



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (sedmi senat)

z dne 30. marca 2023*

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 2(1)(c) – Opravljanje storitev za plačilo – Člen 9(1) – Pojma ‚davčni zavezanec‘ in ‚ekonomska dejavnost‘ – Občina, ki brezplačno organizira odstranjevanje azbesta v korist svojih prebivalcev, lastnikov nepremičnin, ki so izrazili željo po tem – Povračilo občine s subvencijo pristojnega vojvodstva v višini od 40 % do 100 % stroškov – Člen 13(1) – Nezavezanost občin za plačilo davka v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot javni organi“

V zadevi C-616/21,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska) z odločbo z dne 16. aprila 2021, ki je na Sodišče prispela 5. oktobra 2021, v postopku

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

proti

Gmina L.,

SODIŠČE (sedmi senat),

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

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej B. Kołodziej, D. Pach in T. Wojciechowski,
- za Gmina L. R. Majerowska, radca prawny,
- za poljsko vlado B. Majczyna, agent,

* Jezik postopka: poljščina.

– za Evropsko komisijo Ł. Habiak in V. Uher, agenta,

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

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 2(1), člena 9(1) in člena 13(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Gmina L. (občina L.) na Poljskem in Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (direktor nacionalnega organa za obveščanje v davčnih zadevah, Poljska) glede davčne predhodne odločbe, naslovljene na to občino, v zvezi z njeno zavezanostjo za plačilo davka na dodano vrednost (DDV) za postopke odstranitve azbesta, ki jih je odredila, in pravico do odbitka vstopnega DDV, obračunanega za te postopke.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Člen 2(1) Direktive 2006/112 določa:
„Predmet DDV so naslednje transakcije:
[...]
(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;
[...]“
- 4 Člen 9(1) te direktive določa:
„Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja kakršno koli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.
„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) navedene direktive določa:
„Državni, regionalni in lokalni organi ter druge osebe javnega prava se ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot državni organi, tudi če pobirajo dajatve, pristojbine, prispevke ali plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami.“

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

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

6 Člen 28 iste direktive določa:

„Kadar davčni zavezanec pri opravljanju storitev deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe, se šteje, da je prejel in opravil te storitve sam.“

Poljsko pravo

7 Ustawa o samorządzie gminnym (zakon o lokalni samoupravi) z dne 8. marca 1990 (Dz. U. 1990, št. 16, pozicija 95) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, vsebuje člen 7, ki v odstavku 1 določa:

„Zadovoljevanje skupnih potreb skupnosti je naloga občine. Naloge občine vključujejo zlasti naslednje zadeve:

1. prostorsko načrtovanje, upravljanje nepremičnin, varstvo okolja in narave ter upravljanja voda;

[...]

5. varovanje zdravja [...]"

8 Ustawa Prawo ochrony środowiska (zakon o varstvu okolja) z dne 27. aprila 2001 (Dz. U. 2001, št. 62, pozicija 627) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, v členu 400(2) določa:

„Skladi vojvodstva za varstvo okolja in upravljanje voda, v nadaljevanju ‚skladi vojvodstva‘, so pravne osebe lokalne samouprave [...]"

9 Člen 400b(2) in (2a) tega zakona določa:

„2. Cilj dejavnosti skladov vojvodstva je financiranje varstva okolja in upravljanja voda v obsegu iz člena 400a(1), točke 2, 2a, od 5 do 9a, od 11 do 22 in od 24 do 42.

2a. Cilj dejavnosti nacionalnega sklada in skladov vojvodstva je tudi ustvarjanje pogojev za izvajanje financiranja varstva okolja in upravljanja voda, zlasti s podpiranjem in spodbujanjem dejavnosti, namenjenih takemu izvajanju, ter s sodelovanjem z drugimi subjekti, vključno z lokalnimi skupnostmi, podjetji in subjekti s sedežem zunaj Republike Poljske.“

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

11 Člen 5 tega zakona določa:

„Predmet davka na blago in storitve so [...]:

1. dobave blaga in storitve, opravljene na nacionalnem ozemlju za plačilo;

[...]“

12 Člen 15 navedenega zakona določa:

„1. Davčni zavezanci so pravne osebe, subjekti brez pravne subjektivitete in fizične osebe, ki neodvisno opravljajo katero od ekonomskih dejavnosti iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

2. ‚Ekonomska dejavnost‘ je vsaka dejavnost proizvajalcev, trgovcev ali oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi ter dejavnostmi samostojnih poklicev. Za ekonomsko dejavnost je mogoče šteti zlasti dejanja, ki pomenijo izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

[...]

6. Za davčne zavezance se ne štejejo organi javne oblasti in uradi teh organov na področju nalog, ki so uvedene s posebnimi predpisi in za izpolnitev katerih so bili ti določeni, razen transakcij, ki se izvajajo na podlagi civilnopravnih pogodb.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

13 Mestni svet občine L. je v okviru programa odstranjevanja azbesta na Poljskem, pripravljenega na podlagi resolucije sveta ministrov Republike Poljske z dne 14. julija 2009 o vzpostavitvi večletnega programa, naslovljenega „Program odstranjevanja azbesta v državi za obdobje 2009-2032“, županu te občine z resolucijo 227/VI/2019 z dne 26. aprila 2019, naslovljeno „Posodobitev programa odstranjevanja azbesta mesta L. za obdobje od 2018 do 2032“, zaupal skrb za izvajanje ukrepov v zvezi s tem.

14 V skladu s prilogo k zadnjenavedeni resoluciji ti ukrepi obsegajo odstranitev proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest, iz stanovanjskih in poslovnih stavb, razen iz nepremičnin, ki se uporabljajo za opravljanje ekonomske dejavnosti. V navedeni prilogi je prav tako določeno, da zadevni prebivalci ne bodo nosili nobenih stroškov za postopek odstranjevanja azbesta, saj za financiranje poskrbita občina L. in Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej (sklad vojvodstva za varstvo okolja in upravljanje voda, v nadaljevanju: sklad za varstvo okolja).

15 Župan občine L. je z odlokom 62/9/2019 z dne 23. septembra 2019 o določitvi podrobnih pravil za izvajanje te resolucije in o uvedbi komisije za preučitev prošelj za odstranjevanje proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest, predstavil praktične vidike postopkov odstranjevanja azbesta. Na eni strani je ta občina nameravala izvesti javni razpis za izvedbo teh del, pri čemer bi moral izbrani ponudnik izdati račune z vključenim DDV. Na drugi strani je nameravala navedena

občina nato na podlagi teh računov, ki jih je bila plačala, od tega sklada pridobiti subvencije v znesku, ki bi kril od 40 % do 100 % nastalih stroškov glede na izpolnjevanje pogojev, ki jih je določil navedeni sklad.

- 16 V tem okviru je občina L., ki ima identifikacijsko številko za DDV, 7. januarja 2020 na direktorja nacionalnega organa za obveščanje v davčnih zadevah naslovila zahtevo za izdajo davčne predhodne odločbe, da bi se ugotovilo, ali bi bila zavezana za plačilo DDV v okviru teh transakcij, pri čemer je navedena občina menila, da ni tako, saj je navedla, da te transakcije opravlja kot javni organ.
- 17 Direktor nacionalnega organa za obveščanje v davčnih zadevah je v davčni predhodni odločbi z dne 13. marca 2020 menil, da bi občina L. delovala kot zavezanka za DDV in da bi ji bilo zato treba dovoliti odbitek vstopnega DDV.
- 18 Ta občina je to davčno predhodno odločbo izpodbijala pred Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (upravno sodišče vojvodstva v Lublinu, Poljska) in dosegla njeno odpravo. Navedeno sodišče je s sodbo z dne 21. julija 2020 v bistvu ugotovilo, da bi navedena občina delovala kot javni organ v okviru naloge, uvedene s posebnimi določbami, za izvedbo katere je bila imenovana, in ne kot zavezanka za DDV.
- 19 Direktor nacionalnega organa za obveščanje v davčnih zadevah je zoper navedeno sodbo pri predložitvenem sodišču vložil kasacijsko pritožbo.
- 20 V teh okoliščinah je Naczelny Sąd Administracyjny (vrhovno upravno sodišče, Poljska) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba določbe Direktive [2006/112], zlasti člen 2(1), člen 9(1) in člen 13(1) te direktive, razlagati tako, da je treba občino (organ javne oblasti) v okviru uresničevanja programa odstranjevanja azbesta iz nepremičnin na njenem območju, ki so v lasti občanov, ki iz tega naslova nimajo nobenih izdatkov, šteti za zavezanko za DDV, ali pa taka dejavnost pomeni aktivnost občine kot organa javne oblasti, ki jo ta izvaja zaradi izpolnjevanja svojih nalog, katerih cilj je varstvo zdravja in življenja občanov ter varstvo okolja, in v zvezi s katero se občina ne šteje za zavezanko za DDV?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 21 Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2(1), člen 9(1) in člen 13(1) Direktive 2006/112 razlagati tako, da to, da občina uredi, da podjetje opravi odstranjevanje azbesta ter zbiranje proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest, v korist njenih prebivalcev lastnikov, ki so izrazili željo po tem, pomeni opravljanje storitev, ki je predmet DDV, kadar taka dejavnost ni namenjena trajnemu doseganju dohodka in se od teh prebivalcev ne prejme nobeno plačilo, ampak se te transakcije financirajo iz javnih sredstev.
- 22 Najprej je treba opozoriti, da mora predložitveno sodišče, ki je edino pristojno za presojo dejanskega stanja, določiti naravo transakcij iz postopka v glavni stvari (sodba z dne 13. januarja 2022, Termas Sulfurosas de Alcafache, C-513/20, EU:C:2022:18, točka 36).

- 23 Vendar mora Sodišče temu sodišču podati vse elemente razlage prava Unije, ki bi mu lahko koristili pri odločanju o zadevi, ki mu je bila predložena (sodba z dne 15. aprila 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 35 in navedena sodna praksa).
- 24 V zvezi s tem je treba navesti, da je za to, da bi lahko odstranjevanje azbesta iz nekaterih nepremičnin, ki ga občina ponuja svojim prebivalcem, ki so lastniki, spadalo na področje uporabe Direktive 2006/112, potrebno, prvič, da pomeni opravljanje storitev, ki jih ta občina za svoje prebivalce opravi za plačilo, v smislu člena 2(1)(c) te direktive, in drugič, da se opravlja v okviru ekonomske dejavnosti v smislu člena 9(1) navedene direktive, tako da navedena občina prav tako deluje kot davčna zavezanka.

Obstoj opravljanja storitev za plačilo

- 25 V skladu z ustaljeno sodno prakso mora za to, da so v smislu člena 2(1)(c) Direktive 2006/112 storitve opravljene „za plačilo“, obstajati neposredna zveza med tem opravljanjem storitev na eni strani in plačilom, ki ga davčni zavezanec dejansko prejme, na drugi strani. Taka neposredna zveza je podana, če med tistim, ki je opravil navedene storitve, na eni strani ter prejemnikom teh storitev na drugi obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve, pri čemer plačilo, ki ga prejme tisti, ki je opravil te transakcije, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za tega prejemnika (glej v tem smislu sodbo z dne 15. aprila 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 36 in navedena sodna praksa).
- 26 V obravnavani zadevi je iz pojasnil predložitvenega sodišča razvidno, da namerava občina L. naložiti podjetju, da pri njenih prebivalcih, lastnikih nepremičnin, ki vsebujejo azbest, na njihovo prošnjo izvede odstranjevanje azbesta ter zbiranje proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest. V zvezi s tem je treba navesti, da te transakcije pomenijo opravljanje storitev v smislu člena 24(1) te direktive.
- 27 Vendar mora predložitveno sodišče ugotoviti, kdo je tisti, ki te storitve opravi, in kdo njihov prejemnik.
- 28 V zvezi s tem je iz predložitvene odločbe razvidno, da mora biti med občino L. in podjetjem, ki ga bo ta izbrala, sklenjena pogodba v zvezi s transakcijami, navedenimi v točki 26 te sodbe, ter da bo ta občina iz tega naslova od navedenega podjetja prejela račun, ki ga bo plačala sama, zadevni prebivalci pa v zameno za odstranjevanje azbesta ter zbiranje proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest, ne bodo plačali ničesar.
- 29 Navesti je torej treba, da korist, ki jo bo navedena občina pridobila v zameno za plačilo, ni samo v tem, da bo za zadevne prebivalce odstranjena nevarnost za zdravje in življenje ljudi, ki izhaja iz izpostavljenosti azbestu, ampak tudi širše v izboljšanju kakovosti življenja na ozemlju, ki ga upravlja občina L.
- 30 Vendar je iz spisa, ki je na voljo Sodišču, razvidno, da poljska davčna uprava šteje, da so zadevni prebivalci prvi prejemniki koristi iz navedenega opravljanja storitev, torej odstranjevanja azbesta z njihovih nepremičnin, zato naj bi bilo treba šteti, da so ti prebivalci pooblastili občino L., ki naj bi nato delovala kot komisionar v smislu člena 28 Direktive 2006/112.

- 31 Ta določba določa, da kadar davčni zavezanec pri opravljanju storitev deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe, se šteje, da je prejel in opravil te storitve sam. Če torej ta občina kot komisionar zadevnemu podjetju naloži odstranitev azbesta v svojem imenu, vendar za račun zadevnih prebivalcev, bo z vidika DDV obravnavana, kot da bi sama izvedla odstranjevanje azbesta pri teh prebivalcih.
- 32 Iz elementov, ki jih je predložilo predložitveno sodišče – in brez poseganja v njegovo opredelitev dejanskega stanja – pa ni razvidno, da se člen 28 Direktive 2006/112 uporablja v zadevi iz postopka v glavni stvari, saj v skladu s sodno prakso ta določba zahteva, da obstaja pooblastilo, na podlagi katerega komisionar za račun komitenta posreduje pri opravljanju storitev, kar pomeni, da mora biti med komisionarjem in komitentom sklenjen dogovor, katerega predmet je dodelitev zadevnega pooblastila (glej v tem smislu sodbo z dne 12. novembra 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, točki 51 in 52).
- 33 Tako zadevni lastniki z odločitvijo, da bodo sodelovali pri občinskem ukrepu odstranjevanja azbesta z njihovih nepremičnin, zgolj vložijo prošnjo pri občini L., ki preveri, ali se na teh nepremičninah lahko izvede postopek odstranjevanja azbesta. Zato tej občini ne naročijo, naj za njihov račun odstrani azbest, temveč upajo, da bodo upravičeni do programa odstranjevanja azbesta. Niso torej zadevni lastniki tisti, ki odločajo o uspehu tega ukrepa, ampak je to navedena občina. Razen vložitve prošnje ti ne vplivajo na to, ali bodo storitve opravljene.
- 34 Čeprav je torej treba glede na zgornje preudarke navesti, da pogoji za uporabo člena 28 Direktive 2006/112 v položaju, kakršen je ta v obravnavani zadevi, niso izpolnjeni in da zato občina L. ni delovala v imenu svojih zadevnih prebivalcev, je treba vseeno še ugotoviti, ali jo je mogoče šteti za tistega, ki opravlja storitve iz postopka v glavni stvari, v smislu člena 2(1)(c) te direktive.
- 35 Na eni strani je treba opozoriti, da za to, da bi bilo mogoče storitve obravnavati kot opravljene „za plačilo“ v smislu Direktive 2006/112, ni nujno, da se plačilo za to opravljanje storitev prejme neposredno od prejemnika, temveč je to plačilo mogoče prejeti tudi od tretje osebe (glej v tem smislu sodbo z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 40 in navedena sodna praksa).
- 36 Na drugi strani dejstvo, da se storitve opravijo po višji ali nižji ceni od stroškov, torej po ceni, ki je višja ali nižja od običajne tržne cene, ni upoštevno pri opredelitvi transakcije, opravljene za plačilo, saj taka okoliščina ne more vplivati na neposredno zvezo med opravljenimi storitvami ali storitvami, ki bodo opravljene, in prejetim plačilom ali plačilom, ki bo prejet, katerega znesek je določen vnaprej v skladu z natančno določenimi merili (glej v tem smislu sodbo z dne 15. aprila 2021, Administration de l’Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 43 in navedena sodna praksa).
- 37 Dalje, glede na sodno prakso, navedeno v točkah 25, 35 in 36 te sodbe, ni odločilno dejstvo, da občina L. najprej sama krije celoten strošek storitev, ki jih po tržni ceni opravi izbrano podjetje, ter da nato glede na okoliščine primera tretja oseba, in sicer zadevno vojvodstvo, prek sklada za varstvo okolja tej občini povrne ta strošek v obliki subvencije, ki krije med 40 % in 100 % tega stroška.
- 38 Ker je povračilo navedeni občini od tega sklada pogojeno s tem, da je opravljen postopek odstranjevanja azbesta, ki ga ta občina – s pridržkom presoje dejstev, ki jo opravi predložitveno sodišče – ne bi predvidela, če ne bi bilo pomoči navedenega sklada, je treba šteti, da kljub neobstoju pogodbe med istim skladom in zadevnimi prebivalci občine L. obstaja neposredna zveza

v smislu sodne prakse, navedene v točki 25 te sodbe, ker sta opravljanje storitev in njegova protivrednost medsebojno povezana, saj se prvo zgodi le, če se zgodi tudi drugo, in obratno (glej v tem smislu sodbo z dne 11. marca 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, točka 26 in navedena sodna praksa).

- 39 Ugotoviti je torej treba, da v obravnavani zadevi soobstajata dve storitvi, in sicer na eni strani storitev, ki jo zagotavlja podjetje, ki ga je izbrala in mu plačala občina L., ter na drugi strani storitev, za katero velja, prvič, da jo opravi ta občina, drugič, da so njeni prejemniki zadevni prebivalci zadnjenavedene občine, in tretjič, da je plačilo zanjo subvencija, ki jo navedeni občini izplača sklad za varstvo okolja.
- 40 Ni dvoma, da prva od teh storitev ustreza opredelitvi storitve, opravljene za plačilo, v smislu člena 2(1)(c) Direktive 2006/112. Če bi predložitveno sodišče glede na preudarke iz točk od 35 do 38 te sodbe po presoji dejstev enako ugotovilo glede druge od navedenih storitev, to je storitve, ki jo opravlja občina L., bi moralo ugotoviti, ali se ta storitev opravlja v okviru ekonomske dejavnosti, pri čemer je v skladu s sodno prakso dejavnost mogoče opredeliti kot „ekonomska dejavnost“ v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, te direktive le, če ustreza eni od transakcij iz člena 2(1) navedene direktive (sodba z dne 15. aprila 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 32 in navedena sodna praksa).

Opravljanje storitev v okviru ekonomske dejavnosti

- 41 Najprej je treba opozoriti, da analiza besedila člena 9(1) Direktive 2006/112 pokaže, da je obseg področja uporabe pojma „ekonomska dejavnost“ širok, poleg tega pa je iz nje razvidna tudi objektivnost tega pojma, v smislu da se dejavnost obravnava kot taka, ne glede na njen namen ali rezultat (sodba z dne 25. februarja 2021, Gmina Wrocław (Preoblikovanje pravice do uporabe), C-604/19, EU:C:2021:132, točka 69 in navedena sodna praksa).
- 42 Dejavnost je tako na splošno opredeljena kot „ekonomska“, če je trajna in opravljena za plačilo, ki ga prejme tisti, ki je opravil transakcijo (sodba z dne 15. aprila 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, točka 47 in navedena sodna praksa).
- 43 Glede na to, da je težko oblikovati natančno opredelitev ekonomske dejavnosti, je treba analizirati vse okoliščine, v katerih se ta opravlja (glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 2016, Gemeente Borsele in Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, točka 29 in navedena sodna praksa), s presojjo vsakega primera posebej glede na to, kako bi tipično ravnal podjetnik, ki deluje na zadevnem področju, v obravnavani zadevi je to podjetje za odstranjevanje azbesta.
- 44 Prvič, v zvezi s tem je treba navesti, da medtem ko želi podjetnik s svojo dejavnostjo doseči trajen dohodek (glej v tem smislu sodbo z dne 20. januarja 2021, AJFP Sibiu in DGRFP Braşov, C-655/19, EU:C:2021:40, točke od 27 do 29 in navedena sodna praksa), občina L. ne zaposluje osebja za odstranjevanje azbesta in ne išče strank, ampak zgolj v okviru programa, opredeljenega na nacionalni ravni, vzpostavlja postopke odstranjevanja azbesta, ki se opravijo po tem, ko lastniki nepremičnin na ozemlju te občine, na katere bi se lahko ta program nanašal, izrazijo željo, da bi ga koristili, in se presodi, da so do tega upravičeni. Poleg tega odstranjevanje azbesta v dani občini po definiciji ni ponavljajoče, po čemer se obravnavana zadeva razlikuje od tistih, v katerih so bile storitve občine po naravi trajne.

- 45 Drugič, iz elementov, ki jih je predložilo predložitveno sodišče, je razvidno, da bo občina L. odstranjevanje azbesta na zadevnih nepremičninah ter zbiranje proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest, ponujala brezplačno, čeprav bo zadevnemu podjetju predhodno plačala po tržni ceni.
- 46 Sodišče pa je že razsodilo, da kadar si občina povrne le majhen del nastalih stroškov, preostanek pa je financiran iz javnih sredstev, taka razlika med temi stroški in zneski, prejetimi v zameno za ponujene storitve, izključuje obstoj plačila (glej v tem smislu sodbo z dne 12. maja 2016, Gemeente Borsele in Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, točka 33 in navedena sodna praksa). To velja še toliko bolj, kadar – kot v obravnavani zadevi – plačila s strani prejemnikov storitev ni.
- 47 Zato tudi ob upoštevanju subvencij, ki jih občini L. dodeli sklad za varstvo okolja in ki se nanašajo na od 40 % do 100 % nastalih stroškov, narava takega opravljanja storitev ne ustreza pristopu, ki bi ga glede na okoliščine ubralo podjetje za odstranjevanje azbesta, ki bi si z določanjem svojih cen prizadevalo absorbirati svoje stroške in ustvariti dobiček. Poleg tega se stroški, povezani s tem, da navedena občina organizira kampanjo odstranjevanja azbesta za svoje prebivalce, ne povrnejo, ampak se povrnejo le postopki, preneseni na izbrano podjetje. Prav tako ta občina nosi le tveganje izgub, ne da bi imela možnost ustvariti dobiček.
- 48 Tretjič, za tako podjetje za odstranjevanje azbesta ne bi bilo ekonomsko vzdržno, da od prejemnikov njegovih opravljenih storitev ne bi zahtevalo nobenega plačila za stroške, ki so mu nastali, pri tem pa bi čakalo, da se s subvencijo povrne del teh stroškov. Poleg tega, da bi tak mehanizem pri njem povzročil strukturno poslovanje z izgubo, in sicer zaradi, najprej, neobstoja stopnje dobička, dalje, neobstoja povračila stroškov, povezanih z organizacijo kampanje za odstranjevanje azbesta, in nazadnje velike spremenljivosti glede odstotka povračila, ki lahko variira med 40 % in 100 % zneska, plačanega izbranemu podjetju, bi ta mehanizem pri njem ustvarjal negotovost, ki je za davčnega zavezanca neobičajna, saj bi vprašanje, ali in v kolikšni meri bo tretja stran povrnila tako velik del nastalih stroškov, dejansko ostalo odprto do odločitve te tretje strani po tem, ko so bile zadevne transakcije že opravljene.
- 49 Zato ni razvidno – kar pa mora preveriti predložitveno sodišče – da občina L. v obravnavani zadevi opravlja dejavnost, ki je po naravi ekonomska, v smislu člena 9(1), drugi pododstavek, Direktive 2006/112.

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

- 50 Ker občina L. glede na preudarke iz točk od 41 do 49 te sodbe ne opravlja dejavnosti, ki bi spadala na področje uporabe Direktive 2006/112, ni treba ugotoviti, ali bi bila ta dejavnost prav tako izključena iz tega področja uporabe na podlagi člena 13(1) te direktive.
- 51 Glede na zgornje preudarke je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 2(1), člen 9(1) in člen 13(1) Direktive 2006/112 razlagati tako, da to, da občina uredi, da podjetje opravi odstranjevanje azbesta ter zbiranje proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest, v korist njenih prebivalcev lastnikov, ki so izrazili željo po tem, ne pomeni opravljanje storitev, ki je predmet DDV, kadar taka dejavnost ni namenjena trajnemu doseganju dohodka in se od teh prebivalcev ne prejme nobeno plačilo, ampak se te transakcije financirajo iz javnih sredstev.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (sedmi senat) razsodilo:

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

je treba razlagati tako, da

to, da občina uredi, da podjetje opravi odstranjevanje azbesta ter zbiranje proizvodov in odpadkov, ki vsebujejo azbest, v korist njenih prebivalcev lastnikov, ki so izrazili željo po tem, ne pomeni opravljanje storitev, ki je predmet davka na dodano vrednost, kadar taka dejavnost ni namenjena trajnemu doseganju dohodka in se od teh prebivalcev ne prejme nobeno plačilo, ampak se te transakcije financirajo iz javnih sredstev.

Podpisi