

Downloaded via the EU tax law app / web

Zadeva C-461/08

Don Bosco Onroerend Goed BV

proti

Staatssecretaris van Financiën

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Hoge Raad der Nederlanden)

„Šesta direktiva o DDV – Razlaga členov 13(B)(g) in 4(3)(a) – Dobava zemljišča, na katerem je delno porušen objekt, na mestu katerega bo zgrajen nov objekt – Oprostitev plačila DDV“

Povzetek sodbe

Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve iz Šeste direktive – Oprostitev dobav objektov in zemljišč, na katerih stojijo

(Direktiva Sveta 77/388, člena 4(3)(a) in 13(B)(g))

Člen 13(B)(g) v povezavi s členom 4(3)(a) Šeste direktive Sveta o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih je treba razlagati tako, da oprostitev plačila davka na dodano vrednost iz prve od teh določb ne velja za dobavo zemljišča, na katerem je še vedno star objekt, ki ga je treba porušiti, da bi se na njegovem mestu zgradil nov, in katerega rušenje, za katero bo poskrbel prodajalec, se je v ta namen pred to dobavo že začelo. Taka dobava in tako rušenje z vidika davka na dodano vrednost tvorita enotno transakcijo, katere namen kot celota ni dobava obstoječega objekta in zemljišča, na katerem ta stoji, ampak dobava nepozidanega zemljišča, ne glede na to, koliko starega objekta je bilo ob dejanski dobavi zemljišča porušeno.

(Glej točko 44 in izrek.)

SODBA SODIŠČA (četrti senat)

z dne 19. novembra 2009(*)

„Šesta direktiva o DDV – Razlaga členov 13(B)(g) in 4(3)(a) – Dobava zemljišča, na katerem je delno porušen objekt, na mestu katerega bo zgrajen nov objekt – Oprostitev plačila DDV“

V zadevi C-461/08,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemska) z odločbo z dne 3. oktobra 2008, ki je prispela na Sodišče 23. oktobra 2008, v postopku

Don Bosco Onroerend Goed BV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SODIŠ?E (?etrtri senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik tretjega senata v funkciji predsednika ?etrtega senata, R. Silva de Lapuerta, sodnica, G. Arestis, J. Malenovský in T. von Danwitz (poro?evalec), sodniki,

generalna pravobranilka: V. Trstenjak,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 9. septembra 2009,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za družbo Don Bosco Onroerend Goed BV W. Ambergen, belastingadviseur,
- za nizozemsko vlado C. Wissels, M. Noort in M. de Grave, zastopniki,
- za Irsko D. O’Hagan, zastopnik, skupaj z G. Clohessy, SC,
- za Komisijo Evropskih skupnosti D. Triantafyllou, M. van Beek in W. Wils, zastopniki,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lena 13(B)(g) v povezavi s ?lenom 4(3)(a) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Don Bosco Onroerend Goed BV (v nadaljevanju: Don Bosco) in Staatssecretaris van Financiën (državni sekretar za finance) zaradi oprostitve pla?ila davka na promet z nepremi?ninami v zvezi s pridobitvijo nepremi?nine, pri ?emer je po nizozemskem pravu ta oprostitvev povezana z dejstvom, da je navedena pridobitev obdav?ena z davkom na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 Na podlagi ?lena 2, to?ka 1, Šeste direktive je „dobava blaga ali storitev, ki jo dav?ni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za pla?ilo“, predmet DDV.

4 ?len 4(3) te direktive dolo?a:

„Države ?lanice lahko štejejo za dav?nega zavezanca tudi vsakogar, ki ob?asno opravi transakcijo

v zvezi z dejavnostmi iz odstavka 2 in še posebej eno od naslednjih:

(a) dobavo objektov ali delov objektov in zemljiš?, na katerih stojijo pred prvo uporabo; države članice lahko določijo pogoje uporabe tega kriterija za spremembe objektov in zemljiš?, na katerih stojijo.

Države članice lahko namesto kriterija prve uporabe uporabljajo tudi drug kriterij, kot je obdobje od datuma dokončanja objekta do datuma prve dobave ali obdobje od datuma prve uporabe do datuma naslednje dobave, pod pogojem, da ta obdobja niso daljša od petih ali dveh let.

Šteje se, da je ‚objekt‘ vsaka konstrukcija, trajno povezana s tlemi ali v tleh;

(b) dobavo gradbenih zemljiš?.

‚Gradbeno zemljiš?e‘ pomeni vsako neopremljeno ali opremljeno zemljiš?e, ki ga kot takega opredelijo države članice.“

5 Člen 13 Šeste direktive, naslovljen „Oprostitev na ozemlju države“, določa:

„[...]“

B. Druge oprostitve

Brez poseganja v druge določbe Skupnosti države članice pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe oprostitvev in preprečevanja vsakršnih možnih utaj, izogibanj ali zlorab, oprostitijo:

[...]

(g) dobave objektov ali delov objektov ter zemljiš?, na katerih stojijo, razen tistih iz člena 4(3)(a);

(h) dobave nepozidanih zemljiš?, razen dobav gradbenih zemljiš? iz člena 4(3)(b).

[...]“

6 V skladu s členom 13(C)(1)(b) te direktive lahko „[države članice [...] dovolijo davkoplačevalcem pravico do izbire za obdavčitev v primerih [...] transakcij iz B(d), (g) in (h) tega člena“.

Nacionalna ureditev

7 Člen 11 zakona iz leta 1968 o prometnem davku (Wet op de omzetbelasting 1968) v različici, ki je veljala leta 1999 (v nadaljevanju: zakon o prometnem davku), določa:

„1. Pod pogoji, določenimi z uredbo, se davek ne plača od:

(a) dobave nepremičnin in pravic na nepremičninah, razen od:

1. dobave objektov ali delov objektov in zemljiš?, na katerih stojijo, pred prvo uporabo ali največ dve leti po tem ter dobave gradbenega zemljiš?a;

2. drugih dobav, ki niso dobave v smislu točke 1, osebam, ki uporabljajo nepremičnino za namene, zaradi katerih imajo na podlagi člena 15 pravico do odbitka celotnega ali skoraj celotnega zneska davka, če sta podjetnik, ki opravi dobavo, in oseba, ki se ji nepremičnina dobavi, skupaj naslovljena ustrezno zahtevo na inšpekcijo in če poleg tega upoštevata pogoje, določene z

ministrskim odlokom;

[...]

3. Za uporabo točke 1 pododstavka (a) odstavka 1 je:

(a) objekt vsaka konstrukcija, trajno povezana s tlemi ali v tleh;

(b) prva uporaba objekta po njegovi prenovi, če je zaradi prenovitvenih del zemljišče predelano;

(c) zemljišče, na katerem stoji, zemljišče, za katerega se običajno šteje, da spada k objektu ali da je namenjeno njegovi uporabi.

4. Za uporabo točke 1 pododstavka (a) odstavka 1 je gradbeno zemljišče nepozidano zemljišče,

(a) na katerem se opravljajo ali so se opravljala dela,

(b) ki se ureja ali se je uredilo za izključno uporabo zemljišča,

(c) katerega okolica se ureja ali je bila urejena, ali

(d) za katerega je bilo izdano gradbeno dovoljenje,

da bi se lahko na zemljišču gradilo.“

8 Člen 2(1) zakona o obdavčenju pravnega prometa (Wet op belastingen van rechtsverkeer) določa, da je „davek na promet z nepremičninami“ davek na pridobitev nepremičnin na Nizozemskem ali pravic na njih“.

9 V skladu s členom 15(1)(a) tega zakona se pod pogoji, določenimi z uredbo, ne plačata davek na promet z nepremičninami od pridobitve „na podlagi dobave v smislu člena 11(1)(a)(1) [zakona o prometnem davku] [...], ki je obdavčena s prometnim davkom, razen če se zemljišče uporablja za pridobivanje dohodkov in lahko pridobitelj zemljišča v celoti ali delno odbije prometni davek v skladu s členom 15 [zakona o prometnem davku]“.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

10 Stichting Leusderend (v nadaljevanju: prodajalec) je leta 1998 družbi Don Bosco prodal zemljišče, na katerem sta stala stara objekta, v katerih je bila včasih šola z internatom (v nadaljevanju: nepremičnina).

11 Družba Don Bosco je želela ta objekta popolnoma porušiti, da bi na zemljišču, ki bi tako postalo prosto, zgradila nove objekte. V ta namen je bilo dogovorjeno, da bo prodajalec zahteval dovoljenje za rušenje, da bo sklenil pogodbo s podjetjem za rušenje zadevnih objektov in da se mu bodo zaračunali s tem povezani stroški. V skladu s pogodbo med prodajalcem in družbo Don Bosco bi morala ta družba nositi navedene stroške, ki so se prišteli k nakupni ceni, razen stroškov odstranitve azbesta, ki naj bi jih nosil prodajalec.

12 Občina Leusden (Nizozemska) je 27. avgusta 1999 prodajalcu izdala dovoljenje za rušenje, v katerem je bila med drugim navedena zahteva, da se rušenje začne šele po odstranitvi azbesta iz navedenih objektov.

- 13 Podjetje, zadolženo za odstranitev azbesta in rušenje, je 21. septembra 1999 prodajalcu poslalo predračun za ta dela in nato 30. septembra 1999 zjutraj začelo z navedenimi deli.
- 14 Nepremičnina je bila istega dne ob poldne dobavljena družbi Don Bosco. Takrat je bil del tlakovanja med objektoma že odstranjen, del stranskega zidu enega od objektov je bil porušen s hidravličnim žerjavom in delno so bili porušeni in odstranjeni okenski okviri, podboji in zidovi.
- 15 Azbest se je začel odstranjevati šele po dobavi nepremičnine in rušenje objektov se je nadaljevalo šele, ko so bila dela v zvezi z odstranitvijo azbesta končana. Nato so bili po naročilu in za račun družbe Don Bosco na zadevnem zemljišču zgrajeni novi objekti, v katerih naj bi bili poslovni prostori.
- 16 Zaradi pridobitve nepremičnine je družba Don Bosco prejela odločbo o odmeri davka na promet z nepremičninami. Ugovor, ki ga je vložila zoper to odločbo, je davčni inšpektor zavrnil z odločbo.
- 17 Družba Don Bosco je zoper to odločbo vložila tožbo, v kateri je zatrjevala, da je v obravnavanem primeru dobava nepremičnine obdavčena z DDV in da se zato zanjo ne plača davek na promet z nepremičninami v skladu s členom 15(1)(a) zakona o obdavčenju pravnega prometa.
- 18 Gerechtshof te Amsterdam (pritožbeno sodišče v Amsterdamu) je to tožbo zavrnilo kot neutemeljeno, ker se v skladu s členom 11(1)(a) zakona o prometnem davku za dobavo nepremičnine ne plača prometni davek.
- 19 Družba Don Bosco je zoper sodbo Gerechtshof te Amsterdam vložila kasacijsko pritožbo, v kateri je zatrjevala, da je treba Šesto direktivo in zlasti njena člena 13(B)(h) in 4(3)(b) razlagati tako, da bi morala biti dobava nepremičnine obdavčena z DDV.
- 20 Predložitveno sodišče se sprašuje, ali je dobava objekta, ki je delno porušen, da bi se zgradil nov objekt, še vedno dobava tega starega objekta, ki je bil že prej prvič uporabljen, ali pa je treba šteti, da je vsaka dobava med rušenjem navedenega objekta ali gradnjo novega objekta dobava zadnjenedenega objekta pred prvo uporabo.
- 21 V zvezi s tem se sklicuje na načelo nevtralnosti DDV in opozarja, da bi obdavčitev dobave nepremičnine z DDV v obdobju med začetkom rušenja starega objekta in prvo uporabo novega objekta omogočila odbitek DDV, ki se zaradi ob tem rušenju, postavitvi gradbišča in gradnji navedenega objekta, tako da bi bila vsaka dobava do prve uporabe „prosta“ DDV. Če pa se, nasprotno, DDV ne plača za dobavo zemljišča, na katerem je delno ali v celoti porušen objekt, je DDV v zvezi z rušenjem del cene novega objekta.
- 22 Vendar bi po mnenju tega sodišča to manj ali pa celo ne bi vplivalo na vprašanje nevtralnosti DDV, če bi pridobitelj, in ne prodajalec, ki dobavi nepremičnino, katere rušenje je načrtovano, naročil rušenje in če bi se stroški rušenja zaračunali njemu. To bi veljalo *a fortiori*, če bi kupec, in ne prodajalec naredil načrte za novogradnjo. V takem primeru bi bilo bolje šteti, da prodajalec dejansko dobavi stari objekt.
- 23 Ker je Hoge Raad der Nederlanden menilo, da je rešitev spora o glavni stvari odvisna od razlage Šeste direktive, je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:
- „1. Ali je treba člen 13(B)(g) v povezavi s členom 4(3)(a) Šeste direktive razlagati tako, da je z DDV obdavčena dobava objekta, ki je delno porušen zato, da se nadomesti z objektom, ki se bo

šele zgradil?

2. Ali je za odgovor na prvo vprašanje pomembno, ali je rušenje naročil in stroške zanj prevzel prodajalec ali pa kupec objekta, in sicer v smislu, da je dobava obdavčena [z DDV] samo, če je rušenje naročil prodajalec in je tudi on zanj prevzel stroške?

3. Ali je za odgovor na prvo vprašanje pomembno, ali je naročnik novogradnje naredil prodajalec ali pa kupec objekta, in sicer v smislu, da je dobava obdavčena [z DDV] samo, če je naročnik novogradnje naredil prodajalec?

4. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali je [z DDV] obdavčena vsaka dobava, ki se opravi po tem, ko se dejansko prične rušenje objekta, ali pa le dobava, ki se opravi šele pozneje, zlasti po tem, ko je porušen že znaten del?“

Vprašanja za predhodno odločanje

24 Predložitveno sodišče z vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 13(B)(g) v povezavi s členom 4(3)(a) Šeste direktive razlagati tako, da se za dobavo zemljišča, na katerem je objekt, ki ga je treba porušiti, da bi se namesto njega zgradil nov, in katerega rušenje se je pred to dobavo že začelo, plača DDV ali ne.

25 V uvodu je treba spomniti, da se v skladu z ustaljeno sodno prakso izrazi, uporabljeni za opis oprostitev iz člena 13 Šeste direktive, razlagajo strogo glede na to, da te oprostitve pomenijo izjeme od splošnega načela, na podlagi katerega se DDV plača za vsako dobavo blaga ali storitev, ki jo davnik zavezanec opravi za plačilo. Vendar pa mora biti razlaga teh izrazov v skladu s cilji, ki se jim sledi z navedenimi oprostivami, in mora spoštovati načelo davne nevtralnosti, ki je neločljivo povezano s skupnim sistemom DDV. To pravilo restriktivne razlage tako ne pomeni, da je treba izraze, uporabljene za opredelitev oprostitev iz navedenega člena 13, razlagati na način, s katerim bi se jim odvzeli učinki (glej v tem smislu sodbe z dne 14. junija 2007 v zadevi Haderer, C-445/05, ZOdl., str. I-4841, točka 18; z dne 11. decembra 2008 v zadevi Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C-407/07, ZOdl., str. I-9615, točka 30, in z dne 23. aprila 2009 v zadevi TNT Post UK, C-357/07, ZOdl., str. I-3025, točka 31).

26 Oprostitve DDV iz člena 13(B)(g) navedene direktive najprej zahteva, da se zadevna dobava nanaša na objekt ali del objekta ter na zemljišče, na katerem stoji.

27 V skladu s členom 4(3)(a), tretji odstavek, Šeste direktive se šteje, da je objekt vsaka konstrukcija, trajno povezana s tlemi ali v tleh.

28 Nizozemska vlada ob upoštevanju besedila te opredelitve pojma „objekt“ trdi, da ob dobavi zemljišča, na katerem je objekt, ki se bo nadomestil in je zato že delno porušen, ta objekt pomeni tako konstrukcijo, če ni bil popolnoma odstranjen. Delno porušen objekt naj bi bil torej vedno star objekt, ki se je že uporabljal, tako da naj se DDV na podlagi člena 13(B)(g) Šeste direktive za njegovo dobavo ne bi plačal.

29 Nasprotno pa Komisija Evropskih skupnosti, ki jo je v zvezi s tem na obravnavi v bistvu podprla Irska, v pisnem stališču trdi, da je v primeru, kakršen je opisan v prejšnji točki te sodbe, glavni element dobave zemljišče in da je obstoječi objekt le nebistveni element dobave. Že od začetka naj bi bilo namreč predvideno njegovo rušenje in torej dobava zemljišča, da se na njem zgradi nov objekt.

30 Treba je torej na eni strani preučiti, ali je ob dobavi nepremičnine dejanski obstoj starega objekta ali njegovega dela odločilno merilo za uporabo oprostitve iz člena 13(B)(g) Šeste direktive,

in na drugi strani, ali je mogoče oziroma treba upoštevati tudi druge okoliščine, kakršne so bile navedene v drugem in tretjem vprašanju za predhodno odločanje.

31 V zvezi s tem je treba spomniti, da razlaga navedene določbe ne more temeljiti na prvotnem ali spremenjenem predlogu Šeste direktive, ki ju je vložila Komisija. Ta predloga sta glede dobave nepremičnin vsebovala izrpnost ureditev in zlasti skupno opredelitev gradbenega zemljišča. Poleg tega oprostitve plačila DDV ni bila omejena na dobave nepozidanih zemljišč. Vendar pa Svet Evropske unije ni sprejel teh predlogov in se je odločil za drugačen pristop. Zlasti glede pojma „gradbeno zemljišče“ je na koncu odkazal na opredelitve držav članic (glej v tem smislu sodbo z dne 28. marca 1996 v zadevi Gemeente Emmen, C-468/93, Recueil, str. I-1721, točka 21).

32 Poleg tega je iz predložitvene odločbe razvidno, da v postopku v glavni stvari prodajalec ni samo prodal in dobavil zemljišča, na katerem sta bila ob sklenitvi pogodbe dva objekta. V skladu z obveznostjo, ki jo je sprejel v razmerju do družbe Don Bosco, je zahteval tudi dovoljenje za rušenje in na svoje stroške sklenil pogodbo s podjetjem, ki je dejansko porušilo navedena objekta. Dogovorjeno je bilo, da se stroški tega rušenja zaračunajo prodajalcu in da se dodajo k nakupni ceni nepremičnine, razen stroškov odstranitve azbesta, ki jih bo nosil prodajalec. Nasprotno pa iz predložitvene odločbe ni razvidno, da je prodajalec sodeloval pri gradnji novega objekta.

33 Zato je v razmerju do družbe Don Bosco in glede DDV prodajalec dobavil nepremičnino in opravil storitev v zvezi z rušenjem obstoječih objektov.

34 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, ali je z vidika DDV za uporabo določb, na katere se nanašajo vprašanja predložitvenega sodišča, treba šteti, da sta dobava nepremičnine in rušenje navedenih objektov različni in samostojni transakciji, ki ju je treba presoјati ločeno, ali pa enotna zapletena transakcija, sestavljena iz več elementov (glej v tem smislu sodbi z dne 27. oktobra 2005 v zadevi Levob Verzekeringen in OV Bank, C-41/04, ZOdl., str. I-9433, točki 18 in 20, in z dne 21. februarja 2008 v zadevi Part Service, C-425/06, ZOdl., str. I-897, točki 48 in 49).

35 Iz člena 2 Šeste direktive je sicer razvidno, da je treba vsako dobavo ali storitev običajno obravnavati kot ločeno in samostojno (glej v tem smislu zlasti zgoraj navedeno sodbo Part Service, točka 50 in navedena sodna praksa, ter sodbo z dne 11. junija 2009 v zadevi RLRE Tellmer Property, C-572/07, še neobjavljena v ZOdl., točka 17).

36 Vendar pa je treba v nekaterih okoliščinah več formalno ločenih transakcij, ki bi lahko bile opravljene ločeno in bi bile zato ločeno predmet obdavčitve ali oprostitve, obravnavati kot enotno transakcijo, če transakcije niso samostojne (glej v tem smislu zgoraj navedeni sodbi Part Service, točka 51, in RLRE Tellmer Property, točka 18).

37 To velja zlasti, kadar sta dva ali več elementov ali dejanj, ki jih opravi davčni zavezanec za stranko, tako tesno povezana, da objektivno sestavljata eno samo nedeljivo gospodarsko transakcijo, katere razdelitev bi bila umetna (glej v tem smislu sodbo z dne 29. marca 2007 v zadevi Aktiebolaget NN, C-111/05, ZOdl., str. I-2697, točka 23, ter zgoraj navedeni sodbi Part Service, točka 53, in RLRE Tellmer Property, točka 19).

38 Kot je razvidno iz sodne prakse Sodišča, je treba, kadar transakcija obsega skupek elementov in dejanj, upoštevati vse okoliščine, v katerih se opravi zadevna transakcija, da bi se ugotovilo, ali gre za dve ali več ločenih transakcij ali pa gre za enotno transakcijo (glej v tem smislu zlasti zgoraj navedeni sodbi Levob Verzekeringen in OV Bank, točka 19, ter Aktiebolaget NN, točka 21). V nasprotju s trditvami družbe Don Bosco in nizozemske vlade je torej treba upoštevati dodatne storitve, kakršne so navedene v drugem in tretjem vprašanju za predhodno odločanje in ki jih morebiti opravi prodajalec nepremičnine, da bi se ugotovilo, ali oprostitev plačila DDV velja za zadevno transakcijo.

39 V zvezi s primerom, kot se obravnava v postopku v glavni stvari, je treba ugotoviti, da so z vidika DDV dejanja prodajalca ozko povezana. Rušenje in dobava zemljišča sta celo sovpadala. Gospodarski cilj teh dejanj je dobava zemljišča, ki je pripravljen za gradnjo. V zvezi s tem ni mogoče šteti, ne da bi izkrivili dejstva, da je družba Don Bosco od iste osebe najprej pridobila stara objekta z zemljiščem, na katerem sta ta objekta stala in ki v tem stanju ni bil uporaben za njeno gospodarsko dejavnost, in da je ta oseba šele pozneje za družbo Don Bosco zagotovila storitve rušenja objektov, zaradi česar je lahko zemljišče postalo uporabno za gospodarsko dejavnost družbe Don Bosco (glej po analogiji zgoraj navedeno sodbo Aktiebolaget NN, točka 25).

40 Zato je treba za dobavo zemljišča, na katerem je še vedno star objekt, ki ga je treba porušiti, da bi se na njegovem mestu zgradil nov, in katerega rušenje se je pred to dobavo že začelo, in za rušenje tega objekta v okoliščinah, kot jih je opisalo predložitveno sodišče, z vidika DDV šteti, da tvorita enotno transakcijo, katere namen kot celota ni dobava obstoječega objekta, ampak dobava nepozidanega zemljišča.

41 Zato za tako transakcijo, obravnavano kot celota, ne velja oprostitev DDV iz člena 13(B)(g) Šeste direktive, ne glede na to, kolikšen del starega objekta je bil ob dejanski dobavi zemljišča porušen.

42 V teh okoliščinah je predložitveno sodišče pristojno, da preveri, ali zadevno zemljišče ustreza pojmu „gradbeno zemljišče“ v smislu členov 4(3)(b) in 13(B)(h) Šeste direktive.

43 V zvezi s tem je treba spomniti, da so ob upoštevanju izrecnega sklicevanja iz člena 4(3)(b) Šeste direktive na opredelitve gradbenih zemljišč v državah članicah te pristojne, da za uporabo te določbe in določbe iz člena 13(B)(h) te direktive opredelijo zemljišča, ki se štejejo za gradbena, pri čemer morajo upoštevati cilj, ki mu sledi zadnjenavedena določba, in sicer da oprostitev plačila DDV velja le za dobave nepozidanih zemljišč, ki niso namenjena gradnji (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Gemeente Emmen, točki 20 in 25).

44 Glede na navedeno je treba na postavljena vprašanja odgovoriti, da je treba člen 13(B)(g) v povezavi s členom 4(3)(a) Šeste direktive razlagati tako, da oprostitev plačila DDV iz prve od teh določb ne velja za dobavo zemljišča, na katerem je še vedno star objekt, ki ga je treba porušiti, da bi se na njegovem mestu zgradil nov, in katerega rušenje, za katero bo poskrbel prodajalec, se je v ta namen pred to dobavo že začelo. Taka dobava in tako rušenje z vidika DDV tvorita enotno transakcijo, katere namen kot celota ni dobava obstoječega objekta in zemljišča, na katerem ta stoji, ampak dobava nepozidanega zemljišča, ne glede na to, koliko starega objekta je bilo ob dejanski dobavi zemljišča porušeno.

Stroški

45 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (četrti senat) razsodilo:

?len 13(B)(g) v povezavi s ?lenom 4(3)(a) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) je treba razlagati tako, da oprostitev pla?ila davka na dodano vrednost iz prve od teh dolo?b ne velja za dobavo zemljiša, na katerem je še vedno star objekt, ki ga je treba porušiti, da bi se na njegovem mestu zgradil nov, in katerega rušenje, za katero bo poskrbel prodajalec, se je v ta namen pred to dobavo že za?elo. Taka dobava in tako rušenje z vidika davka na dodano vrednost tvorita enotno transakcijo, katere namen kot celota ni dobava obstoje?ega objekta in zemljiša, na katerem ta stoji, ampak dobava nepozidanega zemljiša, ne glede na to, koliko starega objekta je bilo ob dejanski dobavi zemljiša porušeno.

Podpisi

* Jezik postopka: nizozemš?ina.