



Sbírka soudních rozhodnutí

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 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

Dyrektoru 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. Mroczo a T. Straszkiwiczem, radcowie prawni,
- za polskou vládu B. Majczynou, jako zmocněncem,
- za Evropskou komisi J. Jokubauskaitė a M. Siekierzyńskou, jako zmocněnkyněmi,

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

vydává tento

* Jednací jazyk: polština.

Rozsudek

- 1 Tato žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 písm. a), čl. 9 odst. 1, čl. 13 odst. 1, jakož i čl. 14 odst. 1 a odst. 2 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně 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 Dyrektoru Krajowej Informacji Skarbowej (ředitel Státní finanční informační služby, Polsko) (dále jen „daňový orgán“) týkajícího se individuálního výkladového stanoviska určeného této obci ohledně daně 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 čl. 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.

Uskutečňují-li takové činnosti nebo plnění, považují se však za osoby povinné k dani v souvislosti s těmito činnostmi či plněními, pokud by zacházení s nimi jako s osobami nepovinnými k dani vedlo k výraznému narušení hospodářské soutěže.

[...]“

- 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 Článek 232 odst. 1 Ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (zákon ze dne 23. dubna 1964, občanský zákoník) (Dz. U. z roku 1964, č. 16, částka 93), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „občanský zákoník“), stanoví:

„K pozemkům ve vlastnictví státu, které se nacházejí uvnitř administrativních hranic obcí, státním pozemkům nacházejícím se mimo tyto hranice, které jsou však začleněny do územního plánu obce a jsou určeny k dosahování jejich hospodářských cílů, a pozemkům ve vlastnictví územních samosprávných celků nebo jejich sdružení může být zřízeno právo stavby ve prospěch fyzických nebo právnických osob.“

- 8 Článek 233 občanského zákoníku zní takto:

„V mezích stanovených zákony a pravidly společenského soužití, jakož i smlouvou o zřízení práva stavby ke státnímu pozemku nebo pozemku náležejícímu územnímu samosprávnému celku nebo sdružení územních samosprávných celků může stavebník užívat pozemek s vyloučením jakýchkoli jiných osob. V týchž mezích může stavebník se svým právem nakládat.“

- 9 Článek 234 tohoto zákoníku uvádí:

„Ustanovení o převodu vlastnického práva k nemovitostem se uplatní obdobně na převod práva stavby k pozemku ve vlastnictví státu, územního samosprávného celku nebo sdružení územních samosprávných celků.“

- 10 Článek 236 odst. 1 uvedeného zákoníku zní:

„Právo stavby k pozemku ve vlastnictví státu, územního samosprávného celku nebo sdružení územních samosprávných celků se zřizuje na dobu 99 let. Ve výjimečných případech, nevyžaduje-li hospodářský cíl práva stavby, aby bylo právo stavby k pozemku zřízeno na 99 let, může být tato doba kratší, nejméně však 40 let.“

- 11 Článek 238 občanského zákoníku stanoví:

„Stavebník hradí po dobu trvání práva stavby roční úplatu.“

Zákon o hospodaření s nemovitým majetkem

- 12 Článek 12a odst. 1 ustawy o gospodarce nieruchomościami (zákon o hospodaření s nemovitým majetkem), ze dne 21. srpna 1997 (Dz. U. z roku 2018, částka 2204), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „zákon o hospodaření s nemovitým majetkem“), stanoví:

„Peněžní částky za hospodaření s nemovitostmi občanskoprávní povahy, které vybírá stát, zastoupený starostou při výkonu úkolů v oblasti veřejné správy, nebo ministrem pro výstavbu, plánování, územní plánování a bydlení, mohou být zcela nebo zčásti odkoupeny nebo jejich platba může být odložena nebo rozložena na splátky.“

13 Článek 27 zákona o hospodaření s nemovitým majetkem zní takto:

„Prodej nemovitosti nebo zřízení práva stavby k pozemku vyžaduje uzavření smlouvy ve formě notářského zápisu. Zřízení práva stavby k pozemku a převod tohoto práva na základě smlouvy musí být zapsány do pozemkových knih.“

14 Článek 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 Článek 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 Článek 71 odst. 1 téhož zákona zní:

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

17 Článek 72 odst. 1 zákona o hospodaření s nemovitým majetkem stanoví, že úplaty za právo stavby jsou stanoveny jako procentuální podíl ceny pozemku určené podle čl. 67 odst. 1 tohoto zákona na základě hodnoty pozemku. Článek 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 Článek 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:

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

19 Článek 7 odst. 1 zákona o DPH zní takto:

„Dodáním zboží podle čl. 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 Článek 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 Článek 4 odst. 1 bod 3 zákona o přeměně zní takto:

„Osvědčení o přeměně (dále jen ‚osvědčení‘), které vydává [...] příslušný starosta (purkmistr nebo primátor města), 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 článku upřesňuje, že orgány uvedené v odstavci 1 zmíněného článku musí vydat osvědčení z moci úřední, a to ve lhůtě, která nepřekračuje dvanáct měsíců ode dne přeměny. Podle odstavce 4 téhož článku osvědčení potvrzuje přeměnu a zmiňuje povinnost hradit roční úplatu z přeměny, jakož i výši této úplaty a dobu její splatnosti.

- 23 Článek 5 odst. 1 tohoto zákona uvádí:

„Soud provede z moci úřední zápis vlastnictví k pozemkům a práva na úplatu do pozemkových knih.“

- 24 Článek 6 odst. 1 uvedeného zákona stanoví, že nový vlastník může zpochybnit informace obsažené v osvědčení podle článku 4 téhož zákona. Žádost podaná podle tohoto postupu vede k vydání správního rozhodnutí, které stanoví výši a lhůtu splatnosti úplaty z přeměny.

- 25 Článek 7 zákona o přeměně stanoví:

„1. Z titulu přeměny hradí nový vlastník pozemku úplatu stávajícímu vlastníkovu pozemku.

2. Výše úplaty odpovídá výši roční úplaty splatné z titulu práva stavby ke dni přeměny.

[...]

6. Tato úplata se hradí po dobu 20 let ode dne přeměny.

7. Vlastník pozemku může kdykoli v období, během něhož je povinen hradit úplatu, písemně informovat příslušný orgán o svém záměru splatit zůstatek jednorázově (jednorázová platba). Výše jednorázové platby odpovídá úplatě za rok, během něhož byl záměr provést jednorázovou platbu vyjádřen, vynásobené počtem let zbývajících do uplynutí doby [20 let].“

- 26 Článek 12 odst. 2 tohoto zákona zní:

„Na úplaty a jednorázové platby se obdobně použije článek 12a zákona o hospodaření s nemovitým majetkem.“

Spor v původním řízení a předběžné 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 občanského zákoníku spočívá právo stavby v přenechání pozemku, jehož vlastníkem je stát, územní samosprávný celek nebo sdružení územních samosprávných celků, k užívání stavebníkovi, který může užívat pozemek a nakládat se svým právem s vyloučením jakýchkoli jiných osob. Stavebníky mohou být fyzické nebo právnické osoby. V rámci práva stavby jsou pozemky v zásadě přenechány stavebníkovi na dobu 99 let, která může být ve výjimečných případech zkrácena, avšak nemůže být kratší než 40 let. Stavebník hradí vlastníkovu pozemku roční úplatu jako protihodnotu za právo stavby, a to po dobu trvání tohoto práva.
- 29 Podle čl. 72 odst. 1 zákona o hospodaření s nemovitým majetkem se úplaty za právo stavby stanovují jako procentuální podíl ceny předmětného pozemku, jež je podle čl. 67 odst. 1 tohoto zákona určena na základě hodnoty tohoto pozemku. Článek 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 čl. 5 odst. 1 bodu 1 a čl. 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 těmto pozemkům.
- 32 Podle článku 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 článek 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 čl. 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 Sądu Administracyjnemu 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 vůli tuto přeměnu provést, neměla být považována za plnění uvedené v čl. 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 čl. 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 původním řízení jako dodání zboží ve smyslu čl. 14 odst. 1 směrnice o DPH.
- 40 Předkládající soud si zatřetí 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 vynětí 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, věcné 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 odchylně 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 odůvodněno 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 předsedy 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 věci v původním řízení (usnesení předsedy Soudního dvora ze dne 29. ledna 2014, *E.*, C-436/13, nezveřejněné, EU:C:2014:95, bod 27) nemohou doložit existenci naléhavosti ve smyslu čl. 105 odst. 1 jednacího řádu.
- 47 Kromě toho ani velký počet věcí, v nichž je řízení přerušeno do vydání rozhodnutí Soudního dvora o projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, nemůže jako takový představovat výjimečnou okolnost, jež by odůvodňovala projednání věci ve zrychleném řízení (v tomto smyslu viz usnesení předsedy Soudního dvora ze dne 8. března 2012, *P.*, C-6/12, nezveřejněné, EU:C:2012:135, bod 8; ze dne 31. března 2014, *Indėlių ir investicijų draudimas a Nemaniūnas*, 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 předběžným otázkám

K první a druhé otázce

- 48 Podstatou první a druhé otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je to, zda musí být článek 14 směrnice o DPH 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 odst. 2 písm. a) tohoto článku, nebo podpůrně ve smyslu odstavce 1 uvedeného článku.
- 49 Je třeba předeslat, že směrnice o DPH zavádí společný systém DPH založený zejména na jednotné definici zdanitelných plnění (rozsudek ze dne 13. června 2018, *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 30 a citovaná judikatura).
- 50 Podle čl. 2 odst. 1 písm. a) uvedené směrnice je tedy předmětem DPH dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.
- 51 Článek 14 odst. 1 směrnice o DPH definuje pojem „dodání zboží“ jako převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.
- 52 V tomto ohledu z ustálené judikatury vyplývá, že pojem „dodání zboží“ uvedený v čl. 14 odst. 1 směrnice o DPH neodkazuje na převod vlastnictví způsobu, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku jednou stranou opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s ním, jako by byla vlastníkem tohoto majetku (rozsudek ze dne 15. května 2019, *Vega International Car Transport and Logistic*, C-235/18, EU:C:2019:412, bod 27 a citovaná judikatura).
- 53 Kromě toho čl. 14 odst. 2 písm. a) uvedené směrnice stanoví, že kromě plnění podle odstavce 1 tohoto článku se za dodání zboží považuje převod vlastnického práva k majetku za platbu odškodného na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo vyplývající ze zákona.
- 54 I když čl. 14 odst. 1 směrnice o DPH obecně definuje pojem „dodání zboží“, lze z doslovného výkladu odstavce 2 tohoto článku, zejména z výrazu „[k]romě plnění podle odstavce 1“, dovodit, že se tento odstavec 2 týká jiných plnění, která jsou sice považována za „dodání zboží“, ale svými znaky se liší od

plnění uvedených v čl. 14 odst. 1 této směrnice. Konkrétně definice plnění uvedených v čl. 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 zpochybňováno, 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 druhého 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 Zatřetí z judikatury Soudního dvora vyplývá, že k určení, zda je podmínka platby odškodného splněna, je pouze třeba prokázat, že dotčené odškodné přímo 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 přeměny, o které jde v původním řízení, tudíž přímo souvisí s převodem vlastnického práva, přičemž jejich skutečné uhrazení musí ověřit předkládající soud.

63 S ohledem na výše uvedené je třeba na první a druhou otázku odpovědět tak, že čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH 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.

K třetí otázce

64 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je to, zda musí být směrnice o DPH vykládána v tom smyslu, že při přeměně práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, jež je stanovena vnitrostátními právními předpisy za úhradu úplaty, jedná obec jako osoba povinná k dani ve smyslu čl. 9 odst. 1 této směrnice, nebo jako orgán veřejné moci ve smyslu čl. 13 odst. 1 uvedené směrnice.

65 K podání odpovědi na tuto otázku je na úvod třeba posoudit, zda je přeměna práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo za úhradu úplaty ekonomickou činností ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH.

66 Předpokladem pro použití čl. 13 odst. 1 směrnice o DPH je totiž předchozí zjištění ekonomické povahy dotyčné činnosti. Je-li prokázáno, že se jedná o ekonomickou činnost ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce této směrnice, je následně třeba posoudit použitelnost výjimky týkající se veřejnoprávních subjektů stanovené v čl. 13 odst. 1 prvním pododstavci uvedené směrnice (obdobně viz rozsudky ze dne 29. září 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, bod 30; ze dne 29. října 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 31, a ze dne 13. června 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, bod 47).

K ekonomické povaze činnosti

67 Pojem „ekonomická činnost“ je v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci směrnice o DPH definován jako zahrnující veškerou činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, zejména plnění zahrnující „využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj“.

68 Pokud jde o pojem „využívání“ ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH, z judikatury Soudního dvora vyplývá, že v souladu s požadavky zásady neutrality společného systému DPH se tento pojem vztahuje na všechna plnění bez ohledu na jejich právní formu, jejichž účelem je získávání pravidelného příjmu z předmětného majetku (rozsudky ze dne 6. října 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, bod 20 a citovaná judikatura, a ze dne 2. června 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, bod 24 a citovaná judikatura).

69 Analýza znění čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH zdůrazňuje rozsah působnosti pojmu „ekonomická činnost“ a zároveň též upřesňuje objektivní povahu tohoto pojmu v tom smyslu, že činnost je posuzována sama o sobě, bez ohledu na její účel nebo výsledky [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2019, IO (DPH – Činnost člena dozorčí rady), C-420/18, EU:C:2019:490, bod 31 a citovaná judikatura].

70 V projednávané věci bude třeba přihlídnout zejména k tomu, že obec Vratislav vybírá protihodnotou za přeměnu práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo úplatu od bývalých stavebníků, která se v zásadě hradí po dobu 20 let ode dne této přeměny. Obdobně v případě, že je tato úplata hrazena v podobě jednorázové platby, odpovídá tato platba úplatě za rok, během něhož byl záměr provést jednorázovou platbu vyjádřen, vynásobené počtem let zbývajících do uplynutí doby 20 let, počítané ode dne uvedené přeměny.

- 71 Na základě takovýchto poznatků, které musí ověřit předkládající soud, lze dospět k závěru, že přeměna práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo umožňuje obci Vratislav získávat z tohoto majetku pravidelný příjem, a toto plnění je tudíž ekonomickou činností ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH.
- 72 V tomto ohledu je bezvýznamné, že takováto přeměna vyplývá ze zákona a že výše úplaty z přeměny byla stanovena tímto zákonem s ohledem na nutné dodržení užitečného účinku čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH.
- 73 Stejně tak okolnost, že obec Vratislav nepodnikla žádné aktivní kroky za účelem přeměny práva stavby k nemovitosti na plné vlastnické právo, neboť k této transakci došlo ze zákona, nemůže sama o sobě vést k závěru, že tato přeměna nespadá do rámce využívání hmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH.
- 74 Z judikatury Soudního dvora nelze totiž dovodit, že podniknutí aktivních kroků k prodeji nemovitosti je nezbytnou podmínkou k tomu, aby činnost týkající se hospodaření s nemovitým majetkem mohla být považována za vykonávanou za účelem získávání pravidelného příjmu z něj, a mohla tak být kvalifikována jako „ekonomická činnost“ [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2019, IO (DPH – Činnost člena dozorčí rady), C-420/18, EU:C:2019:490, bod 29 a citovaná judikatura].
- 75 Je třeba dodat, že by takováto podmínka nebyla ani slučitelná s nutným dodržáním užitečného účinku čl. 14 odst. 2 písm. a) směrnice o DPH, který se již ze své podstaty týká převodu vlastnického práva k majetku, k němuž dochází na základě příkazu vydaného orgánem veřejné moci nebo jeho jménem nebo který vyplývá ze zákona.

K výkonu činnosti jako orgán veřejné moci

- 76 Pokud jde o otázku, zda v takovém případě, o jaký jde v původním řízení, musí být obec Vratislav považována za osobu povinnou k dani jednající jako takovou ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH, nebo jako orgán veřejné moci ve smyslu čl. 13 odst. 1 prvního pododstavce této směrnice, je na úvod třeba připomenout, že odchylně od obecného pravidla daňové povinnosti stanoveného v čl. 9 odst. 1 uvedené směrnice nepovažuje čl. 13 odst. 1 téže směrnice za osoby povinné k dani obce v souvislosti s ekonomickými činnostmi nebo plněními, při nichž vystupují jako orgány veřejné moci, ledaže by zacházení s nimi jako s osobami nepovinnými k dani vedlo k výraznému narušení hospodářské soutěže (rozsudek ze dne 29. září 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, bod 29 a citovaná judikatura).
- 77 Jakožto výjimka z obecného pravidla podrobení veškeré ekonomické činnosti DPH musí být toto ustanovení vykládáno striktně (usnesení ze dne 20. března 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, nezveřejněné, EU:C:2014:197, bod 19 a citovaná judikatura).
- 78 Podle ustálené judikatury ze samého znění uvedeného ustanovení vyplývá, že k tomu, aby se uplatnilo pravidlo vyloučení z povinnosti k DPH, musí být kumulativně splněny dvě podmínky, a sice že předmětné činnosti musí být vykonávány veřejnoprávním subjektem a dále že tento subjekt musí jednat jako orgán veřejné moci. Pokud jde o posledně zmíněnou podmínku, lze rozsah vyloučení z povinnosti k DPH u veřejnoprávních subjektů určit na základě podmínek výkonu dotčených činností. Činnostmi, při nichž veřejnoprávní subjekty vystupují jako orgány veřejné moci ve smyslu čl. 13 odst. 1 prvního pododstavce směrnice o DPH, jsou tak činnosti, které tyto subjekty vykonávají v rámci pro ně stanoveného zvláštního právního režimu, s vyloučením činností, které vykonávají za týchž právních podmínek jako soukromé hospodářské 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 předmět či účel dotyčné činnosti je v tomto ohledu irelevantní a závěr o tom, že je režim této činnosti veřejnoprávní, lze učinit na základě skutečnosti, že je vykonávána s využitím výsad veřejné moci (rozsudek ze dne 29. října 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 70 a citovaná judikatura).
- 80 Pokud jde konkrétně o první ze dvou podmínek stanovených v čl. 13 odst. 1 směrnice o DPH k tomu, aby se uplatnilo pravidlo vyloučení 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 činnosti vykonávané veřejnoprávním subjektem jednajícím jako orgán veřejné moci.
- 82 V projednávané věci přitom několik skutečností naznačuje – s výhradou ověření 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 působnosti takovéto přeměny a podmínek jejího uplatňování.
- 84 Je patrné, že podle ustanovení zákona o přeměně spočívá role obce Vratislav především v ověření skutkových okolností, vydání osvědčení 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 ověření, která musí provést předkládající soud, nelze činnosti 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 třetí 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 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.

K nákladům řízení

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

Z těchto důvodů Soudní dvůr (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