

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

25. února 2021(*)

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 2 odst. 1 písm. a) – Článek 9 odst. 1 – Článek 13 odst. 1 – Článek 14 odst. 1 a odst. 2 písm. a) – Pojem ‚dodání zboží‘ – Přeměna práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, která vyplývá ze zákona – Obec vybírající úplaty z přeměny – Pojem ‚odškodné‘ – Pojem ‚osoba povinná k dani, která jedná jako taková‘ – Výjimka – Veřejnoprávní subjekty uskutečňující činnosti nebo plnění, při nichž vystupují jako orgány ve veřejné moci“

Ve věci C-604/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu (vojvodský správní soud ve Vratislavi, Polsko) ze dne 19. června 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 9. srpna 2019, v řízení

Gmina Wrocław

proti

Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení J.-C. Bonichot, předseda senátu, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan a N. Jääskinen (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Gmina Wrocław E. Mroczko a T. Straszkiwiczem, radcowie prawni,
- za polskou vládu B. Majczynou, jako zmocněncem,
- za Evropskou komisi J. Jokubauskaitė a M. Siewierskou, jako zmocněnkyněmi,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 3. září 2020,

vydává tento

Rozsudek

1 Tato žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 písm. a), čl. 9

odst. 1, ?l. 13 odst. 1, jakož i ?l. 14 odst. 1 a odst. 2 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daní z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Gmina Wrocław (obec Vratislav, Polsko) proti Dyrektorowi Krajowej Informacji Skarbowej (ředitel Státní finanční informační služby, Polsko) (dále jen „daňový orgán“) týkajícího se individuálního výkladového stanoviska určeného této obci ohledně daní z přidané hodnoty (DPH) z úplat, které jí byly zaplacený za přeměnu práva stavby k nemovitostem na plné vlastnické právo.

Právní rámec

Unijní právo

3 Podle ?l. 2 odst. 1 písm. a) směrnice o DPH je předmětem DPH dodání zboží 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 zní takto:

„Státy, kraje, [okresy], 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 [an]i tehdy, vybírají-li v souvislosti s těmito činnostmi nebo plněními [dávky], poplatky, příspěvky či platby.

Uskutečují-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.

[...]

6 Článek 14 směrnice o DPH stanoví:

„1. ‚Dodáním zboží‘ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

2. Kromě plnění podle odstavce 1 se za dodání zboží považují tato plnění:

a) převod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo vyplývající ze zákona;

[...]

Polské právo

Občanský zákoník

7 §lánek 232 odst. 1 Ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (zákon ze dne 23. dubna 1964, ob?anský zákoník) (Dz. U. z roku 1964, ?. 16, ?ástka 93), ve zn?ní použitelném na spor v p?vodním ?ízení (dále jen „ob?anský zákoník“), stanoví:

„K pozemk?m ve vlastnictví státu, které se nacházejí uvnit? administrativních hranic obcí, státním pozemk?m nacházejícím se mimo tyto hranice, které jsou však za?len?ny do územního plánu obce a jsou ur?eny k dosahování jejich hospodá?ských cí?, a pozemk?m ve vlastnictví územních samosprávných celk? nebo jejich sdružení m?že být z?ízeno právo stavby ve prosp?ch fyzických nebo právnických osob.“

8 §lánek 233 ob?anského zákoníku zní takto:

„V mezích stanovených zákony a pravidly společenského soužití, jakož i smlouvou o z?ízení práva stavby ke státnímu pozemku nebo pozemku náležejícímu územnímu samosprávnému celku nebo sdružení územních samosprávných celk? m?že stavebník užívat pozemek s vylou?ením jakýchkoli jiných osob. V týchž mezích m?že stavebník se svým právem nakládat.“

9 §lánek 234 tohoto zákoníku uvádí:

„Ustanovení o p?evodu vlastnického práva k nemovitostem se uplatní obdobn? na p?evod práva stavby k pozemku ve vlastnictví státu, územního samosprávného celku nebo sdružení územních samosprávných celk?.“

10 §lánek 236 odst. 1 uvedeného zákoníku zní:

„Právo stavby k pozemku ve vlastnictví státu, územního samosprávného celku nebo sdružení územních samosprávných celk? se z?izuje na dobu 99 let. Ve výjime?ných p?ípadech, nevyžaduje-li hospodá?ský cíl práva stavby, aby bylo právo stavby k pozemku z?ízeno na 99 let, m?že být tato doba kratší, nejmén? však 40 let.“

11 §lánek 238 ob?anského zákoníku stanoví:

„Stavebník hradí po dobu trvání práva stavby ro?ní úplatu.“

Zákon o hospoda?ení s nemovitým majetkem

12 §lánek 12a odst. 1 ustawy o gospodarce nieruchomo?ciami (zákon o hospoda?ení s nemovitým majetkem), ze dne 21. srpna 1997 (Dz. U. z roku 2018, ?ástka 2204), ve zn?ní použitelném na spor v p?vodním ?ízení (dále jen „zákon o hospoda?ení s nemovitým majetkem“), stanoví:

„Pen?žní ?ástky za hospoda?ení s nemovitostmi ob?anskoprávní povahy, které vybírá stát, zastoupený starostou p?i výkonu úkol? v oblasti veřejné správy, nebo ministrem pro výstavbu, plánování, územní plánování a bydlení, mohou být zcela nebo z?ásti odkoupeny nebo jejich platba m?že být odložena nebo rozložena na splátky.“

13 §lánek 27 zákona o hospoda?ení s nemovitým majetkem zní takto:

„Prodej nemovitosti nebo z?ízení práva stavby k pozemku vyžaduje uzav?ení smlouvy ve form? notá?ského zápisu. Z?ízení práva stavby k pozemku a p?evod tohoto práva na základ? smlouvy musí být zapsány do pozemkových knih.“

14 §lánek 32 odst. 1 a 2 tohoto zákona uvádí:

„1. Pozemek, k němuž bylo zřízeno právo stavby, lze prodat pouze stavebníkovi [...]

2. Dnem uzavření smlouvy o koupi pozemku zaniká ze zákona dříve zřízené právo stavby. [...]“

15 §lánek 69 uvedeného zákona stanoví:

„Kupní cena pozemku, kterou má stavebník zaplatit, je tvořena částkou odpovídající hodnotě práva stavby k této věci určené podle stavu ke dni prodeje.“

16 §lánek 71 odst. 1 téhož zákona zní:

„Za zřízení práva stavby k pozemku se hradí první úplata a roční úplata.“

17 §lánek 72 odst. 1 zákona o hospodaření s nemovitým majetkem stanoví, že úplaty za právo stavby jsou stanoveny jako procentuální podíl ceny pozemku určené podle §l. 67 odst. 1 tohoto zákona na základě hodnoty pozemku. §lánek 72 odst. 3 bod 4 uvedeného zákona upřesňuje, že sazba roční úplaty za právo stavby k nemovitosti určené k bydlení činí 1 % z ceny pozemku.

Zákon o DPH

18 §lánek 5 odst. 1 bod 1 ustawy o podatku od towarów i usług (zákon o dani ze zboží a služeb) ze dne 11. března 2004 (Dz. U. z roku 2004, č. 54, částka 535, dále jen „zákon o DPH“) stanoví:

„Předmetem daně ze zboží a služeb je: [...] dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu uskutečňovaná v tuzemsku.“

19 §lánek 7 odst. 1 zákona o DPH zní takto:

„Dodáním zboží podle §l. 5 odst. 1 bodu 1 se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník, včetně:

1) převodu vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu orgánu veřejné moci nebo subjektu, který jedná jménem takového orgánu, nebo jeho převodu vyplývajícího ze zákona;

[...]

6) zřízení práva stavby k pozemkům.“

Zákon o přeměně

20 §lánek 1 odst. 1 ustawy o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów (zákon o přeměně práva stavby k pozemkům zastavěným za účelem bydlení na vlastnické právo k těmto pozemkům) ze dne 20. července 2018 (Dz. U. z roku 2018, částka 1716, dále jen „zákon o přeměně“) stanoví:

„Právo stavby k pozemkům zastavěným za účelem bydlení se k 1. lednu 2019 mění na vlastnické právo k těmto pozemkům.“

21 ?lánek 4 odst. 1 bod 3 zákona o p?em?n? zní takto:

„Osv?d?ení o p?em?n? (dále jen ‚osv?d?ení‘), které vydává [...] p?íslušný starosta (purkmistr nebo primátor m?sta), krajská rada nebo vojvodská rada – pokud pozemky náleží územnímu samosprávnému celku – tvoří základ pro zápis vlastnického práva do pozemkových knih.“

22 Odstavec 2 bod 1 tohoto ?lánku up?es?uje, že orgány uvedené v odstavci 1 zmín?ného ?lánku musí vydat osv?d?ení z moci ú?ední, a to ve lh?t?, která nep?ekra?uje dvanáct m?síc? ode dne p?em?ny. Podle odstavce 4 téhož ?lánku osv?d?ení potvrzuje p?em?nu a zmi?uje povinnost hradit ro?ní úplatu z p?em?ny, jakož i výši této úplaty a dobu její splatnosti.

23 ?lánek 5 odst. 1 tohoto zákona uvádí:

„Soud provede z moci ú?ední zápis vlastnictví k pozemk?m a práva na úplatu do pozemkových knih.“

24 ?lánek 6 odst. 1 uvedeného zákona stanoví, že nový vlastník m?že zpochybnit informace obsažené v osv?d?ení podle ?lánku 4 téhož zákona. Žádost podaná podle tohoto postupu vede k vydání správního rozhodnutí, které stanoví výši a lh?tu splatnosti úplaty z p?em?ny.

25 ?lánek 7 zákona o p?em?n? stanoví:

„1. Z titulu p?em?ny hradí nový vlastník pozemku úplatu stávajícímu vlastníkovi pozemku.

2. Výše úplaty odpovídá výši ro?ní úplaty splatné z titulu práva stavby ke dni p?em?ny.

[...]

6. Tato úplata se hradí po dobu 20 let ode dne p?em?ny.

7. Vlastník pozemku m?že kdykoli v období, b?hem n?hož je povinen hradit úplatu, písemn? informovat p?íslušný orgán o svém zám?ru splatit z?statek jednorázov? (jednorázová platba). Výše jednorázové platby odpovídá úplat? za rok, b?hem n?hož byl zám?r provést jednorázovou platbu vyjád?en, vynásobené po?tem let zbývajících do uplynutí doby [20 let].“

26 ?lánek 12 odst. 2 tohoto zákona zní:

„Na úplaty a jednorázové platby se obdobn? použije ?lánek 12a zákona o hospoda?ení s nemovitým majetkem.“

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

27 Obec Vratislav je územním samosprávným celkem zaregistrovaným jako osoba povinná k DPH, jenž byl vlastníkem nemovitostí zatížených právem stavby ve smyslu polského práva.

28 Podle ustanovení ob?anského zákoníku spo?ívá právo stavby v p?enechání pozemku, jehož vlastníkem je stát, územní samosprávný celek nebo sdružení územních samosprávných celk?, k užívání stavebníkovi, který m?že užívat pozemek a nakládat se svým právem s vylou?ením jakýchkoli jiných osob. Stavebníky mohou být fyzické nebo právnické osoby. V rámci práva stavby jsou pozemky v zásad? p?enechány stavebníkovi na dobu 99 let, která m?že být ve výjime?ných p?ípadech zkrácena, avšak nem?že být kratší než 40 let. Stavebník hradí vlastníkovi pozemku ro?ní úplatu jako protihodnotu za právo stavby, a to po dobu trvání tohoto práva.

29 Podle ?l. 72 odst. 1 zákona o hospoda?ení s nemovitým majetkem se úplaty za právo

stavby stanovují jako procentuální podíl ceny předmětného pozemku, jež je podle § 67 odst. 1 tohoto zákona určena na základě hodnoty tohoto pozemku. § 72 odst. 3 bod 4 uvedeného zákona stanoví, že v případě nemovitosti, k níž bylo zřízeno právo stavby za účelem bydlení, činí sazba roční úplaty za právo stavby 1 % z ceny předmětného pozemku.

30 Podle § 5 odst. 1 bodu 1 a § 7 odst. 1 bodu 6 zákona o DPH je zřízení práva stavby k pozemkům dodáním zboží, a tudíž roční úplaty uhrazené stavebníkem měly podléhat DPH.

31 Podle zákona o přeměně bylo k 1. lednu 2019 právo stavby k pozemkům zastavěným za účelem bydlení přeměněno na plné vlastnické právo k této pozemkům.

32 Podle § 7 zákona o přeměně musí stavebníci, kteří se stali vlastníky, hradit veřejnoprávní korporaci, jež byla vlastníkem předmětného pozemku, úplatu z přeměny. Tato úplata je splatná k 31. březnu každého roku po dobu 20 let ode dne přeměny práva stavby k dané nemovitosti na plné vlastnické právo. Tento § 7 upřesňuje, že výše uvedené úplaty odpovídá výši roční úplaty za právo stavby stanovené ke dni této přeměny. Kromě toho může nový vlastník kdykoli v období, během něhož je povinen hradit úplatu z přeměny, písemně informovat příslušný orgán o svém záměru uhradit zůstatek jednorázově.

33 Kromě toho § 6 odst. 1 zákona o přeměně uvádí, že nový vlastník pozemku může napadnout výši úplaty z přeměny a délku období, po které se tato úplata hradí, a to podáním žádosti u příslušného orgánu. Žádost podaná podle tohoto postupu vede k vydání správního rozhodnutí, které stanoví výši a lhůtu splatnosti úplaty z přeměny.

34 Dne 5. ledna 2019 požádala obec Vratislav daňový orgán o vydání individuálního výkladového stanoviska k uplatnění DPH na úplaty, které jí mají být uhrazeny na základě zákona o přeměně.

35 Zmíněná obec tvrdí, že úplaty hrazené novými vlastníky pozemků na základě uvedeného zákona nepodléhají DPH.

36 Daňový orgán má ve svém individuálním výkladovém stanovisku ze dne 15. ledna 2019 naopak za to, že úplaty, které mají být uhrazeny obci Vratislav na základě zákona o přeměně, podléhají DPH jakožto zůstatek splatný z titulu zřízení práva stavby k předmětným pozemkům a z důvodu, že při vybírání těchto úplat jedná tato obec jako osoba povinná k DPH, a nikoli jako orgán veřejné moci.

37 Obec Vratislav podala proti výše uvedenému individuálnímu výkladovému stanovisku žalobu k Wojewódzkiemu Sądowi Administracyjnymu we Wrocławiu (vojvodský správní soud ve Vratislavi, Polsko).

38 Předkládající soud si zaprvé klade otázku, zda by přeměna práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, k níž došlo na základě zákona o přeměně, aniž strany projeví vli tuto přeměnu provést, neměla být považována za plnění uvedené v § 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH, a sice za převod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného vyplývající ze zákona. Uvedený soud si zejména klade otázku, zda může být úplata z přeměny vzhledem k jejím zvláštnostem považována za „odškodné“ ve smyslu uvedeného ustanovení. Předkládající soud má za to, že ve věci, jež mu byla předložena, tomu tak je, a tudíž že přeměna práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo je dodáním zboží ve smyslu § 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH.

39 Uvedený soud zadruhé uvádí, že kdyby však nebylo možné dovodit, že se jedná o dodání zboží ve smyslu výše uvedeného ustanovení, bylo by pak třeba si klást otázku ohledně kvalifikace

právního úkonu ve věci v povodním řízení jako dodání zboží ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice o DPH.

40 Předkládající soud si zatím přeje zjistit, zda v projednávané věci jedná obec Vratislav jako osoba povinná k DPH, jak to tvrdí daňový orgán, nebo zda se případně na tuto obec vztahuje výměta z povinnosti k DPH stanovené v čl. 13 odst. 1 prvním pododstavci směrnice o DPH. Tento soud má za to, že za okolností projednávané věci vykonává uvedená obec činnost jako veřejnoprávní subjekt a podle ustanovení zákona o přeměně v podstatě plní pouze úkoly administrativního rázu. Předkládající soud zdůrazňuje, že k samotné přeměně práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo naopak dochází pouze na základě zákona, bez možnosti sjednat podmínky provedení této přeměny a podmínky úhrady úplat z přeměny, a obec Vratislav nemůže podniknout žádné kroky, jež by mohly mít dopad na oblast osobní, veřejné nebo ekonomické působnosti uvedené přeměny.

41 Za těchto podmínek se Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (vojvodský správní soud ve Vratislavi) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je přeměna práva stavby k nemovitosti na vlastnické právo, která vyplývá ze zákona [...], dodáním zboží ve smyslu čl. 14 odst. 2 písm. a) [směrnice o DPH], ve spojení s čl. 2 odst. 1 písm. a) této směrnice?

2) Je-li odpověď na první otázku záporná, je přeměna práva stavby k nemovitosti na vlastnické právo, která vyplývá ze zákona, dodáním zboží ve smyslu čl. 14 odst. 1 [směrnice o DPH], ve spojení s čl. 2 odst. 1 písm. a) této směrnice?

3) Jedná obec při vybírání takových úplat souvisejících s přeměnou práva stavby k nemovitosti na vlastnické právo [...] jako osoba povinná k dani ve smyslu čl. 9 odst. 1 [směrnice o DPH], ve spojení s čl. 2 odst. 1 písm. a) této směrnice, nebo jako orgán veřejné moci ve smyslu článku 13 uvedené směrnice?“

Ke zrychlenému řízení

42 V žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce požádal předkládající soud o projednání věci ve zrychleném řízení podle čl. 105 odst. 1 jednacího řádu Soudního dvora. Na podporu své žádosti tento soud uvedl, že nedostatek právní jistoty ohledně podmínek zdanění úplat z přeměny práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo je zásahem do rozpočtové jistoty a může způsobit škodu mnoha dotčeným polským občanům.

43 Z článku 105 odst. 1 jednacího řádu vyplývá, že předseda Soudního dvora může k žádosti předkládajícího soudu, nebo výjimečně i bez návrhu, po vyslechnutí soudce zpravodaje a generálního advokáta rozhodnout o projednání předběžné otázky ve zrychleném řízení odchýleně od ustanovení tohoto jednacího řádu, pokud povaha věci vyžaduje, aby byla projednána bez zbytečného odkladu.

44 V projednávané věci předseda Soudního dvora dne 10. října 2019 po vyslechnutí soudce zpravodaje a generální advokátky rozhodl, že se žádost předkládajícího soudu zmíněná v bodě 42 tohoto rozsudku zamítá.

45 Toto rozhodnutí bylo odvoláno tím, že důvody uvedené předkládajícím soudem nebyly s to prokázat, že podmínky stanovené v čl. 105 odst. 1 jednacího řádu byly v projednávané věci splněny (obdobně viz rozsudek ze dne 16. července 2020, Addis, C-517/17, EU:C:2020:579, bod 42).

46 Z ustálené judikatury totiž vyplývá, že pouhé hospodářské zájmy, jakkoli významné a legitimní (usnesení p?edsedy Soudního dvora ze dne 2. září 2015, Leonmobili a Leone, C?353/15, nezveřejněné, EU:C:2015:552, bod 8), ani riziko ekonomické ztráty nebo ekonomicky citlivý charakter v?ci v p?vodním řízení (usnesení p?edsedy Soudního dvora ze dne 29. ledna 2014, E., C?436/13, nezveřejněné, EU:C:2014:95, bod 27) nemohou doložit existenci naléhavosti ve smyslu ?l. 105 odst. 1 jednacního řádu.

47 Krom? toho ani velký počet v?cí, v nichž je řízení p?erušeno do vydání rozhodnutí Soudního dvora o projednávané žádosti o rozhodnutí o p?edběžné otázce, nem?že jako takový p?edstavovat výjimečnou okolnost, jež by od?vod?ovala projednání v?ci ve zrychleném řízení (v tomto smyslu viz usnesení p?edsedy Soudního dvora ze dne 8. března 2012, P, C?6/12, nezveřejněné, EU:C:2012:135, bod 8; ze dne 31. března 2014, Ind?li? ir investicij? draudimas a Nemani?nas, C?671/13, nezveřejněné, EU:C:2014:225, bod 10, a ze dne 28. listopadu 2017, Di Girolamo, C?472/17, nezveřejněné, EU:C:2017:932, bod 15).

K p?edběžným otázkám

K první a druhé otázce

48 Podstatou první a druhé otázky p?edkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je to, zda musí být ?lánek 14 směrnice o DPH vykládán v tom smyslu, že p?em?na práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, jež je stanovena vnitrostátními právními p?edpisy za úhradu úplaty, je dodáním zboží ve smyslu odst. 2 písm. a) tohoto ?lánku, nebo podp?rn? ve smyslu odstavce 1 uvedeného ?lánku.

49 Je třeba p?edeslat, že směrnice o DPH zavádí společný systém DPH založený zejména na jednotné definici zdanitelných pln?ní (rozsudek ze dne 13. ?ervna 2018, Gmina Wroc?aw, C?665/16, EU:C:2018:431, bod 30 a citovaná judikatura).

50 Podle ?l. 2 odst. 1 písm. a) uvedené směrnice je tedy p?edm?tem DPH dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci ?lenského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

51 ?lánek 14 odst. 1 směrnice o DPH definuje pojem „dodání zboží“ jako p?evod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.

52 V tomto ohledu z ustálené judikatury vyplývá, že pojem „dodání zboží“ uvedený v ?l. 14 odst. 1 směrnice o DPH neodkazuje na p?evod vlastnictví zp?soby, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré p?evody hmotného majetku jednou stranou oprav?ující druhou stranu k faktickému nakládání s ním, jako by byla vlastníkem tohoto majetku (rozsudek ze dne 15. kv?tna 2019, Vega International Car Transport and Logistic, C?235/18, EU:C:2019:412, bod 27 a citovaná judikatura).

53 Krom? toho ?l. 14 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice stanoví, že krom? pln?ní podle odstavce 1 tohoto ?lánku se za dodání zboží považuje p?evod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základ? p?íkazu vydaného orgánem ve?ejné moci nebo jeho jménem nebo vyplývající ze zákona.

54 I když ?l. 14 odst. 1 směrnice o DPH obecn? definuje pojem „dodání zboží“, lze z doslovného výkladu odstavce 2 tohoto ?lánku, zejména z výrazu „[k]rom? pln?ní podle odstavce 1“, dovodit, že se tento odstavec 2 týká jiných pln?ní, která jsou sice považována za „dodání zboží“, ale svými znaky se liší od pln?ní uvedených v ?l. 14 odst. 1 této směrnice. Konkrétn? definice pln?ní uvedených v ?l. 14 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice nijak neodkazuje na „právo

nakládat s hmotným majetkem jako vlastník“, o němž se hovoří v čl. 14 odst. 1 téže směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 35). Naproti tomu čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH odkazuje explicitně na převod vlastnického práva k tomuto majetku (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 40).

55 Ze znění a struktury článku 14 směrnice o DPH tudíž vyplývá, že odstavec 2 tohoto článku představuje ve vztahu k obecné definici uvedené v odstavci 1 tohoto článku *lex specialis*, jehož podmínky uplatnění mají samostatnou povahu ve vztahu k podmínkám uplatnění tohoto odstavce 1 (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 36).

56 Kvalifikace jako „dodání zboží“ ve smyslu čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH tedy vyžaduje splnění tří kumulativních podmínek. Nejprve musí dojít k převodu vlastnického práva. Dále tento převod musí být proveden na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo musí vyplývat ze zákona. Konečně musí dojít k platbě odškodného (rozsudek ze dne 13. června 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 37).

57 Pokud jde v projednávané věci o první dvě podmínky zmíněné v předchozím bodě tohoto rozsudku, z údajů poskytnutých předkládajícím soudem vyplývá, že není zpochybnováno, že přeměna práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, jež vedla k převodu vlastnického práva obce Vratislav na bývalé stavebníky, musí být považována za převod vlastnického práva ve smyslu čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH. Navíc je nesporné, že tato přeměna vyplývala ze zákona.

58 K otázce, zda k přeměně práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo došlo za platbu odškodného ve smyslu čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH, je zaprvé nutno uvést, že výrazu „platba odškodného“ podle tohoto ustanovení se při neexistenci jakéhokoli odkazu na vnitrostátní právo členských států musí dostat autonomního a jednotného výkladu, který je vlastní právu Unie a musí zohledňovat zejména povahu *lex specialis* uvedeného ustanovení, jak vyplývá z bodu 55 tohoto rozsudku. Obsah tohoto výrazu tedy nemůže záviset na jeho smyslu a dosahu ve vnitrostátních právech členských států.

59 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že k tomu, aby se jednalo o „platbu odškodného“ ve smyslu čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH, je vzhledem k povaze *lex specialis* tohoto ustanovení irelevantní, že taková platba splňuje všechny podstatné prvky pojmu dodání zboží „za úplatu“ uvedeného v čl. 2 odst. 1 písm. a) této směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, body 44).

60 Z druhé je nutno zdůraznit, že znění čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH odkazuje na „platbu“ odškodného, avšak nestanovuje podmínky ohledně povahy a výše tohoto odškodného.

61 Zatím z judikatury Soudního dvora vyplývá, že k určení, zda je podmínka platby odškodného splněna, je pouze třeba prokázat, že dotčené odškodné přímou souvisí s převodem vlastnického práva a k jeho platbě skutečně došlo, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 45).

62 V projednávané věci ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, vyplývá, že povinnost hradit úplatu z přeměny vyplývá ze zákona v den, kdy dojde k přeměně práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, a výše této úplaty odpovídá výši roční úplaty za právo stavby ke dni této přeměny, přičemž uvedená úplata se hradí po dobu 20 let. Podle informací poskytnutých předkládajícím soudem jsou roční úplaty za právo stavby stanoveny jako procentuální podíl ceny

pozemku. Úplaty z p?em?ny, o které jde v p?vodním ?ízení, tudíž p?ímo souvisí s p?evodem vlastnického práva, p?í?emž jejich skute?né uhrazení musí ov?ít p?edkládající soud.

63 S ohledem na výše uvedené je t?eba na první a druhou otázku odpov?d?t tak, že ?l. 14 odst. 2 písm. a) sm?rnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že p?em?na práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, jež je stanovena vnitrostátními právními p?edpisy za úhradu úplaty, je dodáním zboží ve smyslu tohoto ustanovení.

K t?etí otázce

64 Podstatou t?etí otázky p?edkládajícího soudu je to, zda musí být sm?rnice o DPH vykládána v tom smyslu, že p?i p?em?n? práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, jež je stanovena vnitrostátními právními p?edpisy za úhradu úplaty, jedná obec jako osoba povinná k dani ve smyslu ?l. 9 odst. 1 této sm?rnice, nebo jako orgán ve?ejné moci ve smyslu ?l. 13 odst. 1 uvedené sm?rnice.

65 K podání odpov?di na tuto otázku je na úvod t?eba posoudit, zda je p?em?na práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo za úhradu úplaty ekonomickou ?inností ve smyslu ?l. 9 odst. 1 sm?rnice o DPH.

66 P?edpokladem pro použití ?l. 13 odst. 1 sm?rnice o DPH je totiž p?edchozí zjišt?ní ekonomické povahy doty?né ?innosti. Je-li prokázáno, že se jedná o ekonomickou ?innost ve smyslu ?l. 9 odst. 1 druhého pododstavce této sm?rnice, je následn? t?eba posoudit použitelnost výjimky týkající se ve?ejnoprávních subjekt? stanovené v ?l. 13 odst. 1 prvním pododstavci uvedené sm?rnice (obdobn? viz rozsudky ze dne 29. září 2015, Gmina Wroc?aw, C?276/14, EU:C:2015:635, bod 30; ze dne 29. ?íjna 2015, Sudaçor, C?174/14, EU:C:2015:733, bod 31, a ze dne 13. ?ervna 2018, Gmina Wroc?aw, C?665/16, EU:C:2018:431, bod 47).

K ekonomické povaze ?innosti

67 Pojem „ekonomická ?innost“ je v ?l. 9 odst. 1 druhém pododstavci sm?rnice o DPH definován jako zahrnující veškerou ?innost výrobc?, obchodník? a osob poskytujících služby, zejména pln?ní zahrnující „využívání hmotného nebo nehmotného majetku za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu z n?j“.

68 Pokud jde o pojem „využívání“ ve smyslu ?l. 9 odst. 1 druhého pododstavce sm?rnice o DPH, z judikatury Soudního dvora vyplývá, že v souladu s požadavky zásady neutrality společného systému DPH se tento pojem vztahuje na všechna pln?ní bez ohledu na jejich právní formu, jejichž ú?elem je získávání pravidelného p?íjmu z p?edm?tného majetku (rozsudky ze dne 6. ?íjna 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C?267/08, EU:C:2009:619, bod 20 a citovaná judikatura, a ze dne 2. ?ervna 2016, Lajvér, C?263/15, EU:C:2016:392, bod 24 a citovaná judikatura).

69 Analýza zn?ní ?l. 9 odst. 1 sm?rnice o DPH zd?raz?uje rozsah p?sobnosti pojmu „ekonomická ?innost“ a zároveň též up?es?uje objektivní povahu tohoto pojmu v tom smyslu, že ?innost je posuzována sama o sob?, bez ohledu na její ú?el nebo výsledky [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. ?ervna 2019, IO (DPH – ?innost ?lena dozor?í rady), C?420/18, EU:C:2019:490, bod 31 a citovaná judikatura].

70 V projednávané v?ci bude t?eba p?íhlédnout zejména k tomu, že obec Vratislav vybírá protihodnotou za p?em?nu práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo úplatu od bývalých stavebník?, která se v zásad? hradí po dobu 20 let ode dne této p?em?ny. Obdobn? v p?ípad?, že je tato úplata hrazena v podob? jednorázové platby, odpovídá tato platba úplat? za rok, b?hem

n?hož byl zám?r provést jednorázovou platbu vyjád?en, vynásobené po?tem let zbývajících do uplynutí doby 20 let, po?ítané ode dne uvedené p?em?ny.

71 Na základ? takovýchto poznatk?, které musí ov??it p?edkládající soud, lze dosp?t k záv?ru, že p?em?na práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo umož?uje obci Vratislav získávat z tohoto majetku pravidelný p?íjem, a toto pln?ní je tudíž ekonomickou ?inností ve smyslu ?l. 9 odst. 1 sm?rnice o DPH.

72 V tomto ohledu je bezvýznamné, že takováto p?em?na vyplývá ze zákona a že výše úplaty z p?em?ny byla stanovena tímto zákonem s ohledem na nutné dodržení užite?ného ú?inku ?l. 14 odst. 2 písm. a) sm?rnice o DPH.

73 Stejn? tak okolnost, že obec Vratislav nepodnikla žádné aktivní kroky za ú?elem p?em?ny práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, nebo? k této transakci došlo ze zákona, nem?že sama o sob? vést k záv?ru, že tato p?em?na nespadá do rámce využívání hmotného majetku za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu z n?j ve smyslu ?l. 9 odst. 1 druhého pododstavce sm?rnice o DPH.

74 Z judikatury Soudního dvora nelze totiž dovodit, že podniknutí aktivních krok? k prodeji nemovitosti je nezbytnou podmínkou k tomu, aby ?innost týkající se hospoda?ení s nemovitým majetkem mohla být považována za vykonávanou za ú?elem získávání pravidelného p?íjmu z n?j, a mohla tak být kvalifikována jako „ekonomická ?innost“ [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. ?ervna 2019, IO (DPH – ?innost ?lena dozor?í rady), C?420/18, EU:C:2019:490, bod 29 a citovaná judikatura].

75 Je t?eba dodat, že by takováto podmínka nebyla ani slu?itelná s nutným dodržáním užite?ného ú?inku ?l. 14 odst. 2 písm. a) sm?rnice o DPH, který se již ze své podstaty týká p?evodu vlastnického práva k majetku, k n?muž dochází na základ? p?íkazu vydaného orgánem ve?ejné moci nebo jeho jménem nebo který vyplývá ze zákona.

K výkonu ?innosti jako orgán ve?ejné moci

76 Pokud jde o otázku, zda v takovém p?ípad?, o jaký jde v p?vodním ?ízení, musí být obec Vratislav považována za osobu povinnou k dani jednající jako takovou ve smyslu ?l. 9 odst. 1 sm?rnice o DPH, nebo jako orgán ve?ejné moci ve smyslu ?l. 13 odst. 1 prvního pododstavce této sm?rnice, je na úvod t?eba p?ipomenout, že odchyln? od obecného pravidla da?ové povinnosti stanoveného v ?l. 9 odst. 1 uvedené sm?rnice nepovažuje ?l. 13 odst. 1 téže sm?rnice za osoby povinné k dani obce v souvislosti s ekonomickými ?innostmi nebo pln?ními, p?i nichž vystupují jako orgány ve?ejné moci, ledaže by zacházení s nimi jako s osobami nepovinnými k dani vedlo k výraznému narušení hospodá?ské sout?že (rozsudek ze dne 29. září 2015, Gmina Wroc?aw, C?276/14, EU:C:2015:635, bod 29 a citovaná judikatura).

77 Jakožto výjimka z obecného pravidla podrobení veškeré ekonomické ?innosti DPH musí být toto ustanovení vykládáno striktn? (usnesení ze dne 20. b?ezna 2014, Gmina Wroc?aw, C?72/13, nezve?ejn?né, EU:C:2014:197, bod 19 a citovaná judikatura).

78 Podle ustálené judikatury ze samého zn?ní uvedeného ustanovení vyplývá, že k tomu, aby se uplatnilo pravidlo vyn?tí z povinnosti k DPH, musí být kumulativn? spln?ny dv? podmínky, a sice že p?edm?né ?innosti musí být vykonávány ve?ejnoprávním subjektem a dále že tento subjekt musí jednat jako orgán ve?ejné moci. Pokud jde o posledn? zmín?nou podmínku, lze rozsah vyn?tí z povinnosti k DPH u ve?ejnoprávních subjekt? ur?it na základ? podmínek výkonu dot?ených ?inností. ?innostmi, p?i nichž ve?ejnoprávní subjekty vystupují jako orgány ve?ejné moci ve smyslu ?l. 13 odst. 1 prvního pododstavce sm?rnice o DPH, jsou tak ?innosti, které tyto

subjekty vykonávají v rámci pro ně stanoveného zvláštního právního režimu, s vyloučením
?inností, které vykonávají za týchž právních podmínek jako soukromé hospodá?ské subjekty
(usnesení ze dne 20. března 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, nezveřejněné, EU:C:2014:197,
bod 19 a citovaná judikatura).

79 Soudní dvůr rovněž upřesnil, že podmínka ú?el dotyčné ?innosti je v tomto ohledu
irelevantní a závěr o tom, že je režim této ?innosti veřejnoprávní, lze u?init na základě
skutečnosti, že je vykonávána s využitím výsad veřejné moci (rozsudek ze dne 29. října 2015,
Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 70 a citovaná judikatura).

80 Pokud jde konkrétně o první ze dvou podmínek stanovených v ?l. 13 odst. 1 směrnice o
DPH k tomu, aby se uplatnilo pravidlo vztahující z povinnosti k DPH, není žádných pochyb o tom, že
obec Vratislav je veřejnoprávním subjektem.

81 Je však ještě třeba, aby byla splněna druhá podmínka stanovená v uvedeném ustanovení,
a sice že od DPH jsou osvobozeny pouze ?innosti vykonávané veřejnoprávním subjektem
jednajícím jako orgán veřejné moci.

82 V projednávané věci přítomně kolik skutečností naznačuje – s výhradou ov?ení
předkládajícím soudem – že v rámci přeměny práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické
právo nevyužívá obec Vratislav výsad veřejné moci.

83 Ostatně se jeví, že obec Vratislav při provádění opatření, o nichž rozhodl vnitrostátní
normotvůrce, nemá rozhodovací pravomoc ohledně osobní přisobnosti takovéto přeměny a
podmínek jejího uplatnění.

84 Je patrné, že podle ustanovení zákona o přeměně spoívá role obce Vratislav především v
ov?ení skutkových okolností, vydání osv?dčení o přeměně práva stavby k nemovitosti na plné
vlastnické právo a v informování nového vlastníka o povinnosti hradit úplatu z přeměny. Jak
uvedla generální advokátka v bodě 61 stanoviska, tato úplata, kterou mají hradit bývalí stavebníci,
není stanovena obcí Vratislav v rámci správního řízení na základě pro ni stanoveného zvláštního
veřejnoprávního režimu coby orgánem veřejné moci.

85 Z výše uvedeného vyplývá, že s výhradou ov?ení, která musí provést předkládající soud,
nelze ?innosti vykonávané obcí Vratislav v rámci přeměny práva stavby k nemovitosti na plné
vlastnické právo, přestože jsou ekonomické povahy, považovat za zahrnující využití výsad
veřejné moci.

86 S ohledem na výše uvedené je třeba na této otázku odpovědět tak, že směrnice o DPH
musí být vykládána v tom smyslu, že při přeměně práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické
právo, jež je stanovena vnitrostátními právními předpisy za úhradu úplaty obci, která je vlastníkem
majetku, jenž jí umožňuje získávání pravidelného příjmu z ní, jedná tato obec, s výhradou
ov?ení, která musí provést předkládající soud, jako osoba povinná k dani ve smyslu ?l. 9 odst. 1
této směrnice, a nikoli jako orgán veřejné moci ve smyslu ?l. 13 odst. 1 uvedené směrnice.

K nákladům řízení

87 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu
incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k
rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložением jiných
vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

- 1) Článek 14 odst. 2 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že přeměna práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, jež je stanovena vnitrostátními právními předpisy za úhradu úplaty, je dodáním zboží ve smyslu tohoto ustanovení.
- 2) Směrnice 2006/112 musí být vykládána v tom smyslu, že při přeměně práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, jež je stanovena vnitrostátními právními předpisy za úhradu úplaty obci, která je vlastníkem majetku, jenž jí umožňuje získávání pravidelného příjmu z něj, jedná tato obec, s výhradou ověření, která musí provést předkládající soud, jako osoba povinná k dani ve smyslu čl. 9 odst. 1 této směrnice, a nikoli jako orgán veřejné moci ve smyslu čl. 13 odst. 1 uvedené směrnice.

Podpisy

* – Jednací jazyk: polština.