

V?c C-461/08

Don Bosco Onroerend Goed BV

v.

Staatssecretaris van Financiën

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Hoge Raad der Nederlanden)

„Šestá sm?rnice o DPH – Výklad ?l. 13 ?ásti B písm. g) a ?l. 4 odst. 3 písm. a) – Dodání pozemku, na n?mž stojí ?áste?n? zbo?ená budova, na jejímž míst? má být postavena nová stavba – Osvobození od DPH“

Shrnutí rozsudku

Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osvobození od dan? stanovená šestou sm?rnicí – Osvobození dodání budovy a pozemku k ní náležejícího od dan?

[Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 4 odst. 3 písm. a) a ?l. 13 ?ást B písm. g)]

?lánek 13 ?ást B písm. g) šesté sm?rnice 77/388/EHS o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu, po?ímaný ve spojení s ?l. 4 odst. 3 písm. a) této sm?rnice, musí být vykládán v tom smyslu, že se osvobození od dan? z p?idané hodnoty stanovené prvním z t?chto ustanovení nevztahuje na dodání pozemku, na n?mž se dosud nachází zchátralá budova, jež musí být stržena, aby pak na jejím míst? byla postavena nová stavba, a jejíž demolice za tímto ú?elem, zajiš?ovaná prodávajícím, již byla p?ed tímto dodáním zapo?ata. Taková pln?ní spo?ívající v dodání a demolici tvo?í pro ú?ely dan? z p?idané hodnoty jediné pln?ní, jehož celkovým p?edm?tem je nikoliv dodání stávající budovy a pozemku k ní náležejícího, ale dodání nezastav?ného pozemku, a to bez ohledu na to, do jakého stadia dosp?ly demoli?ní práce na p?vodní budov? k okamžiku skute?ného dodání pozemku.

(viz bod 44 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (?tvrtého senátu)

19. listopadu 2009 (*)

„Šestá sm?rnice o DPH – Výklad ?l. 13 ?ásti B písm. g) a ?l. 4 odst. 3 písm. a) – Dodání pozemku, na n?mž stojí ?áste?n? zbo?ená budova, na jejímž míst? má být postavena nová stavba – Osvobození od DPH“

Ve věci C-461/08,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 3. října 2008, došlým Soudnímu dvoru dne 23. října 2008, v řízení

Don Bosco Onroerend Goed BV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda této senátu a zastupující předseda čtvrtého senátu, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis, J. Malenovský a T. von Danwitz (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: V. Trstenjak,

vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 9. září 2009,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Don Bosco Onroerend Goed BV W. Ambergenem, belastingadviseur,
- za nizozemskou vládu C. Wissels a M. Noort jakož i M. de Gravem, jako zmocněnci,
- za Irsko D. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. Clohessy, SC,
- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllouem, M. van Beekem a W. Wilsem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká čl. 13 části B písm. g) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“), ve spojení s čl. 4 odst. 3 písm. a) této směrnice.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Don Bosco Onroerend Goed BV (dále jen „Don Bosco“) a Staatssecretaris van Financiën (ministrem financí) ve věci osvobození nabytí nemovitosti od daní z převodu nemovitostí, tj. osvobození, které je podle nizozemského práva vázáno na skutečnost, že uvedené plnění podléhá dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Podle čl. 2 bodu 1 šesté směrnice podléhá DPH „dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 4 odst. 3 této směrnice stanoví:

„Členské státy mohou rovněž za osobu povinnou k dani považovat každého, kdo příležitostně uskutečňuje plnění v oblasti činností uvedených v odstavci 2, zejména pak některé z následujících:

a) poskytování budov nebo jejich částí před jejich prvním obydlením a pozemků, na nichž stojí; členské státy mohou stanovit podmínky pro použití tohoto kritéria na postavbu budov a vymežit výraz ‚pozemky, na nichž stojí‘.

Členské státy mohou uplatnit jiná kritéria než první obydlení, jako například dobu uplynulou ode dne dokončení budovy do dne prvního poskytnutí nebo dobu uplynulou ode dne prvního obydlení do dne dalšího poskytnutí, pokud tato období nepřekračují dobu pět, popřípadě dvou let [či v druhém případě dvou let].

‚Budovou‘ se rozumí jakákoliv stavba pevně spojená se zemí;

b) poskytnutí stavebního pozemku.

‚Stavebním pozemkem‘ se rozumí jakýkoliv neupravený nebo upravený pozemek, který jako stavební pozemek vymezují členské státy.

5 Článek 13 šesté směrnice, nazvaný „Osvobození od daně v tuzemsku“, stanoví:

„[...]“

B. Ostatní případy osvobození

Aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské země od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu:

[...]

g) dodání budov nebo jejich částí a pozemků, na nichž stojí, kromě těch, které jsou uvedeny v čl. 4 odst. 3 písm. a);

h) dodání nezastavěného pozemku kromě stavebního pozemku ve smyslu čl. 4 odst. 3 písm. b).

[...]“

6 Podle článku 13 části C prvního pododstavce písm. b) této směrnice „[členské státy mohou poskytnout osobám povinným k dani možnost volby zdanění v případě [...] plnění uvedených v části B písm. d), g) a h) [...]“.

Vnitrostátní právní úprava

7 §lánek 11 zákona z roku 1968 o dani z obratu (Wet op de omzetbelasting 1968), ve znění platném v roce 1999 (dále jen „zákon o dani z obratu“), stanoví

„1. Za podmínek stanovených opatřením orgánu veřejné správy s obecnou působností je od daně osvobozeno:

a) dodání nemovitostí a práv, kterými jsou zatížena, s výjimkou

1) dodání budov nebo jejich částí a pozemků, na nichž stojí, uskutečněné před jejich prvním obydlením nebo do dvou let po něm, jakož i dodání stavebních pozemků;

2) dodání, mimo dodání uvedených v bodě 1, osobám, jež používají nemovitost k účelům, které zakládají plný nebo částečný nárok na odpočet daně v souladu s §lánkem 15, pokud dodavatel, který uskutečňuje dodání, a jeho příjemce za tímto účelem společně podali žádost správci daně, a která splňují podmínky stanovené vyhláškou ministra.

[...]

3. Pro účely odst. 1 písm. a) bodu 1:

a) se budovou rozumí jakákoliv stavba pevně spojená se zemí;

b) se prvním obydlením budovy rozumí obydlení budovy po její přestavbě nebo rekonstrukci, bylo-li výsledkem přestavby nebo rekonstrukce nové dílo;

c) se pozemkem, na němž budova stojí, rozumí veškeré pozemky, který jsou obecně považovány za náležející ke stavbě nebo jí sloužící.

4. Pro účely odst. 1 písm. a) bodu 1 se stavebním pozemkem rozumí každý nezastavěný pozemek:

a) který je nebo byl předmětem stavebních prací;

b) který je nebo byl předmětem úprav za účelem výhradního užívání pozemku;

c) v jehož okolí jsou prováděny nebo byly provedeny úpravy, nebo

d) pro který bylo vydáno stavební povolení

za účelem postavení stavby na takovém pozemku.“

8 §lánek 2 odst. 1 zákona o zdanění právních transakcí (Wet op belastingen van rechtsverkeer) stanoví, že „daň z převodu nemovitostí“ je daň vybíraná z titulu nabytí nemovitosti nacházející se na území Nizozemska nebo z titulu nabytí práv vztahujících se k takové nemovitosti“.

9 Podle § 15 odst. 1 písm. a) tohoto zákona je za podmínek stanovených opatřením orgánu veřejné správy s obecnou působností od daně z převodu nemovitostí osvobozeno nabytí „na základě dodání ve smyslu § 11 odst. 1 písm. a) bodu 1 [zákona o dani z obratu] [...], které podléhá dani z obratu, s výjimkou případů, kdy je majetek používán k podnikatelské činnosti a nabyvatel si může zcela nebo částečně odpovídat daň z obratu podle § 15 [zákona o dani z obratu]“.

Spor v povodním řízení a pedbžné otázky

10 V průběhu roku 1998 prodala společnost Stichting Leusderend (dále jen „prodávající“) společnost Don Bosco parcelu, na které stály dvě zchátralé budovy, které byly v minulosti využívány jako internátní škola (dále jen „nemovitost“).

11 Společnost Don Bosco měla v úmyslu nechat tyto budovy zcela zbourat, aby pak na takto uvolněném pozemku postavila budovy nové. Za tím účelem bylo s prodávajícím ujednáno, že prodávající požádá o povolení k demolici, uzavře s určitou společností smlouvu o demolici dotyčných budov a nechá si vyúčtovat náklady spojené s demolicí. Podle smlouvy uzavřené mezi prodávajícím a Don Bosco měla uvedené náklady nést poslední zmíněná společnost, a to prostřednictvím navýšení prodejní ceny, s výjimkou nákladů na odstranění azbestu, které měl nést prodávající.

12 Dne 27. srpna 1999 udělila obec Leusden (Nizozemsko) prodávajícímu povolení k demolici podmíněné mimo jiné tím, že demoliční práce mohou být provedeny až poté, co bude z dotyčných budov odstraněn azbest.

13 Podnik pověřený odstraněním azbestu a demoličními pracemi poté, co předložil prodávajícímu dne 21. září 1999 cenovou nabídku na práce související s odstraněním azbestu a demoliční práce, přikročil dne 30. září 1999 ráno k provádění těchto prací.

14 Téhož dne v poledne byl pozemek dodán společnosti Don Bosco. K tomuto okamžiku byla odstraněna část povrchu komunikace nacházející se mezi budovami, pomocí hydraulického jeřábu byla zbořena část bočního štítu jedné z budov a z části byly zničeny a odstraněny rámy oken, zárubně a zdivo.

15 Práce související s odstraněním azbestu byly zahájeny až po dodání nemovitosti a demoliční práce na stávajících budovách pokračovaly až po jejich dokončení. Poté byly na dotyčné parcele na pokyn a na účet společnosti Don Bosco postaveny nové kancelářské budovy.

16 V návaznosti na nabytí nemovitosti obdržela společnost Don Bosco daňový výměr na daň z převodu nemovitostí. Odvolání podané proti tomuto výměru, bylo rozhodnutím správce daně zamítnuto.

17 Společnost Don Bosco podala proti tomuto rozhodnutí žalobu, v níž poukazovala na to, že v daném případě podléhalo dodání nemovitosti DPH, takže bylo osvobozeno od daně z převodu nemovitostí podle § 15 odst. 1 písm. a) zákona o zdanění právních transakcí.

18 Tato žaloba byla Gerechtshof te Amsterdam (odvolací soud v Amsterdamu) zamítnuta jako neopodstatněná z důvodu, že dodání nemovitosti bylo od daně z obratu osvobozeno v souladu s § 11 odst. 1 písm. a) zákona o dani z obratu.

19 Společnost Don Bosco podala proti rozsudku Gerechtshof te Amsterdam odvolání, v němž tvrdila, že šestou směrnicí, a zejména čl. 13 část B písm. h) a čl. 4 odst. 3 písm. b) této směrnice je třeba vykládat v tom smyslu, že dodání nemovitosti mělo podléhat DPH.

20 Předkládající soud se táže, zda dodání části zbožné budovy za účelem stavby budovy nové je ještě dodáním této původní budovy, jejíž první obydlí nastalo v minulosti, nebo jestli jakékoliv dodání během fáze demolice uvedené budovy nebo během fáze výstavby budovy nové musí být považováno za dodání této budovy před jejím prvním obydlím.

21 Odkazuje v tomto ohledu na zásadu neutrality DPH a uvádí, že zatížení dodání nemovitosti v období mezi počátkem demolice původní budovy a prvním obydlím budovy nové daní z půdané hodnoty by mělo ten důsledek, že by bylo umožněno odečíst DPH útovanou v souvislosti s touto demolicí, úpravou stavení a stavbou uvedené budovy, takže by veškerá dodání až do prvního obydlí byla „očištěna“ od DPH. Naproti tomu v případě osvobození dodání pozemku, na kterém se nachází část zbožná budova, by DPH vztahující se k demolici pracím byla součástí ceny nové budovy.

22 Podle tohoto soudu by však otázka neutrality DPH byla méně či dokonce vůbec nebyla relevantní v případě, kdy by k demolici dal příkaz a hradil její náklady nabyvatel, a nikoliv prodávající, jenž budovu, jejíž demolice je plánována, dodává. Stejně by tomu a *fortiori* bylo v případě, kdy by plány na stavbu nové budovy zpracovával nikoliv prodávající, ale kupující. V takovém případě by podle tohoto soudu bylo spíše třeba mít za to, že prodávající ve skutečnosti dodává původní budovu.

23 Vzhledem k tomu, že měl Hoge Raad der Nederlanden za to, že řešení sporu závisí na výkladu šesté směrnice, rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být čl. 13 část B písm. g) šesté směrnice ve spojení s čl. 4 odst. 3 písm. a) této směrnice vykládán v tom smyslu, že dodání budovy, která byla částí stržena, aby byla nahrazena nově postavenou budovou, podléhá DPH?

2) Závisí odpověď na první otázku na tom, zda dal příkaz k demolici a nechal si útovat náklady s ní spojené prodávající, nebo kupující, přičemž dodání podléhá [DPH] pouze tehdy, dal-li příkaz k demolici a nechal-li si její náklady útovat prodávající?

3) Závisí odpověď na první otázku na tom, zda plány nové budovy zpracoval prodávající, nebo kupující budovy, přičemž dodání podléhá [DPH] pouze tehdy, pokud plány nové stavby zpracoval prodávající?

4) V případě kladné odpovědi na první otázku, podléhá [DPH] každé dodání, k němuž dojde po okamžiku, kdy skutečně začaly demolici práce, nebo pouze dodání, k němuž došlo k okamžiku pozdějšímu, zejména pak poté, co již demolice podstatně pokračovala?

K předběžným otázkám

24 Podstatou předběžných otázek předkládajícího soudu, jež je třeba přezkoumat společně, je, zda musí být článek 13 část B písm. g) šesté směrnice ve spojení s čl. 4 odst. 3 písm. a) této směrnice vykládán v tom smyslu, že dodání pozemku, na němž stojí budova, která má být stržena za tím účelem, aby na jejím místě byla postavena nová stavba, a jejíž demolice již před tímto dodáním začala, je, či není osvobozena od DPH.

25 Úvodem je třeba připomenout, že z ustálené judikatury vyplývá, že výrazy použité k úpravě

osvobození v ?lánku 13 šesté sm?rnice je třeba vykládat striktn?, jelikož p?edstavují výjimky z obecné zásady, podle které je DPH vybírána za každé úplatné dodání zboží a poskytnutí služeb uskute?né osobou povinnou k dani. Výklad t?chto výraz? však musí být v souladu s cíli sledovanými t?mito osvobozeními a musí spl?ovat požadavky zásady da?ové neutrality, která je vlastní společnému systému DPH. Toto pravidlo striktního výkladu tak neznamená, že by zn?ní ustanovení o osvobozeních uvedených v ?lánku 13 m?lo být vykládáno zp?sobem, který by vylou?il jejich ú?inky (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 14. ?ervna 2007, Haderer, C?445/05, Sb. rozh. s. I?4841, bod 18; ze dne 11. prosince 2008, Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing, C?407/07, Sb. rozh. s. I-9615, bod 30, a ze dne 23. dubna 2009, TNT Post UK, C?357/07, Sb. rozh. s. I-3025, bod 31).

26 Osvobození od DPH stanovené ?lánkem 13 ?ástí B písm. b) uvedené sm?rnice p?edn? p?edpokládá, že p?edm?tem doty?ného dodání jsou budovy nebo jejich ?ásti a pozemky, na nichž stojí.

27 Podle ?l. 4 odst. 3 písm. a) t?etího pododstavce šesté sm?rnice se budovou rozumí jakákoli stavba pevn? spojená se zemí.

28 S ohledem na zn?ní této definice pojmu „budova“ nizozemská vláda poukazuje na to, že v p?ípad? dodání pozemku, na n?mž stojí budova, jež má být nahrazena jinou budovou, a je za tím ú?elem již ?áste?n? stržena, je tato budova takovou stavbou až do doby, než dojde k jejímu úplnému odstran?ní. ?áste?n? stržená budova je podle jejího názoru stále p?vodní budovou, která již byla obydlena, takže její dodání je osvobozeno od DPH na základ? ?l. 13 ?ásti B písm. g) šesté sm?rnice.

29 Komise Evropských spole?enství, která byla v tomto ohledu p?i jednání v podstatné mí?e podporována Irskem, naproti tomu ve svém písemném vyjád?ení tvrdí, že v takové situaci, jako je situace popsaná v p?edchozím bodu tohoto rozsudku, je pozemek hlavním z díl?ích pln?ní, z nichž se skládá dodání, zatímco stávající budova je naprosto vedlejším díl?ím pln?ním dodání. Bylo totiž od za?átku zamýšleno tuto budovu strhnout, a dodat tak pozemek k výstavb? nové budovy.

30 Je tedy třeba p?ezkoumat na jedné stran? to, zda je existence p?vodní budovy nebo její ?ásti jako taková v okamžiku dodání nemovitosti rozhodujícím kritériem pro ú?ely použití osvobození upraveného v ?l. 13 ?ástí B písm. g) šesté sm?rnice, nebo zda je na druhé stran? možné nebo nutné vzít v úvahu další okolnosti, jako jsou okolnosti uvád?né ve druhé a t?etí p?edb?žné otázce.

31 V tomto ohledu je třeba p?ipomenout, že výklad uvedeného ustanovení není možné zakládat na p?vodním nebo pozm?něném návrhu šesté sm?rnice p?edloženém Komisí. Tyto návrhy obsahovaly, pokud jde o dodání nemovitostí, úplnou právní úpravu, a zejména společnou definici stavebních pozemk?. Osvobození od DPH nebylo navíc omezeno na dodání nezastav?ných pozemk?. Rada Evropské unie však tyto návrhy nepřijala a zvolila odlišný p?ístup. Zejména pokud jde o pojem „stavební pozemek“, Rada nakonec odkázala na definice ?lenských stát? (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 28. b?ezna 1996, Gemeente Emmen, C?468/93, Recueil, s. I?1721, bod 21).

32 Mimoto vyplývá z p?edkládacího rozhodnutí, že ve v?ci v p?vodním ?ízení se prodávající neomezil na prodej a dodání parcely, na níž v dob? uzav?ení smlouvy stály dv? budovy. Požádal totiž rovnž v souladu se svým závazkem v??i společnosti Don Bosco o povolení k demolici a uzav?el na vlastní náklad smlouvu se společností, která skute?n? provedla demoli?ní práce na uvedených budovách. Bylo sjednáno, že si prodávající nechá vyú?tovat náklady této demolice, o které bude navýšena nákupní cena nemovitosti, s výjimkou náklad? na odstran?ní azbestu, které

ponese prodávající. Naproti tomu z předkládacího rozhodnutí nevyplývá, že by se prodávající podílel na procesu stavby nové budovy.

33 V důsledku toho prodávající v rámci svých právních vztahů se společností Don Bosco a z hlediska DPH uskutečnil dodání nemovitosti, jakož i poskytnutí služeb týkajících se demolice stávajících budov.

34 Za těchto podmínek je třeba určit, zda musí být dodání nemovitosti a demolice uvedených budov z hlediska DPH považovány – zejména pak za účelem výkladu ustanovení, jichž se týkají otázky položené předkládajícím soudem – za dvě rozdílná a samostatná plnění, která musejí být posuzována odděleně, nebo zda musí být považovány za jediné kombinované plnění sestávající z více složek (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 27. října 2005, *Levob Verzekeringen a OV Bank*, C-41/04, Sb. rozh. s. I-9433, body 18 a 20, jakož i ze dne 21. února 2008, *Part Service*, C-425/06, Sb. rozh. s. I-897, body 48 a 49).

35 Z článku 2 šesté směrnice sice vyplývá, že každé dodání zboží nebo poskytování služeb je třeba obvykle považovat za oddělené a samostatné (viz v tomto smyslu zejména výše uvedený rozsudek *Part Service*, bod 50 a citovaná judikatura, jakož i rozsudek ze dne 11. března 2009, *RLRE Tellmer Property*, C-572/07, Sb. rozh. s. I-0000, bod 17).

36 Za určitých okolností však musí být několik plnění formálně oddělených, která by mohla být poskytnuta odděleně, a vést tak po jednotlivých položkách ke zdanění nebo osvobození od daně, považováno za jediné plnění, pokud nejsou samostatná (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky *Part Service*, bod 51, a *RLRE Tellmer Property*, bod 18).

37 Tak je tomu zejména v případě, kdy jsou dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani natolik úzce spojena, že objektivně tvoří jediné nedělitelné hospodářské plnění, jehož dělení by bylo umělé (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 29. března 2007, *Aktiebolaget NN*, C-111/05, Sb. rozh. s. I-2697, bod 23; výše uvedený rozsudek *Part Service*, bod 53, a výše uvedený rozsudek *RLRE Tellmer Property*, bod 19).

38 Jak vyplývá z judikatury Soudního dvora, pokud je plnění tvořeno souborem dílčích plnění a úkonů, je třeba vzít v úvahu všechny okolnosti, za kterých k dotčenému plnění došlo, za účelem určení toho, zda se jedná o dvě nebo více odlišných plnění, nebo o plnění jediné (viz v tomto smyslu zejména výše uvedené rozsudky *Levob Verzekeringen a OV Bank*, bod 19, jakož i *Aktiebolaget NN*, bod 21). Na rozdíl od toho, co tvrdí společnost Don Bosco a nizozemská vláda, je tedy třeba za účelem určení toho, zda je dotčené plnění osvobozeno od DPH, vzít v úvahu případná další plnění poskytnutá prodejcem nemovitosti, jako jsou plnění uvedená v druhé a třetí předložené otázce.

39 Pokud jde o takovou situaci, jaká je předmětem předběžného řízení, nelze než konstatovat, že činnosti prodávajícího, zkoumané z hlediska DPH, jsou úzce spjaty. Demoliční práce a samotné dodání pozemku se dokonce překrývaly. Hospodářským předmětem těchto činností je dodání pozemku, na kterém je možno zahájit stavbu. V tomto ohledu nelze, neuvažujeme-li ve zcela hypotetické rovině, mít za to, že společnost Don Bosco nejprve od téže osoby získala předběžná plnění s pozemkem k nim náležejícím, přičemž pozemek za daného stavu nepředstavoval žádný užitek pro její hospodářskou činnost, a teprve poté plnění týkající se demolice budov, které jediné bylo s to takový užitek pozemku dodat (viz obdobně výše uvedený rozsudek *Aktiebolaget NN*, bod 25).

40 Dodání pozemku, na němž se dosud nachází zchátralá budova, jež musí být stržena, aby byla na jejím místě postavena stavba nová, a jejíž demolice za tímto účelem již byla před tímto dodáním započata, jakož i demolici této budovy, je proto třeba považovat za takových okolností,

jako jsou okolnosti popsány předkládajícím soudem, z hlediska DPH za jediné plnění, jehož celkovým předmětem bylo nikoliv dodání stávající budovy, ale dodání nezastavěného pozemku.

41 Na takové plnění, uvažované jako celek, se tudíž nevztahuje osvobození od DPH upravené v § 13 odst. B písm. g) šesté směrnice, bez ohledu na to, do jakého stadia dospěly demoliční práce na povodňové k okamžiku skutečného dodání pozemku.

42 Za těchto podmínek je na předkládajícím soudu, aby ověřil, zda dotčený pozemek odpovídá pojmu „stavební pozemek“ ve smyslu § 4 odst. 3 písm. b a odst. § 13 odst. B písm. h) šesté směrnice.

43 V tomto ohledu je třeba připomenout, že s ohledem na výslovný odkaz v § 4 odst. 3 písm. b) šesté směrnice na definice stavebních pozemků stanovené členskými státy, přísluší tímto státům vymezit pozemky, které budou považovány za stavební pozemky jak pro použití tohoto ustanovení, tak pro použití ustanovení § 13 odst. B písm. h) této směrnice, a to při dodržení účelu sledovaného posledním z těchto ustanovení, které má za cíl osvobodit od DPH pouze ta dodání nezastavěných pozemků, které nejsou určeny k zástavbě (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek *Gemeente Emmen*, body 20 a 25).

44 S ohledem na výše uvedené úvahy je na položené otázky třeba odpovědět tak, že § 13 odst. B písm. g) šesté směrnice ve spojení s § 4 odst. 3 písm. a) této směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se osvobození od DPH stanovené prvním z těchto ustanovení nevztahuje na dodání pozemku, na němž se dosud nachází zchátralá budova, jež musí být stržena, aby pak na jejím místě byla postavena nová stavba, a jejíž demolice za tímto účelem, zajišťovaná prodávajícím, již byla před tímto dodáním započata. Taková plnění spočívající v dodání a demolici tvoří pro účely DPH jediné plnění, jehož celkovým předmětem je nikoliv dodání stávající budovy a pozemku k ní náležejícího, ale dodání nezastavěného pozemku, a to bez ohledu na to, do jakého stadia dospěly demoliční práce na povodňové k okamžiku skutečného dodání pozemku.

K nákladům řízení

45 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodňového 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 (čtvrtý senát) rozhodl takto:

Článek 13 odst. B písm. g) Šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní, ve spojení s § 4 odst. 3 písm. a) této směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že se osvobození od daní z přidané hodnoty stanovené prvním z těchto ustanovení nevztahuje na dodání pozemku, na němž se dosud nachází zchátralá budova, jež musí být stržena, aby pak na jejím místě byla postavena nová stavba, a jejíž demolice za tímto účelem, zajišťovaná prodávajícím, již byla před tímto dodáním započata. Taková plnění spočívající v dodání a demolici tvoří pro účely daní z přidané hodnoty jediné plnění, jehož celkovým předmětem je nikoliv dodání stávající budovy a pozemku k ní náležejícího, ale dodání nezastavěného pozemku, a to bez ohledu na to, do jakého stadia dospěly demoliční práce na povodňové k okamžiku skutečného dodání pozemku.

Podpisy.

* Jednací jazyk: nizozemština.