

## Downloaded via the EU tax law app / web

Za?asna izdaja

SODBA SODIŠ?A (prvi senat)

z dne 25. februarja 2021(\*)

„Predhodno odlo?anje – Obdav?enje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – ?len 2(1)(a) – ?len 9(1) – ?len 13(1) – ?len 14(1) in (2)(a) – Pojem ‚dobava blaga‘ – Preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremi?nini v lastninsko pravico na podlagi zakona – Ob?ina, ki prejema pristojbine iz naslova preoblikovanja – Pojem ‚odškodnina‘ – Pojem ‚dav?ni zavezanec, ki deluje kot tak‘ – Izjema – Osebe javnega prava, ki opravljajo dejavnosti ali transakcije kot državni organi“

V zadevi C?604/19,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (upravno sodiš?e vojvodstva v Vroclavu, Poljska) z odlo?bo z dne 19. junija 2019, ki je na Sodiš?e prispela 9. avgusta 2019, v postopku

### Gmina Wroc?aw

proti

### Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

SODIŠ?E (prvi senat),

v sestavi J.-C. Bonichot, predsednik senata, L. Bay Larsen, sodnik, C. Toader, sodnica, M. Safjan in N. Jääskinen (poro?evalec), sodnika,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za Gmina Wroc?aw E. Mroczek in T. Straszkiwicz, radcowie prawni,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agent,
- za Evropsko komisijo J. Jokubauskait? in M. Siekierzy?ska, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 3. septembra 2020,

izreka naslednjo

### Sodbo

1 Ta predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lena 2(1)(a), ?lena 9(1), ?lena 13(1) in ?lena 14(1) in (2)(a) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o

skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Gmina Wrocław (občina Wrocław, Poljska, v nadaljevanju: občina Wrocław) in Dyrektor Krajowej informacji Skarbowej (direktor nacionalnega urada za davčne informacije, Poljska) (v nadaljevanju: davčni organ) zaradi odprave davčne odločbe, naslovljene na to občino v zvezi z obdavčitvijo pristožbin, ki so bile plačane tej občini zaradi preoblikovanja pravice do trajne uporabe na nepremičninah v lastninsko pravico, z davkom na dodano vrednost (DDV).

## **Pravni okvir**

### ***Pravo Unije***

3 V skladu s členom 2(1)(a) Direktive so predmet DDV dobave blaga, 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.

„Ekonomsko 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) iste 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.

[...]

6 Člen 14 Direktive o DDV v odstavku 1 določa:

„1. ‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

2. Za dobavo blaga se poleg transakcije iz odstavka 1 štejejo naslednje transakcije:

(a) prenos lastninske pravice na premoženju proti plačilu odškodnine po nalogu ali ki ga je opravil državni organ ali je bil opravljen v njegovem imenu ali na podlagi zakona;

[...]

### ***Poljsko pravo***

#### ***Civilni zakonik***

7 Člen 232(1) Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (zakon z dne 23. aprila

1964 o civilnem zakoniku) (Dz. U. 1964, št. 16, pozicija 93), v razliki, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: civilni zakonik), določa:

„Zemljišča, ki so v lasti države in so v upravnih mejah mest, državna zemljišča, ki so zunaj teh meja, vendar so vključena v prostorski načrt mesta in so namenjena uresnitvi njegovih gospodarskih ciljev, ter zemljišča, ki so v lasti ozemeljskih skupnosti ali njihovih združenj, se lahko dajo v trajno uporabo fizičnim in pravnim osebam.“

8 Člen 233 tega zakonika določa:

„V okviru omejitev, doloženih z zakoni in pravili življenja v družbi ter s pogodbo o trajni uporabi državnega zemljišča ali zemljišča ozemeljske skupnosti oziroma združenja ozemeljskih skupnosti, lahko imetnik pravice do uporabe, z izključitvijo katere koli druge osebe, uživa zemljišče. V enakih okvirih lahko imetnik pravice do trajne uporabe razpolaga s svojo pravico.“

9 Člen 234 istega zakonika določa:

„Določbe o prenosu lastninske pravice na nepremičninah se smiselno uporabljajo za dodelitev pravice do trajne uporabe na zemljišču, ki pripada državi, ozemeljski skupnosti ali združenju ozemeljskih skupnosti.“

10 Člen 236(1) civilnega zakonika določa:

„Pravica do trajne uporabe zemljišča, ki pripada državi, ozemeljski skupnosti ali združenju ozemeljskih skupnosti, se dodeli za obdobje 99 let. V izjemnih primerih, kadar gospodarski cilj trajne uporabe ne zahteva, da bi bilo zemljišče dano za obdobje 99 let, je obdobje lahko krajše, vendar pa mora biti vsaj 40 let.“

11 Člen 238 tega zakonika določa:

„Imetnik pravice do trajne uporabe v času njenega trajanja plačuje letno pristojbino.“

### *Zakon o upravljanju nepremičnin*

12 Člen 12a(1) ustava o gospodarce neručomočiami (zakon o upravljanju nepremičnin z dne 21. avgusta 1997 (Dz. U. 2018, pozicija 2204), v razliki, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: zakon o upravljanju nepremičnin), določa:

„Zneski, dolgovani iz naslova upravljanja nepremičnin, za katere velja zasebno pravo in jih pobira država, ki jo zastopa župan pri opravljanju svojih nalog javne uprave, ali minister, pristojen za gradnjo, načrtovanje, urbanizem in stanovanjske zadeve, se lahko v celoti ali delno odpustijo, njihovo plačilo pa je lahko odloženo ali obročno.“

13 Člen 27 zakona o upravljanju nepremičnin določa:

„Prodaja nepremičnine ali dodelitev pravice do trajne uporabe na zemljišču mora biti predmet pogodbe v obliki notarskega zapisa. Dodelitev pravice do trajne uporabe na zemljišču in prenos te pravice s pogodbo morata biti vknjižena v zemljiško knjigo.“

14 Člen 32(1) in (2) tega zakona določa:

„1. Zemljišče, ki je dano v trajno uporabo, se lahko proda le imetniku pravice do trajne uporabe [...].

2. Na dan sklenitve pogodbe o prodaji zemljišča predhodno vknjižena pravica do trajne

uporabe *ipso iure* ugasne. [...]"

15 ?len 69 zakona o upravljanju nepremi?nine dolo?a:

„Cena nepremi?nine, prodane imetniku pravice do trajne uporabe, vklju?uje znesek, ki je enak vrednosti pravice do trajne uporabe za to nepremi?nino, dolo?en glede na stanje na dan prodaje.“

16 ?len 71(1) tega zakona dolo?a:

„Za dodelitev pravice do trajne uporabe se pla?a oziroma pla?uje prva pristojbina in letna pristojbina.“

17 ?len 72(1) zakona o upravljanju nepremi?nin dolo?a, da se pristojbine, dolgovane iz naslova trajne uporabe, izra?unajo kot odstotek cene zemljiš?a, cena zemljiš?a pa se v skladu s ?lenom 67(1) tega zakona dolo?i glede na vrednost zemljiš?a. V ?lenu 72(3), to?ka 4, navedenega zakona je pojasnjeno, da stopnja letne pristojbine, dolgovane iz naslova trajne uporabe, v primeru nepremi?nine, ki se da v trajno uporabo za stanovanjske namene, znaša 1 % cene zemljiš?a.

### *Zakon o DDV*

18 ?len 5(1), to?ka 1, ustava o podatku od towarów i us?ug (zakon o davku na blago in storitve z dne 11. marca 2004 (Dz. U. 2004, št. 54, pozicija 535, v nadaljevanju: zakon o DDV) dolo?a:

„Predmet davka na blago in storitve je naslednje [...]: dobava blaga in storitev, opravljenih na ozemlju države za pla?ilo.“

19 ?len 7(1) zakona o DDV dolo?a:

„Dobava blaga v smislu ?lena 5(1), to?ka 1, pomeni prenos pravice do razpolaganja z blagom kot lastnik, vklju?no s:

1. prenosom lastninske pravice na premoženju proti pla?ilu odškodnine po nalogu ali ki ga je opravil državni organ ali je bil opravljen v njegovem imenu ali na podlagi zakona;

[...]

6. dajanjem zemljiš? v trajno uporabo.“

### *Zakon o preoblikovanju*

20 ?len 1(1) ustawa o przekszta?ceniu prawa u?ytowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo w?asno?ci tych gruntów (zakon o preoblikovanju pravice do trajne uporabe zemljiš?, zazidanih za stanovanjske namene, v lastninsko pravico na teh zemljiš?ih) z dne 20. julija 2018 (Dz. U. 2018, pozicija 1716, v nadaljevanju: zakon o preoblikovanju) dolo?a:

„S 1. januarjem 2019 se pravica do trajne uporabe zemljiš?, zazidanih za stanovanjske namene, spremeni v lastninsko pravico na teh zemljiš?ih.“

21 ?len 4(1), to?ka 3, zakona o preoblikovanju dolo?a:

„Potrdilo o preoblikovanju (v nadaljevanju: potrdilo), ki ga izda [...] pristojni župan (župan, predsednik mesta), svet okrožja ali svet vojvodstva – kadar zemljiš?a pripadajo ozemeljski skupnosti – je podlaga za vpis lastninske pravice v zemljiško knjigo.“

22 Odstavek 2, točka 1, navedenega člena določa, da morajo organi iz prejšnjega odstavka izdati potrdilo po uradni dolžnosti v obdobju do dvanajstih mesecev od dneva preoblikovanja. V skladu z odstavkom 4 istega člena potrdilo potrjuje preoblikovanje, poleg tega pa je v njem navedena obveznost plačila letne pristojbine za preoblikovanje, znesek te pristojbine in čas njene zapadlosti.

23 Člen 5(1) tega zakona določa:

„Sodišče po uradni dolžnosti vpiše lastništvo zemljišč in pravico do prejema plačila v zemljiško knjigo.“

24 Člen 6(1) navedenega zakona določa, da lahko novi lastnik izpodbija informacije v potrdilu iz člena 4 istega zakona. Predlog, vložen po tem postopku, privede do tega, da se z upravno odločbo določi znesek in rok za plačilo pristojbine za preoblikovanje.

25 Člen 7(1) zakona o preoblikovanju določa:

„1. Novi lastnik zemljišča iz naslova preoblikovanja plača pristojbino sedanjemu lastniku zemljišča.

2. Znesek pristojbine je enak znesku letne pristojbine, ki jo je treba plačati iz naslova trajne uporabe na dan preoblikovanja.

[...]

6. Pristojbina se plačuje v obdobju 20 let od dneva preoblikovanja.

7. Lastnik zemljišča lahko kadar koli v obdobju, v katerem je dolžan plačevati pristojbino, pristojni organ pisno obvesti o svoji nameri, da bo preostanek plačal v enkratnem znesku (enkratna pristojbina). Znesek enkratne pristojbine ustreza pristojbini za leto, v katerem je izražen namen plačila enkratne pristojbine, pomnožen s številom let, ki so ostala do izteka obdobja [20 let].“

26 Člen 12(2) tega zakona določa:

„Določbe člena 12a zakona o upravljanju nepremičnin se smiselno uporabljajo za pristojbine in enkratne pristojbine.“

### **Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje**

27 Občina Vroclav je ozemeljska skupnost, registrirana kot davčna zavezanka za DDV, ki je bila lastnica nepremičnin, obremenjenih s pravico do trajne uporabe v smislu poljskega prava.

28 Na podlagi določb civilnega zakonika trajna uporaba pomeni, da se zemljišče, katerega lastnik je država, ozemeljska skupnost ali združenje ozemeljskih skupnosti, da v uporabo uporabniku, imetniku pravice do trajne uporabe, ki lahko ob izključitvi vseh drugih oseb uživa zemljišče in razpolaga s svojo pravico. Imetniki pravice do trajne uporabe so lahko fizične ali pravne osebe. Zemljišča se v okviru trajne uporabe na deloma uporabniku dodelijo za obdobje 99 let, to obdobje pa je v izjemnih primerih lahko skrajšano, vendar ne na manj kot 40 let. Imetnik pravice do trajne uporabe lastniku zemljišča v zameno za trajno uporabo in za čas njenega trajanja plačuje letno pristojbino.

29 V skladu s členom 72(1) zakona o upravljanju nepremičnin se pristojbine, dolgovane iz

naslova trajne uporabe, izražajo kot odstotek cene zadevnega zemljišča, ki se v skladu s členom 67(1) tega zakona določijo glede na vrednost tega zemljišča. Člen 72(3), točka 4, navedenega zakona določa, da v primeru nepremičnine, ki se da v trajno uporabo za stanovanjske namene, znesek pristojbine, dolgovane iz naslova trajne uporabe, znaša 1 % cene zadevnega zemljišča.

30 V skladu s členom 5(1), točka 1, in členom 7(1), točka 6, zakona o DDV je dodelitev pravice do trajne uporabe na zemljiščih dobava blaga, zaradi česar so bile letne pristojbine, ki jih plača uporabnik, predmet DDV.

31 Na podlagi zakona o preoblikovanju se s 1. januarjem 2019 pravica do trajne uporabe na zemljiščih, zazidanih za stanovanjske namene, preoblikuje v lastninsko pravico na teh zemljiščih.

32 V skladu s členom 7 zakona o preoblikovanju morajo imetniki pravice do trajne uporabe, ki so postali lastniki, ozemeljski skupnosti, ki je bila lastnica zadevnega zemljišča, plačevati pristojbino za preoblikovanje. Ta pristojbina v dvajsetletnem obdobju od dneva preoblikovanja pravice do trajne uporabe na zadevni nepremičnini v lastninsko pravico vsako leto zapade 31. marca. V tem členu je pojasnjeno, da je znesek te pristojbine enak znesku letne pristojbine, dolgovane iz naslova trajne uporabe, na dan tega preoblikovanja. Poleg tega lahko novi lastnik kadar koli v obdobju, v katerem mora plačevati pristojbino za preoblikovanje, pristojni organ pisno obvesti o svoji nameri, da bo preostanek plačal v enkratnem znesku.

33 Poleg tega člen 6(1) zakona o preoblikovanju določa, da lahko novi lastnik zemljišča izpodbija znesek pristojbine za preoblikovanje in trajanje obdobja, v katerem je treba plačevati to pristojbino, tako da pri pristojnem organu vložijo predlog. Predlog, vložen po tem postopku, privede do tega, da se z upravno odločbo določita znesek in rok za plačilo pristojbine za preoblikovanje.

34 Občina Wrocław je 5. januarja 2019 davčnemu organu predlagala, naj izda davčno stališče v zvezi z uporabo DDV za pristojbine, ki so ji dolgovane na podlagi zakona o preoblikovanju.

35 Navedena občina trdi, da pristojbine, ki so jih plačali novi lastniki zemljišč na podlagi navedenega zakona, niso predmet DDV.

36 Davčni organ pa je v svojem davčnem stališču z dne 15. januarja 2019, nasprotno, menil, da so pristojbine, ki so občini Wrocław dolgovane na podlagi zakona o preoblikovanju, predmet DDV kot preostanek zneska, dolgovanega iz naslova ustanovitve pravice do trajne uporabe na zadevnem zemljišču, in ker ta občina, kadar prejme te pristojbine, deluje kot davčni zavezanec za DDV, in ne kot državni organ.

37 Zoper navedeno davčno stališče je občina Wrocław vložila tožbo pri Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (upravno sodišče vojvodstva v Wrocławu, Poljska).

38 Predložitveno sodišče na prvem mestu sprašuje, ali preoblikovanja pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, do katerega je prišlo na podlagi zakona o preoblikovanju, ne da bi stranke izrazile voljo za izvedbo tega preoblikovanja, ne bi bilo treba šteti za transakcijo iz člena 14(2)(a), in sicer kot prenos lastninske pravice na premoženju proti plačilu odškodnine na podlagi zakona. To sodišče natančneje sprašuje, ali je mogoče pristojbino za preoblikovanje glede na njene značilnosti šteti za „odškodnino“ v smislu te določbe. Predložitveno sodišče meni, da je v zadevi, ki jo obravnava, tako in da zato preoblikovanje pravice do uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico pomeni dobavo blaga v smislu člena 14(2)(a) Direktive o DDV.

39 Navedeno sodišče na drugem mestu navaja, da bi se, če kljub temu ne bi bilo mogoče šteti,

da gre za dobavo blaga v smislu navedene določbe, zato zastavilo vprašanje kvalifikacije pravne transakcije iz postopka v glavni stvari kot dobave blaga v smislu člena 14(1) Direktive o DDV.

40 Na tretjem mestu, predložitveno sodišče želi izvedeti, ali v tem primeru občina Wrocław deluje kot zavezanec za DDV, kot to trdi davčni organ, ali pa se glede na okoliščine primera za to občino uporablja izjema glede davčne zavezanosti za DDV iz člena 13(1), prvi pododstavek, Direktive o DDV. To sodišče meni, da v okoliščinah tega primera navedena občina opravlja dejavnost kot oseba javnega prava in da v skladu z določbami zakona o preoblikovanju v bistvu opravlja le naloge upravne narave. Predložitveno sodišče poudarja, da se po drugi strani samo preoblikovanje pravice do uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico izvede le na podlagi zakona, brez možnosti pogajanja o pogojih izvedbe tega preoblikovanja in pogojih plačila pristojbin, dolgovanjih na podlagi tega preoblikovanja, ter da občina Wrocław ne more sprejeti nobenega ukrepa, ki bi lahko vplival na osebno, stvarno ali ekonomsko področje uporabe navedenega preoblikovanja.

41 V teh okoliščinah je Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (upravno sodišče vojvodstva v Wrocławu, Poljska) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico na nepremičninah po zakonu [...] pomeni dobavo blaga v smislu člena 14(2)(a) [Direktive o DDV] v povezavi s členom 2(1)(a) te direktive, ki je predmet DDV?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen, ali preoblikovanje pravice do trajne uporabe v lastninsko pravico na nepremičninah po zakonu pomeni dobavo blaga v smislu člena 14(1) [Direktive o DDV] v povezavi s členom 2(1)(a) te direktive, ki je predmet DDV?

3. Ali občina, ki pobira pristojbine za preoblikovanje pravice do trajne uporabe v lastninsko pravico na nepremičninah po zakonu [...] deluje kot davčni zavezanec v smislu člena 9(1) [Direktive o DDV] v povezavi s členom 2(1)(a) te direktive ali kot državni organ v smislu člena 13 navedene direktive?“

### **Hitri postopek**

42 Predložitveno sodišče v predlogu za sprejetje predhodne odločbe predlaga, naj se za to zadevo uporabi hitri postopek iz člena 105(1) Poslovnika Sodišča. To sodišče je v utemeljitev svojega predloga navedlo, da pomanjkanje pravne varnosti v zvezi z načinom obdavčitve pristojbin, dolgovanjih na podlagi preoblikovanja pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, pomeni ogrožanje proračunske varnosti in lahko povzroči škodo tudi številnim zadevnim poljskim državljanom.

43 Iz člena 105(1) Poslovnika izhaja, da če je treba zadevo zaradi njene narave obravnavati v kar najkrajšem času, lahko predsednik Sodišča na predlog predložitvenega sodišča ali izjemoma po uradni dolžnosti po opredelitvi sodnika poročevalca in generalnega pravobranilca odloči, da se z odstopanjem od določb navedenega poslovnika predlog za sprejetje predhodne odločbe obravnava po hitrem postopku.

44 V obravnavanem primeru je predsednik Sodišča 10. oktobra 2019 po opredelitvi sodnika poročevalca in generalne pravobranilke odločil, da zavrne predlog predložitvenega sodišča iz točke 42 te sodbe.

45 Ta odločba je bila obrazložena s tem, da na podlagi razlogov, ki jih je navedlo predložitveno sodišče, ni bilo mogoče ugotoviti, da so bili v okviru te zadeve izpolnjeni pogoji iz člena 105(1)

Poslovnika (glej po analogiji sodbo z dne 16. julija 2020, Addis, C?517/17, EU:C:2020:579, to?ka 42).

46 V skladu z ustaljeno sodno prakso niti zgolj ekonomski interesi, ne glede na to, kako veliki ali legitimni so (sklep predsednika Sodiš?a z dne 2. septembra 2015, Leonmobili in Leone, C?353/15, neobjavljen, EU:C:2015:552, to?ka 8), niti tveganje ekonomske izgube ali ekonomska ob?utljivost zadeve v glavni stvari (sklep predsednika Sodiš?a z dne 29. januarja 2014, E., C?436/13, neobjavljen, EU:C:2014:95, to?ka 27) ne izkazujejo nujnosti v smislu ?lena 105(1) Poslovnika.

47 Poleg tega veliko število zadev, v katerih je postopek prekinjen v pri?akovanju odlo?itve Sodiš?a v zvezi s tem predlogom za sprejetje predhodne odlo?be, ravno tako kot tako ne more pomeniti izredne okoliš?ine, ki bi lahko upravi?ila uporabo hitrega postopka (glej v tem smislu sklepe predsednika Sodiš?a z dne 8. marca 2012, P, C?6/12, neobjavljen, EU:C:2012:135, to?ka 8; z dne 31. marca 2014, Ind?li? ir investicij? draudimas in Nemani?nas, C?671/13, neobjavljen, EU:C:2014:225, to?ka 10, in z dne 28. novembra 2017, Di Girolamo, C?472/17, neobjavljen, EU:C:2017:932, to?ka 15).

## **Vprašanja za predhodno odlo?anje**

### ***Prvo in drugo vprašanje za predhodno odlo?anje***

48 Predložitveno sodiš?e s prvim in drugim vprašanjem za predhodno odlo?anje, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba ?len 14 Direktive o DDV razlagati tako, da preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremi?nini v lastninsko pravico, ki je dolo?eno v nacionalni zakonodaji in za katero je treba pla?ati pristojbino, pomeni dobavo blaga v smislu odstavka 2, to?ka (a), tega ?lena ali, podredno, v smislu odstavka 1 navedenega ?lena.

49 Najprej je treba spomniti, da Direktiva o DDV dolo?a skupni sistem DDV, ki med drugim temelji na enotni opredelitvi obdav?ljivih transakcij (sodba z dne 13. junija 2018, Gmina Wroc?aw, C?665/16, EU:C:2018:431, to?ka 30 in navedena sodna praksa).

50 Tako so v skladu s ?lenom 2(1)(a) navedene direktive predmet obdav?itve z DDV dobave blaga, ki jih dav?ni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države ?lanice za pla?ilo.

51 ?len 14(1) Direktive o DDV „dobavo blaga“ opredeljuje kot prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

52 V zvezi s tem se v skladu z ustaljeno sodno prakso pojem „dobava blaga“ iz ?lena 14(1) Direktive o DDV ne nanaša na prenos lastništva v oblikah, dolo?enih z nacionalnim pravom, ki se uporabi, ampak na vsak prenos premoženja v stvareh, ki ga opravi ena stranka, ki drugo stranko pooblasti, da s tem premoženjem dejansko razpolaga, kot da bi bila njegov lastnik (sodba z dne 15. maja 2019, Vega International Car Transport and Logistic, C?235/18, EU:C:2019:412, to?ka 27 in navedena sodna praksa).

53 Poleg tega ?len 14(2)(a) navedene direktive dolo?a, da se poleg transakcije iz odstavka 1 tega ?lena za „dobavo blaga“ šteje prenos lastninske pravice na premoženju proti pla?ilu odškodnine po nalogu ali ki ga je opravil državni organ ali je bil opravljen v njegovem imenu ali na podlagi zakona.

54 Zato je, ?prav ?len 14(1) Direktive o DDV na splošno opredeljuje pojem „dobava blaga“, iz jezikovne razlage odstavka 2 tega ?lena, zlasti izraza „poleg transakcije iz odstavka 1“, mogo?e sklepati, da se odstavek 2 nanaša na druge transakcije, ki so sicer opredeljene kot „dobava



blaga“, vendar pa imajo drugačne značilnosti kot tiste iz člena 14(1) te direktive. Natančneje, v opredelitvi transakcij iz člena 14(2)(a) te direktive ni nobenega sklicevanja na „pravico do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik“, ki je navedeno v členu 14(1) iste direktive (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 35). Člen 14(2)(a) Direktive o DDV pa se, nasprotno, izrecno sklicuje na prenos lastništva na tem premoženju (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 40).

55 Iz besedila in sistematike člena 14 Direktive o DDV torej izhaja, da odstavek 2 tega člena glede na splošno opredelitev iz odstavka 1 pomeni *lex specialis*, katerega pogoji za uporabo so avtonomni glede na tiste iz navedenega odstavka 1 (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 36).

56 Za opredelitev „dobave blaga“ v smislu člena 14(2)(a) Direktive o DDV morajo biti tako izpolnjeni trije kumulativni pogoji. Najprej, priti mora do prenosa lastninske pravice. Dalje, ta prenos mora biti opravljen po nalogu ali v imenu državnega organa ali na podlagi zakona. Nazadnje, plačati je treba odškodnino (sodba z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 37).

57 V obravnavanem primeru je glede prvih dveh pogojev, navedenih v prejšnji točki te sodbe, iz navedb predložitvenega sodišča razvidno, da ni sporno, da je treba preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, ki je povzročilo prenos lastninske pravice z občine Wrocław na nekdanje imetnike pravice do trajne uporabe, opredeliti kot prenos lastninske pravice v smislu člena 14(2)(a) Direktive o DDV. Poleg tega ni sporno, da je do navedenega preoblikovanja prišlo na podlagi zakona.

58 Glede vprašanja, ali je do preoblikovanja pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico prišlo „proti plačilu odškodnine“ v smislu člena 14(2)(a) Direktive o DDV, je treba na prvem mestu ugotoviti, da je treba za izraz „plačilo odškodnine“ v skladu s to določbo, ker ni nobenega sklicevanja na nacionalno pravo držav članic, podati avtonomno in enotno razlago, ki je lastna pravu Unije in pri kateri se med drugim upošteva, da je navedena določba, kot je razvidno iz točke 55 te sodbe, *lex specialis*. Tako vsebina tega izraza ne more biti odvisna od pomena in obsega, ki ga ima ta pojem v nacionalnih pravnih redih držav članic.

59 V zvezi s tem iz sodne prakse Sodišča izhaja, da za „plačilo odškodnine“ v smislu člena 14(2)(a) Direktive o DDV, glede na to, da je ta določba *lex specialis*, ni upošteveno, da tako plačilo izpolnjuje vse konstitutivne elemente pojma dobava blaga „za plačilo“ iz člena 2(1)(a) te direktive (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 44).

60 Na drugem mestu je treba poudariti, da se besedilo člena 14(2)(a) Direktive o DDV nanaša na „plačilo“ odškodnine, pri čemer pa niso določeni pogoji glede narave ali zneska te odškodnine.

61 Na tretjem mestu, iz sodne prakse Sodišča izhaja, da je treba za ugotovitev, ali je pogoj v zvezi s plačilom odškodnine izpolnjen, ugotoviti le, ali je odškodnina iz postopka v glavni stvari neposredno povezana s prenosom lastninske pravice, in nato, ali je do njenega plačila dejansko prišlo, kar mora preveriti nacionalno sodišče (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 45).

62 V obravnavanem primeru je iz spisa, s katerim razpolaga Sodišče, razvidno, da obveznost plačila pristojbine za preoblikovanje izhaja iz besedila zakona, in sicer na dan, ko se izvede preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, znesek te pristojbine pa je enak znesku letne pristojbine, ki jo je treba plačevati iz naslova trajne uporabe, na

dan tega preoblikovanja, ker je navedeno pristojbino treba plažati za obdobje 20 let. Glede na elemente, ki jih je predložilo predložitveno sodišče, so letne pristojbine, dolgovane iz naslova trajne uporabe, izražane kot odstotek cene zemljiša. Pristojbine za preoblikovanje iz postopka v glavni stvari so torej neposredno povezane s prenosom lastninske pravice, njihovo dejansko plažilo pa mora preveriti predložitveno sodišče.

63 Glede na prej navedene preudarke je treba na prvo in drugo vprašanje za predhodno odložanje odgovoriti, da je treba člen 14(2)(a) Direktive o DDV razlagati tako, da preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, ki je določeno na podlagi nacionalne zakonodaje in za katero je treba plažati pristojbino, pomeni dobavo blaga v smislu te določbe.

### ***Tretje vprašanje za predhodno odložanje***

64 Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba Direktivo o DDV razlagati tako, da obžina ob preoblikovanju pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, ki je določeno na podlagi nacionalne zakonodaje in za katero je treba plažati pristojbino, deluje kot davčni zavezanec v smislu člena 9(1) te direktive ali kot državni organ v smislu člena 13(1) navedene direktive.

65 Za odgovor na to vprašanje je treba najprej presoditi, ali preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico proti plažilu pristojbine pomeni ekonomsko dejavnost v smislu člena 9(1) Direktive o DDV.

66 Uporaba člena 13(1) Direktive o DDV namreč zahteva predhodno ugotovitev, da ima zadevna dejavnost ekonomsko naravo. Če se ugotovi obstoj ekonomske dejavnosti v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, te direktive, je treba v tem primeru preučiti, ali se uporablja izjema, ki se nanaša na osebe javnega prava, iz člena 13(1), prvi pododstavek, navedene direktive (glej po analogiji sodbe z dne 29. septembra 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, točka 30; z dne 29. oktobra 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, točka 31, in z dne 13. junija 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, točka 47).

### ***Ekonomska narava dejavnosti***

67 Pojem „ekonomska dejavnost“ je v členu 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV opredeljen kot vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve in, natančneje, transakcije, ki zajemajo „izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka“.

68 Glede pojma „izkoriščanje“ v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV iz sodne prakse Sodišča izhaja, da se ta pojem v skladu z zahtevami načela nevtralnosti skupnega sistema DDV nanaša na vse transakcije, s katerimi se iz zadevnega premoženja trajno dosega dohodek, ne glede na njihovo pravno obliko (sodbi z dne 6. oktobra 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, točka 20 in navedena sodna praksa, in z dne 2. junija 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, točka 24 in navedena sodna praksa).

69 Analiza besedila člena 9(1) Direktive o DDV pokaže, da je poudarjen obseg podrožja uporabe pojma „ekonomska dejavnost“, poleg tega pa je pojasnjena tudi njegova objektivnost, tako da se dejavnost obravnava kot tako, ne glede na njen namen ali rezultat (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2019, IO (DDV– Dejavnost člena nadzornega sveta), C-420/18, EU:C:2019:490, točka 31 in navedena sodna praksa).

70 V obravnavanem primeru je treba upoštevati zlasti dejstvo, da obžina Wrocław v zameno za

preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico od nekdanjih trajnih uporabnikov prejme pristojbino, ki jo je na celoma treba plačevati v obdobju 20 let od dneva tega preoblikovanja. Poleg tega, če bi bila ta pristojbina plačana v obliki enkratne pristojbine, bi ta ustrezala pristojbini, dolgovani za leto, v katerem je bil izražen namen enkratnega plačila, pomnoženi s številom preostalih let do poteka 20-letnega obdobja, izražunanega od dneva navedenega preoblikovanja.

71 Na podlagi takih elementov, ki jih mora preveriti predložitveno sodišče, je mogoče ugotoviti, da preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico obžini Wrocław omogoča, da iz tega pridobi prihodke, ki so trajne narave, in da je zato ta transakcija ekonomska dejavnost v smislu člena 9(1) Direktive o DDV.

72 V zvezi s tem glede na nujnost spoštovanja polnega uinka člena 14(2)(a) Direktive o DDV ni pomembno, da se tako preoblikovanje izvede v skladu z zakonom in da je bil znesek pristojbine za preoblikovanje določen z istim zakonom.

73 Prav tako okoliščina, da občina Wrocław ni izvedla nobenega aktivnega ukrepa za preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, saj je do te transakcije prišlo na podlagi zakona, sama po sebi ne sme voditi do sklepa, da to preoblikovanje ne spada v okvir izkoriščanja premoženja v stvareh, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV.

74 Iz sodne prakse Sodišča namreč ni mogoče sklepati, da je sprejetje aktivnih ukrepov za trženje zemljišč nujen pogoj za to, da se za dejavnost v zvezi z upravljanjem nepremičnin lahko šteje, da se izvaja z namenom trajnega doseganja dohodka in jo je tako mogoče opredeliti kot „ekonomska“ (glej v tem smislu sodbo z dne 13. junija 2019, IO (DDV – Dejavnost člena nadzornega sveta), C-420/18, EU:C:2019:490, točka 29 in navedena sodna praksa).

75 Dodati je treba, da tak pogoj tudi ne bi bil združljiv s potrebnim spoštovanjem polnega uinka člena 14(2)(a) Direktive o DDV, ki se po definiciji nanaša na prenos lastninske pravice na premoženju po nalogu državnega organa ali v njegovem imenu ali na podlagi zakona.

#### *Opravljanje dejavnosti kot državni organ*

76 V zvezi z vprašanjem, ali je treba v primeru, kot je zadeva iz postopka v glavni stvari, občina Wrocław šteti za davčnega zavezanca, ki deluje kot tak, v smislu člena 9(1) Direktive o DDV ali pa za državni organ v smislu člena 13(1), prvi pododstavek, te direktive, je treba najprej opozoriti, da člen 13(1) navedene direktive – z odstopanjem od splošnega pravila o davčni zavezanosti, ki je določeno v členu 9(1) iste direktive – izključuje, da bi se občine štete za davčne zavezance v zvezi z ekonomskimi dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot državni organi, razen če bi njihova obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence (sodba z dne 29. septembra 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, točka 29 in navedena sodna praksa).

77 Ker je ta določba odstopanje od splošnega pravila zavezanosti vsakršne ekonomske dejavnosti za DDV, jo je treba razlagati ozko (sklep z dne 20. marca 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, neobjavljen, EU:C:2014:197, točka 19 in navedena sodna praksa).

78 V skladu z ustaljeno sodno prakso iz samega besedila navedene določbe izhaja, da morata biti za uporabo pravila o nezavezanosti za plačilo davka kumulativno izpolnjena dva pogoja, in sicer zadevne dejavnosti mora, prvič, izvrševati oseba javnega prava in, drugič, ta oseba mora delovati kot državni organ. V zvezi z zadnjem navedenim pogojem so podrobni pogoji izvrševanja zadevnih dejavnosti tisti, ki omogočajo ugotovitev obsega nezavezanosti oseb javnega prava za

davek. Tako so dejavnosti, ki se opravijo v svojstvu državnega organa v smislu člena 13(1), prvi pododstavek, Direktive o DDV, tiste, ki jih osebe javnega prava opravljajo v okviru posebne pravne ureditve, ki velja zanje, pri čemer so izključene dejavnosti, ki jih opravljajo pod enakimi pravnimi pogoji kot zasebni gospodarski subjekti (sklep z dne 20. marca 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, neobjavljen, EU:C:2014:197, točka 19 in navedena sodna praksa).

79 Sodišče je še pojasnilo, da je predmet ali cilj zadevne dejavnosti v zvezi s tem nepomemben in da dejstvo, da opravljanje te dejavnosti zajema izvrševanje oblastvenih pooblastil, omogoča, da se ugotovi, da za to dejavnost velja javnopravna ureditev (sodba z dne 29. oktobra 2015, Sudačor, C-174/14, EU:C:2015:733, točka 70 in navedena sodna praksa).

80 Posebej v zvezi s prvim od dveh pogojev iz člena 13(1) Direktive o DDV za uporabo pravila o nezavezanosti za davek ni nobenega dvoma, da je občina Wrocław oseba javnega prava.

81 Vendar mora biti izpolnjen še drugi pogoj iz navedene določbe, in sicer da so DDV oproščene le dejavnosti, ki jih opravlja oseba javnega prava, ki deluje kot državni organ.

82 V obravnavanem primeru pa se, s pridržkom preverjanj, ki jih mora opraviti predložitveno sodišče, zdi, da več elementov kaže na to, da v okviru preoblikovanja pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico občina Wrocław ne izvaja oblastvenih pooblastil.

83 Očitno je tudi, da občina Wrocław s tem, da izvršuje ukrepe, ki jih je sprejel nacionalni zakonodajalec, nima pristojnosti za odločanje glede osebnega področja uporabe takega preoblikovanja in podrobnih pravil za njegovo izvajanje.

84 Očitno je, da je v skladu z določbami zakona o preoblikovanju vloga občine Wrocław predvsem preveriti dejanske okoliščine, izdati potrdilo, ki potrjuje preoblikovanje pravice do trajne uporabe v lastninsko pravico, in novega lastnika obvestiti o obveznosti plačila pristojbine za preoblikovanje. Tako občina Wrocław, kot je generalna pravobranilka poudarila v točki 61 sklepnih predlogov, te pristojbine, ki so jo dolžni plačati nekdanji imetniki pravice do trajne uporabe, ne določi kot državni organ v okviru upravnega postopka na podlagi javnopravne ureditve, ki se uporablja zanj.

85 Iz navedenega izhaja, da – s pridržkom preverjanj, ki jih mora opraviti predložitveno sodišče – za dejavnosti, ki jih je občina Wrocław izvajala v okviru preoblikovanja pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, neprav so ekonomske narave, ni mogoče šteti, da vključujejo uporabo oblastnih pooblastil.

86 Glede na navedeno je treba torej na tretje vprašanje odgovoriti, da je treba Direktivo o DDV razlagati tako, da občina – s pridržkom preverjanj, ki jih mora opraviti predložitveno sodišče – ob preoblikovanju pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, ki je določeno na podlagi nacionalne zakonodaje in za katero je treba plačati pristojbino občini, ki je lastnica nepremičnine, kar ji omogoča trajno doseganje dohodka, deluje kot davčni zavezanec v smislu člena 9(1) te direktive, in ne kot državni organ v smislu člena 13(1) navedene direktive.

## **Stroški**

87 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 stališča Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

**1. Člen 14(2)(a) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da preoblikovanje pravice do trajne uporabe na nepremičnini v lastninsko pravico, ki je določeno na podlagi nacionalne**

**zakonodaje in za katero je treba plažati pristojbino, pomeni dobavo blaga v smislu te doložbe.**

**2. Direktivo 2006/112 je treba razlagati tako, da obžina – s pridržkom preverjanj, ki jih mora opraviti predložitveno sodišče – ob preoblikovanju pravice do trajne uporabe na nepremišnini v lastninsko pravico, ki je doloeno na podlagi nacionalne zakonodaje in za katero je treba plažati pristojbino obžini, ki je lastnica nepremišnine, kar ji omogoča trajno doseganje dohodka, deluje kot davžni zavezanec v smislu Ÿlena 9(1) te direktive, in ne kot državni organ v smislu Ÿlena 13(1) navedene direktive.**

Podpisi

\* Jezik postopka: poljščina.