, zatiaľ čo existujúca stavba predstavuje len jej príslušenstvo. Od samého začiatku sa totiž plánovalo odstránenie tejto stavby, a teda dodávka pozemku s cieľom postaviť na ňom novú budovu.

30 Treba preto na jednej strane preskúmať, či skutočná existencia starej budovy alebo jej časti v čase dodania nehnuteľného majetku predstavuje podstatné kritérium na účely uplatnenia oslobodenia od dane stanoveného v článku 13 B písm. g) šiestej smernice, a na druhej strane, či možno alebo sa musia zohľadniť iné skutočnosti okrem tých uvedených v druhej a tretej prejudiciálnej otázke.

31 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že výklad uvedeného ustanovenia nemôže spočívať na pôvodnom alebo pozmenenom návrhu šiestej smernice predloženom Komisiou. Tieto návrhy, pokiaľ ide o dodávku nehnuteľného majetku, zahŕňajú ucelenú právnu úpravu a najmä spoločnú definíciu stavebných pozemkov. Navyše oslobodenie od DPH sa neobmedzuje na dodanie nezastavaných pozemkov. Rada Európskych spoločenstiev však neprijala tieto návrhy a zvolila iný prístup. Pokiaľ ide najmä o pojem „stavebný pozemok“, Rada nakoniec vychádzala z definícií členských štátov (pozri v tomto zmysle rozsudok z 28. marca 1996, Gemeente Emmen, C-468/93, Zb. s. I-1721, bod 21).

32 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu okrem toho vyplýva, že vo veci samej predávajúci nielen predal a dodal pozemok, na ktorom boli v čase uzavretia zmluvy postavené dve budovy. Predávajúci tiež v súlade so svojím záväzkom voči spoločnosti Don Bosco požiadal o povolenie na odstránenie stavby a na jej náklady uzavrel zmluvu s podnikom, ktorý skutočne vykonal odstraňovacie práce uvedených budov. Bolo dohodnuté, že predávajúci si vyúčtuje náklady spojené s týmto odstránením, ktoré sa majú pripočítať ku kúpnej cene nehnuteľného majetku, okrem nákladov na odstránenie azbestu, ktoré zostávajú na úct predávajúceho. Naopak z rozhodnutia vnútroštátneho súdu nevyplýva, že by sa predávajúci mal zúčastniť na stavbe novej

budovy.

33 Predávajúci preto na základe svojho záväzku voči spoločnosti Don Bosco a z hľadiska DPH uskutočnil dodanie nehnuteľného majetku, ako aj poskytol služby týkajúce sa odstránenia existujúcich budov.

34 Za týchto okolností treba určiť, či z hľadiska DPH, najmä pokiaľ ide o ustanovenia uvedené v otázkach položených vnútroštátnym súdom, sa má dodávka nehnuteľného majetku a odstránenie uvedených budov považovať za dve odlišné a samostatné plnenia, ktoré treba posúdiť oddelene, alebo za jedno komplexné plnenie zložené z viacerých plnení (pozri v tomto zmysle rozsudky z 27. októbra 2005, Levob Verzekeringen a OV Bank, C-41/04, Zb. s. I-9433, body 18 a 20, ako aj z 21. februára 2008, Part Service, C-425/06, Zb. s. I-897, body 48 a 49).

35 Z článku 2 šiestej smernice vyplýva, že každé plnenie má byť zvyčajne považované za odlišné a samostatné (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky Part Service, už citovaný, bod 50 a citovanú judikatúru, ako aj z 11. júna 2009, RLRE Tellmer Property, C-572/07, Zb. s. I-4983, bod 17).

36 Za určitých okolností však viaceré formálne odlišné plnenia, ktoré môžu byť poskytnuté oddelene a tak rozdielne viesť buď k zdaneniu, alebo k oslobodeniu od dane, sa musia, ak nie sú samostatné, považovať za jedno plnenie (pozri v tomto zmysle rozsudky Part Service, už citovaný, bod 51, a RLRE Tellmer Property, už citovaný, bod 18).

37 Je to tak najmä v prípade, keď dve alebo viaceré plnenia alebo úkony dodané zdaniteľnou osobou zákazníkovi sú tak úzko spojené, že objektívne tvoria jedno neoddeliteľné hospodárske plnenie, ktorého rozdelenie by bolo neprirodzené (pozri v tomto zmysle rozsudky z 29. marca 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05, Zb. s. I-2697, bod 23; Part Service, už citovaný, bod 53, a RLRE Tellmer Property, už citovaný, bod 19).

38 Ako vyplýva z ustálenej judikatúry Súdneho dvora, ak súbor plnení a úkonov tvorí jedno plnenie, potom je opodstatnené zohľadniť všetky okolnosti, za ktorých sa vykonáva predmetné plnenie s cieľom určiť, či ide o dve alebo viacero odlišných plnení alebo o jedno plnenie (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky Verzekeringen a OV Bank, už citovaný, bod 19, ako aj Aktiebolaget NN, už citovaný, bod 21). Na účely určenia toho, či predmetné plnenie je oslobodené od DPH, je teda potrebné v rozpore s tvrdením spoločnosti Don Bosco a holandskej vlády zohľadniť dodatočné plnenia, akými sú tie uvedené v druhej a tretej prejudiciálnej otázke, prípadne plnenia poskytnuté predávajúcim nehnuteľného majetku.

39 Pokiaľ ide o situáciu, ako je tá vo veci samej, treba konštatovať, že úkony vykonané predávajúcim, preskúmané na účely DPH, sú úzko spojené. Odstraňovacie práce a dodávka pozemku tiež samy osebe spolu súvisia. Hospodárskym cieľom týchto úkonov je vlastníctvo pozemku určeného na výstavbu. Z tohto hľadiska sa nemožno domnievať bez toho, aby sa to stalo neprirodzeným, že spoločnosť Don Bosco získala od tej istej osoby v prvom rade staré budovy spolu s pozemkom, na ktorom stoja, ktorý v danom stave nijako neslúži na účely jej hospodárskej činnosti, a potom jej boli poskytnuté plnenia spočívajúce v odstránení budov, pričom len v dôsledku týchto posledných uvedených plnení sa stal pozemok zúčtovateľný (pozri analogicky rozsudok Aktiebolaget NN, už citovaný, bod 25).

40 Dodávka pozemku ešte zastavaného schátralou budovou, ktorá sa má odstrániť, aby sa na jej mieste postavila nová stavba, a ktorej odstránenie sa začalo už pred týmto dodaním, ako aj odstránenie tejto budovy, sa musia za okolností, ako sú tie opísané vnútroštátnym súdom, považovať z hľadiska DPH za jedno plnenie na účely DPH, pričom ako celok majú za cieľ dodanie nezastavaného pozemku a nie existujúcej budovy.

41 Vzhľadom na to takéto plnenie chápané ako celok nespadá pod oslobodenie od DPH stanovené v článku 13 B písm. g) šiestej smernice nezávisle od toho, ako pokračili demolačné práce starej budovy v čase skutočného dodania pozemku.

42 Za týchto podmienok vnútroštátnemu súdu prináleží preskúmať, či predmetný pozemok zodpovedá pojmu „stavebný pozemok“ v zmysle článku 4 ods. 3 písm. b) a článku 13 B písm. h) šiestej smernice.

43 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že vzhľadom na výslovný odkaz uvedený v tomto článku 4 ods. 3 písm. b) šiestej smernice na definície stavebných pozemkov prijaté členskými štátmi týmto štátom prislúcha určiť pozemky, ktoré sa majú považovať za stavebné pozemky tak na účely uplatnenia tohto ustanovenia, ako aj na účely uplatnenia článku 13 B písm. h) tejto smernice, pričom musia rešpektovať cieľ sledovaný posledným z týchto ustanovení, ktorý spočíva v oslobodení od DPH len takých dodaní nezastavaných pozemkov, ktoré nie sú určené na výstavbu (pozri v tomto zmysle rozsudok *Gemeente Emmen*, už citovaný, body 20 a 25).

44 Vzhľadom na uvedené úvahy je potrebné na položené otázky odpovedať tak, že článok 13 B písm. g) v spojení s článkom 4 ods. 3 písm. a) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od DPH stanovené v prvom z uvedených ustanovení sa nevzťahuje na dodávku pozemku ešte zastavaného schátralou budovou, ktorá sa má odstrániť, aby sa na jej mieste postavila nová stavba, a ktorej odstránenie, zabezpečené na tieto účely predávajúcim, sa začalo už pred týmto dodaním. Uvedené plnenia dodávky a odstránenia stavby sú z hľadiska DPH jedným plnením, pričom ako celok majú za cieľ dodanie nezastavaného pozemku a nie existujúcej budovy a pozemku, na ktorom stoja, nezávisle od toho, ako pokračili odstraňovacie práce starej budovy v čase skutočného dodania pozemku.

O trovách

45 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

¶lánok 13 B písm. g) v spojení s ¶lánkom 4 ods. 3 písm. a) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov ¶lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia sa má vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od dane z pridanej hodnoty stanovené v prvom z uvedených ustanovení sa nevzťahuje na dodávku pozemku ešte zastavaného schátralou budovou, ktorá sa má odstrániť, aby sa na jej mieste postavila nová stavba, a ktorej odstránenie, zabezpečené na tieto účely predávajúcim, sa začalo už pred týmto dodaním. Uvedené plnenia dodávky a odstránenia stavby sú z hľadiska dane z pridanej hodnoty jedným plnením, pričom ako celok majú za cieľ dodanie nezastavaného pozemku a nie existujúcej budovy a pozemku, na ktorom stoja, nezávisle od toho, ako pokročili odstraňovacie práce starej budovy v čase skutočného dodania pozemku.

Podpisy

* Jazyk konania: holandčina.