

Spojené veci C-180/10 a C-181/10

Jarosław Saby

proti

Minister Finansów

a

Emilian Kuś a Halina Jeziorska-Kuś

proti

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

(návrhy na začatie prejudiciálneho konania podané Naczelny Sąd Administracyjny)

„Dane – Dať z pridanej hodnoty – Smernica 2006/112/ES – Pojem zdaniteľná osoba – Predaj stavebných pozemkov – Články 9, 12 a 16 – Neexistencia odpustu DPH na vstupe“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Hospodárske činnosti v zmysle článku 12 smernice 2006/112 – Pojem

(Smernica Rady 2006/112, článok 9 ods. 1, článok 12 ods. 1 a článok 295 ods. 1 bod 3)

Dodanie pozemku určeného na výstavbu sa má považovať za činnosť podliehajúcu dani z pridanej hodnoty na základe vnútroštátneho práva členského štátu, ak si tento členský štát uplatnil možnosť upravenú v článku 12 ods. 1 smernice 2006/112 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, bez ohľadu na sústavnú povahu činnosti alebo bez ohľadu na otázku, či osoba, ktorá uskutočnila dodanie, vykonáva činnosť výrobcu, obchodníka alebo poskytovateľa služieb, a to za predpokladu, že táto činnosť nepredstavuje iba uplatňovanie vlastníckeho práva majiteľa.

Fyzická osoba, ktorá vykonávala poľnohospodársku činnosť na pozemku prekvalifikovanom v dôsledku zmeny územného plánu uskutočnenej z dôvodov nezávislých od jej vôle na pozemok určený na výstavbu, sa nemá považovať za zdaniteľnú osobu povinnú platiť daň z pridanej hodnoty v zmysle článku 9 ods. 1 a článku 12 ods. 1 smernice 2006/112, keď za ňu predáva tieto pozemky, ak tieto predaje patria do rámca nakladania so súkromným majetkom tejto osoby.

Naproti tomu, keď táto osoba na účely realizovania týchto predajov podnikne aktívne kroky na účely predaja nehnuteľností uplatnením podobných prostriedkov, aké použil výrobca, obchodník alebo osoba poskytujúca služby v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112, má sa považovať za osobu vykonávajúcu „ekonomickú činnosť“ v zmysle tohto článku, a teda sa má považovať za zdaniteľnú osobu, ktorá je povinná platiť daň z pridanej hodnoty.

Skutočnosť, že táto osoba je „poľnohospodár s paušálnou úpravou“ v zmysle článku 295 ods. 1 bodu 3 smernice 2006/112, v tomto smere nie je relevantná.

(pozri bod 49 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 15. septembra 2011 (*)

„Dane – Da? z pridanej hodnoty – Smernica 2006/112/ES – Pojem zdaniteľná osoba – Predaj stavebných pozemkov – ?lánky 9, 12 a 16 – Neexistencia odpôtu DPH na vstupe“

V spojených veciach C?180/10 a C?181/10,

ktorých predmetom sú dva návrhy na začatie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 267 ZFEÚ, podané rozhodnutiami Naczelny S?d Administracyjny (Po?sko) z 9. marca 2010 a doru?ené Súdnemu dvoru 9. apríla 2010, ktoré súvisia s konaniami:

Jaros?aw S?aby

proti

Minister Finansów (C?180/10)

a

Emilian Ku?,

Halina Jeziorska?Ku?

proti

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C?181/10),

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory J. N. Cunha Rodrigues, sudcovia A. Arabadžiev (spravodajca), U. Lõhmus, A. Ó Caoimh a P. Lindh,

generálny advokát: J. Mazák,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

- E. Ku? a H. Jeziorska?Ku?, v zastúpení: W. Modzelewski, radca prawny,
- po?ská vláda, v zastúpení: M. Szpunar, splnomocnený zástupca,
- Európska komisia, v zastúpení: D. Triantafyllou a K. Herrmann, splnomocnení zástupcovia,

po vypožutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 12. apríla 2011,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrhy na zažatie prejudiciálneho konania sa týkajú výkladu ?lánku 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2006/98/ES z 20. novembra 2006 (Ú. v. EÚ L 363, s. 129, ?alej len „šiesta smernica“), ako aj ?lánku 9 ods. 1, ?lánku 16 a ?lánku 295 ods. 1 bodu 3 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, s. 1), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2006/138/ES z 19. decembra 2006 (Ú. v. EÚ L 384, s. 92, ?alej len „smernica o DPH“).

2 Tieto návrhy boli podané v rámci dvoch sporov, jednak medzi J. S?abým a Minister Finansów (minister financií) (vec C?180/10) a jednak medzi E. Ku?om a H. Jeziorskou?Ku?ovou (?alej len „manželia Ku?ovci“) a Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (riaditeľ Da?ovej správy vo Varšave) (vec C?181/10) vo veci otázky, či prevody viacerých pozemkov určených na výstavbu musia podliehať dani z pridanej hodnoty (?alej len „DPH“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Smernica o DPH v súlade so svojimi ?lámkami 411 a 413 zrušila a nahradila od 1. januára 2007 právnu úpravu Únie v oblasti DPH, a to najmä šiestu smernicu. Podľa odôvodnenia ?. 1 a 3 smernice o DPH bolo prepracovanie šiestej smernice nevyhnutné v záujme prezentovania ustanovení z oblasti harmonizácie právnych úprav ?lenských štátov týkajúcich sa DPH jasným a prehľadným spôsobom v zmenenej štruktúre a znení a bez toho, aby sa podstatne zmenil jej obsah. Ustanovenia smernice o DPH sú v podstate zhodné so zodpovedajúcimi ustanoveniami šiestej smernice.

4 V zmysle ?lánku 2 ods. 1 písm. a) smernice o DPH, ktorá v podstate preberá pojmy ?lánku 2 ods. 1 šiestej smernice, dani z pridanej hodnoty podlieha „dodanie tovaru za protihodnotu na území ?lenského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká“.

5 ?lánok 9 ods. 1 smernice o DPH, ktorý je formulovaný v podstate zhodne so znením ?lánku 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice, stanovuje:

„Zdaniteľná osoba‘ je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhládnuv od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

„Ekonomická činnosť‘ je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe [majúceho sústavnú povahu – *neoficiálny preklad*].“

6 ?lánok 12 ods. 1 a 3 smernice o DPH, ktorý v podstate reprodukuje pojmy ?lánku 4 ods. 3 šiestej smernice, obsahuje nasledujúce ustanovenia:

„1. členské štáty môžu považovať za zdaniteľnú osobu každú osobu, ktorá príležitostne uskutočňuje transakciu týkajúcu sa činností uvedených v druhom pododseku článku 9 ods. 1, a najmä jednu z týchto transakcií:

...

b) dodanie stavebných pozemkov.

...

3. Na účely písmena b) odseku 1 je „stavebný pozemok“ akýkoľvek neupravený alebo upravený pozemok, ktorý členské štáty zdefinujú ako stavebný pozemok.“

7 Článok 16 prvý odsek smernice o DPH, ktorý v podstate zodpovedá článku 5 ods. 6 šiestej smernice, znie:

„Použitie tovaru, ktorý je súčasťou majetku podniku zdaniteľnej osoby, na osobnú spotrebu tejto zdaniteľnej osoby alebo na osobnú spotrebu jej zamestnancov, alebo bezodplatné poskytnutie tohto tovaru, alebo všeobecnejšie jeho využitie na iné ako ekonomické účely, sa považuje za dodanie tovaru za protihodnotu, ak DPH za príslušný tovar alebo za jeho súčasti bola úplne alebo čiastočne odpočítaná.“

8 Článok 295 ods. 1 body 1 a 3 smernice o DPH definuje rovnako ako článok 25 ods. 2 prvá a tretia zarážka šiestej smernice, že „poľnohospodár“ je na účely kapitoly 2 hlavy XII „zdaniteľná osoba, ktorá vykonáva svoju činnosť v poľnohospodárskom, lesníckom alebo rybárskom podniku“ a „poľnohospodár s paušálnou úpravou“ je „poľnohospodár, na ktorého sa vzťahuje paušálna úprava ustanovená v tejto kapitole“.

9 Článok 296 ods. 1 smernice o DPH, ktorý zodpovedá článku 25 ods. 1 šiestej smernice, stanovuje:

„Ak by uplatňovanie všeobecnej úpravy DPH alebo osobitnej úpravy ustanovenej v kapitole 1 spôsobilo poľnohospodárom ťažkosti, členské štáty môžu v súlade s touto kapitolou uplatniť na poľnohospodárov paušálnu úpravu, ktorej cieľom je kompenzácia DPH úctovanej pri nákupe tovaru a služieb poľnohospodármi s paušálnou úpravou.“

Vnútroštátna právna úprava

10 Článok 15 ods. 1, 2, 4 a 5 zákona z 11. marca 2004 o dani z tovaru a služieb (ďalej len „zákon o DPH“) stanovuje:

„1. Za zdaniteľné osoby sa považujú právnické osoby, organizačné jednotky bez právnej subjektivity a fyzické osoby, ktoré samostatne vykonávajú ekonomickú činnosť v zmysle odseku 2, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti.

2. Za ekonomickú činnosť sa považuje každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby vrátane ťažobných a poľnohospodárskych činností a činností pri výkone slobodných povolání, a to aj vtedy, ak činnosť bola vykonaná iba raz za okolností svedčiacich o úmysle vykonávať túto činnosť opakovane. Za ekonomickú činnosť sa považujú tiež činnosti, ktoré spočívajú vo využívaní hmotného alebo nehmotného majetku na účely trvalého dosahovania zisku.

...

4. V prípade fyzických osôb vykonávajúcich výlužne žinnosť v poľnohospodárstve, lesníctve alebo rybárstve sa za zdaniteľné osoby považujú tie, ktoré vyplnili prihlášku na zápis do registra uvedenú v § 96 ods. 1.

5. Ustanovenie odseku 4 sa uplatní primerane na fyzické osoby vykonávajúce výlužne poľnohospodársku žinnosť za iných okolností, ako sú okolnosti uvedené v tomto odseku.“

11 § 43 ods. 1 body 3 a 9 zákona o DPH stanovuje:

„1. Od dane je oslobodené:

...

(3) dodanie výrobkov z vlastnej poľnohospodárskej žinnosti poľnohospodárom s paušálnou úpravou a poskytovanie poľnohospodárskych služieb poľnohospodárom s paušálnou úpravou;

...

(9) dodanie nezastavaných pozemkov s výnimkou stavebných pozemkov a pozemkov určených na výstavbu“.

Spory vo veciach samých a prejudiciálne otázky

Vec C-180/10

12 J. S. aby nadobudol ako fyzická osoba nevykonávajúca ekonomickú žinnosť v roku 1996 pozemok klasifikovaný v súlade s územným plánom platným v tom čase ako pozemok slúžiaci na poľnohospodárske účely. Tento pozemok užíval v rokoch 1996 až 1998 na potreby poľnohospodárskej žinnosti, pričom tieto aktivity ukončil v roku 1999.

13 V roku 1997 bol predmetný územný plán zmenený, sporný pozemok bol v dôsledku toho preklasifikovaný a určený od tejto chvíle na výstavbu rekreačných chat. V dôsledku tejto zmeny rozdelil J. S. aby pozemok na 64 parciel, ktoré od roku 2000 postupne predával fyzickým osobám.

14 Dňa 17. septembra 2007 podal J. S. aby písomný návrh na poskytnutie výkladu ministrovi financií, aby v zmysle § 15 ods. 1 zákona o DPH určil, či sa má rozdelenie pozemku na menšie parcely a ich následný odpredaj rôznym nadobúdateľom považovať za žinnosti podliehajúce DPH.

15 Minister financií vo výklade z 13. decembra 2007 potvrdil, že tieto žinnosti predstavujú ekonomickú žinnosť vzhľadom na to, že osoba, ktorá vykonáva poľnohospodársku žinnosť, je v zmysle zákona o DPH zdaniteľnou osobou vykonávajúcou ekonomickú žinnosť, a takisto aj rozsah a miera plánovanej žinnosti a rozdelenie pozemku na jednotlivé parcely svedčia o tom, že J. S. aby mal v úmysle opakovane realizovať predaj.

16 J. S. aby podal žalobu proti tomuto výkladu. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (čalej len „prvostupový súd“) výklad ministra financií zrušil a rozhodol, že z faktických okolností v tomto prípade nevyplýva, že by J. S. aby vykonával alebo zamýšľal vykonávať ekonomickú žinnosť v oblasti obchodovania s nehnuteľnosťami, ale vyplýva z nich to, že vykonáva poľnohospodársku žinnosť, ktorá bola v tom čase oslobodená od DPH. Podľa tohto súdu nič nedovoľuje dospieť k záveru, že by pozemok nadobudol s úmyslom odpredaja vzhľadom na to,

že bol nadobudnutý na potreby poľnohospodárskej činnosti a že bol na tento účel využívaný. Rozdelenie a predaj parciel boli následkom zmeny územného plánu uskutočnenej nezávisle od vôle J. Sábého. Podľa prvostupňového súdu teda žalobca v konaní vo veci samej nekonal ako obchodník, keď nadobudol predmetný pozemok.

17 Minister financií podal proti tomuto rozsudku kasačný opravný prostriedok na vnútroštátny súd, ktorý podal tento návrh na začatie prejudiciálneho konania. Tvrdí, že predmetný pozemok, ktorý bol nadobudnutý na účely poľnohospodárskej výroby, nebol užívaný výlučne na osobnú potrebu J. Sábého, ale bol určený pre jeho poľnohospodársky podnik a slúžil v dôsledku toho na výkon ekonomickej činnosti.

18 Za týchto okolností rozhodol Naczelny Sąd Administracyjny prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Je fyzická osoba, ktorá vykonávala poľnohospodársku činnosť na pozemku a ktorá neskôr v dôsledku zmeny územného plánu uskutočnenej z dôvodov nezávislých od jej vôle zastavila výkon tejto činnosti, prekvalifikovala majetok na súkromný majetok, rozdelila ho na menšie časti (pozemky určené na výstavbu rekreačných chat) a začala s jeho predajom, z uvedených dôvodov zdaniteľnou osobou povinnou platiť daň z pridanej hodnoty v zmysle článku 9 ods. 1 smernice o DPH, ako aj článku 4 ods. 1 a 2 šiestej smernice 77/388/EHS, ktorá je povinná vyúčtovať daň z pridanej hodnoty z dôvodu svojej obchodnej činnosti?“

Vec C-181/10

19 Manželia Kuřovci sú od roku 1996 majiteľmi poľnohospodárskeho podniku, ktorý nadobudli ako poľnohospodársky pozemok, na ktorom nie je povolená výstavba. Tento pozemok používali na účely poľnohospodárskej činnosti do konca roku 2006, a to na chov koní a následne na pestovanie rastlín určených na kŕmenie pre ich zvieratá.

20 V roku 2004 po doručení výkladu daňového úradu sa manželia Kuřovci zapísali ako zdaniteľné osoby povinné platiť DPH, aj keď podľa nich ich podnik patril do ich súkromného vlastníctva.

21 V dôsledku zmeny územného plánu, podľa ktorej bol predmetný pozemok prekvalifikovaný a určený na výstavbu na bytové účely a účely služieb, začali postupne a neorganizovane odpredávať určité časti ich podniku. Tieto dodania podliehali DPH.

22 Podľa manželov Kuřovcov nemali podliehať uvedené dodania DPH, pretože sa viažu na ich súkromné vlastníctvo. Požiadali riaditeľ daňového úradu vo Vroclavi o písomný výklad tejto veci. Vo svojom výklade z 13. júna 2008 tento riaditeľ konštatoval, že predaj pozemkov predstavuje dodanie tovaru za protihodnotu a podlieha DPH. Tento výklad potvrdil Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (Riaditeľ daňovej správy vo Varšave).

23 Manželia Kuřovci podali proti tomuto výkladu žalobu na Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie. Podľa tohto súdu podliehajú sporné dodania stavebných pozemkov DPH jednak z dôvodu, že tieto pozemky sú súčasťou poľnohospodárskeho podniku manželov Kuřovcov, a jednak z dôvodu, že títo manželia uskutočnili tieto dodania ako obchodníci. Tieto dve okolnosti odôvodňujú nezávisle jedna od druhej, že táto činnosť podlieha DPH.

24 Naczelny Sąd Administracyjny, na ktorý manželia Kuřovci podali kasačný opravný prostriedok, tvrdí po prvé, že títo manželia využívali ako poľnohospodári systém s paušálnou úpravou zdanenia DPH. Následne sa tento súd pýta, či sa predaj predmetných pozemkov môže považovať za prevod majetku patriaceho do súkromného vlastníctva, ak pri nadobudnutí týchto

pozemkov nemali právo na odpôčet DPH. Súd okrem toho zdôrazňuje, že predmetné pozemky boli používané nielen na dodávanie poľnohospodárskych tovarov, ale aj na osobnú potrebu poľnohospodára a členov jeho rodiny.

25 Za týchto okolností rozhodol Naczelny Sąd Administracyjny prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Je na poľnohospodára s paušálnou úpravou v zmysle článku 295 ods. 1 bodu 3 smernice [o DPH], ktorý predáva pozemky pôvodne využívané na jeho poľnohospodársku činnosť, ktoré sú v územnom pláne obce vymedzené ako pozemky určené na výstavbu na bytové účely a účely služieb, ktoré však boli nadobudnuté ako poľnohospodárske pozemky (oslobodené od DPH), uplatniteľný článok 16 tejto smernice, podľa ktorého sa vyčlenenie majetkových hodnôt podniku na osobnú potrebu zdaniteľnej osoby alebo na iné ako ekonomické účely považuje za dodanie tovaru za protihodnotu iba vtedy, ak tieto majetkové hodnoty oprávňovali na úplný alebo čiastočný odpôčet DPH?

2. Má byť [v prípade kladnej odpovede] poľnohospodár s paušálnou úpravou v zmysle článku 295 ods. 1 bodu 3 smernice [o DPH], ktorý predáva pozemky využívané na poľnohospodársku činnosť, ktoré sú v územnom pláne obce vymedzené ako pozemky určené na výstavbu na bytové účely a účely služieb, ktoré však boli nadobudnuté ako poľnohospodárske pozemky (oslobodené od DPH), považovaný za zdaniteľnú osobu, ktorá je povinná podľa všeobecnej úpravy vyúčtovať DPH z tohto predaja?“

O prejudiciálnych otázkach

26 Svojimi prejudiciálnymi otázkami, ktoré je potrebné preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta Súdneho dvora, či sa fyzická osoba, ktorá vykonávala poľnohospodársku činnosť na pozemku, ktorý je oslobodený od DPH a prekvalifikovaný v dôsledku zmeny územného plánu uskutočnenej z dôvodov nezávislých od jej vôle na pozemok určený na výstavbu, má považovať za zdaniteľnú osobu povinnú platiť daň z pridanej hodnoty, ak za ne predávať tieto pozemky. Okrem toho sa vnútroštátny súd pýta, či sa v takýchto prípadoch má „poľnohospodár s paušálnou úpravou“ v zmysle článku 295 ods. 1 bodu 3 smernice o DPH považovať za zdaniteľnú osobu, ktorá je povinná platiť DPH v súlade so všeobecnou úpravou, a či sa na ňu uplatní článok 16 tejto smernice.

27 Je potrebné na začiatku spresniť, že z konaní vo veci samej vyplýva, že časť predajov sa viaže k obdobiu zdačovania, ktoré predchádzalo vstupu Poľskej republiky do Európskej únie. Súdny dvor je príslušný vykladať právo Únie, pokiaľ ide o uplatnenie tohto práva v novom poľskom štáte, až od vstupu tohto štátu do Únie (pozri najmä uznesenie zo 6. marca 2007, Ceramika Paradyż, C-168/06, bod 22). Nasledujúce úvahy sa teda týkajú výlučne činností vykonávaných po dátume vstupu Poľskej republiky do Únie.

28 Je rovnako potrebné uviesť, že spory vo veci samej sa týkajú obdobia, počas ktorého boli šiesta smernica a smernica o DPH postupne uplatniteľné. Na zodpovedanie prejudiciálnych otázok nie je však potrebné rozlišovať medzi ustanoveniami uvedených smerníc, lebo sa majú považovať v zásade za obsahovo identické na účely výkladu, ktorý Súdny dvor bude musieť vykonať v rámci danej veci.

29 Pokiaľ ide o podstatu veci, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že pozemky, ktoré sú predmetom sporu v konaní vo veci samej, boli prekvalifikované v dôsledku zmeny územného plánu uskutočnenej z dôvodov nezávislých od vôle J. Szabého a manželov Kuřovcov na pozemky určené na výstavbu.

30 ?lánok 12 ods. 1 smernice o DPH dovo?uje ?lenských štátom považova? za zdanite?nú osobu kohoko?vek, kto príležitostne vykonáva ?innosti upravené v ?lánku 9 ods. 1 druhom pododseku smernice o DPH, okrem iného jedno dodanie stavebného pozemku.

31 Po?ská vláda uvádza, že uplatnila možnos?, ktorú má k dispozícii na základe tohto ustanovenia, a prijala ?lánok 15 ods. 2 zákona o DPH do svojej vnútroštátnej právnej úpravy, pod?a ktorého sa „za ekonomickú ?innos? považuje každá ?innos? výrobcov, obchodníkov alebo osôb poskytujúcich služby..., a to aj vtedy, ak ?innos? bola vykonaná iba raz za okolností sved?iacich o úmysle vykonáva? túto ?innos? opakovane...“.

32 Ani z rozhodnutí vnútroštátneho súdu, ktorý podal návrh na za?atie prejudiciálneho konania, ani napokon zo znenia uvedeného ?lánku 15 ods. 2 zákona o DPH však nevyplyva, ?i Po?ská republika ú?inne uplatnila ?lánok 12 ods. 1 smernice o DPH, pri?om toto overenie prináleží vnútroštátnemu súdu.

33 V tejto súvislosti je potrebné zdôrazni?, že toto posledné uvedené ustanovenie upravuje možnos? a nie povinnos? pre ?lenské štáty. Z toho vyplýva, že ?lenské štáty musia v tomto smere na to, aby mohli uplatni? možnos? uvedenú v ustanovení, vykona? v tejto súvislosti vo?bu (pozri analogicky rozsudok zo 4. júna 2009, SALIX, Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C?102/08, Zb. s. I?4629, body 51 a 52).

34 Pod?a ustálenej judikatúry Súdneho dvora si prebratie smernice do vnútroštátneho práva nevyžaduje nevyhnutne formálne a doslovné prebratie jej ustanovení do výslovnej a špecifickej právnej normy a môže sa uspokoji? so všeobecným právnym kontextom, pokia? ten skuto?ne zabezpe?í plné uplatnenie smernice dostato?ne jasným a presným spôsobom (pozri analogicky rozsudok SALIX, Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, už citovaný, bod 40).

35 Hoci vnútroštátny súd tvrdí, že dotknutý ?lenský štát využil možnos? stanovenú v ?lánku 12 ods. 1 smernice o DPH, má sa dodanie stavebného pozemku považova? za podliehajúce DPH v zmysle vnútroštátnej právnej úpravy bez oh?adu na sústavnú povahu ?innosti alebo bez oh?adu na otázku, ?i osoba, ktorá uskuto?nila dodanie, vykonáva ?innos? výrobcu, obchodníka alebo poskytovate?a služieb, za predpokladu, že táto ?innos? nepredstavuje iba uplat?ovanie vlastníckeho práva majite?a.

36 V tomto smere z judikatúry vyplýva, že samotné uplat?ovanie vlastníckeho práva majite?om nemôže by? samo osebe považované za ekonomickú ?innos? (pozri rozsudok z 20. júna 1996, Wellcome Trust, C?155/94, Zb. s. I?3013, bod 32).

37 Je potrebné upresni?, že po?et a rozsah predajov uskuto?nených v prejednávanej veci nie je sám osebe rozhodujúci. Ako už Súdny dvor rozhodol, rozsah predajov nemôže predstavova? kritérium rozlišovania medzi ?innos?ami subjektu vykonanými súkromne, ktoré nespádajú do rozsahu pôsobnosti tejto smernice, a tými, ktoré predstavujú ekonomickú ?innos?. Súdny dvor poznamenal, že významný odbyť môžu dosahova? aj osoby konajúce na súkromné ú?ely (pozri v tomto zmysle rozsudok Wellcome Trust, už citovaný, bod 37).

38 Rovnako skuto?nos?, že pred prevodom vykonala dotknutá osoba parceláciu pozemku na ú?ely dosiahnutia vyššej celkovej ceny, sama osebe nie je ur?ujúca, ako ani obdobie, po?as ktorého sa tieto ?innosti vykonávali, alebo výška príjmov, ktoré z nich vyplývajú. Všetky tieto okolnosti môžu totiž patri? do rámca nakladania so súkromným majetkom dotknutej osoby.

39 To však neplatí v prípade, ke? dotknutá osoba podnikne aktívne kroky k predaju nehnute?ností uplatnením podobných prostriedkov, aké použil výrobca, obchodník alebo osoba

poskytujúca služby v zmysle ?lánku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH.

40 Takéto aktívne kroky môžu pozostávať okrem iného zo zavedenia inžinierskych sietí na týchto pozemkoch, ako aj z využitia overených marketingových krokov.

41 Vzhľadom na to, že tieto aktivity nie sú normálne začlenené do rámca nakladania so súkromným majetkom, dodanie pozemku určeného na výstavbu sa za tohto predpokladu nemôže považovať za ?innosti spojené výlučne s uplatňovaním vlastníckeho práva majiteľa.

42 V prípade, že by vnútroštátny súd potvrdil, že Poľská republika neuplatnila možnosť upravenú v ?lánku 12 ods. 1 smernice o DPH, bude potrebné preskúmať, či dotknutá ?innosť, ktorá je predmetom sporu v konaní vo veci samej, podlieha dani v zmysle ?lánku 9 ods. 1 smernice o DPH.

43 Podľa znenia tohto ustanovenia je pojem zdaniteľnej osoby definovaný vo vzťahu k pojmu ekonomickej ?innosti. Je to totiž existencia tejto ?innosti, ktorá odôvodňuje postavenie zdaniteľnej osoby (pozri rozsudok z 3. marca 2005, Fini H, C-32/03, Zb. s. I-1599, bod 19).

44 Na tento účel je potrebné pripomenúť, že pojem „ekonomická ?innosť“ je definovaný v ?lánku 9 ods. 1 druhom pododseku smernice o DPH ako zahŕňajúci všetky ?innosti výrobcu, obchodníka alebo osoby, ktorá poskytuje služby a najmä ?innosti obsahujúce využitie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmov majúcich sústavnú povahu.

45 Podľa ustálenej judikatúry nemôže samotné nadobudnutie a samotný predaj majetku predstavovať využitie majetku na účely dosiahnutia príjmov majúcich sústavnú povahu v zmysle ?lánku 9 ods. 1 smernice o DPH, lebo jediný výnos z týchto plnení je tvorený z prípadného zisku pri predaji tohto majetku. Takéto plnenia totiž v zásade nemôžu samy osebe predstavovať ekonomické ?innosti v zmysle tejto smernice (pozri rozsudky z 29. apríla 2004, EDM, C-77/01, Zb. s. I-4295, bod 58, a z 21. októbra 2004, BBL, C-8/03, Zb. s. I-10157, bod 39).

46 Kritériá uvedené v bodoch 37 až 41 tohto rozsudku sa uplatnia.

47 V súvislosti s ?lánkom 16 smernice o DPH je potrebné spresniť, že tento ?lánok sa uplatní, ako vyplýva z jeho znenia, ak za príslušný tovar alebo za jeho súčasti bola DPH úplne alebo čiastočne odpôvitelná. V tomto smere z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že nadobudnutie predmetných pozemkov žalobcami v konaní vo veci samej nepodliehalo DPH. Nadobudnutie uvedených pozemkov teda nemohlo viesť k žiadnemu odpôtu DPH. Z toho vyplýva, že tento ?lánok 16 sa neuplatní na situáciu, o akú ide v konaní vo veci samej.

48 Navyše okolnosť, že žalobcovia v konaní vo veci C-181/10 sa zaregistrovali ako zdaniteľné osoby povinné platiť DPH podliehajúce paušálnej úprave z titulu ich poľnohospodárskej ?innosti, je vzhľadom na predchádzajúce úvahy irelevantná. Ako totiž správne tvrdí poľská vláda a Európska komisia, na iné plnenia ako dodanie poľnohospodárskych výrobkov a poskytovanie poľnohospodárskych služieb v zmysle ?lánku 295 ods. 1 smernice o DPH uskutočňované poľnohospodárskym výrobcom s paušálnou sadzbou pri výkone poľnohospodárskej ?innosti sa vzťahuje všeobecná úprava tejto smernice (pozri rozsudky z 15. júla 2004, Harbs, C-321/02, Zb. s. I-7101, body 31 a 36, ako aj z 26. mája 2005, Stadt Sundern, C-43/04, Zb. s. I-4491, bod 20).

49 Vzhľadom na uvedené je potrebné na prejudiciálne otázky odpovedať tak, že dodanie pozemku určeného na výstavbu sa má považovať za ?innosť podliehajúcu DPH na základe vnútroštátneho práva ?lenského štátu, ak si tento ?lenský štát uplatnil možnosť upravenú v ?lánku 12 ods. 1 smernice o DPH, bez ohľadu na sústavnú povahu ?innosti alebo bez ohľadu na otázku, či osoba, ktorá uskutočnila dodanie, vykonáva ?innosť výrobcu, obchodníka alebo poskytovateľa

služieb, a to za predpokladu, že táto "innos" nepredstavuje iba uplatňovanie vlastníckeho práva majiteľa.

50 Fyzická osoba, ktorá vykonávala poľnohospodársku "innos" na pozemku, prekvalifikovanom v dôsledku zmeny územného plánu uskutočnenej z dôvodov nezávislých od jej vôle na pozemok určený na výstavbu, sa nemá považovať za zdaniteľnú osobu povinnú platiť DPH v zmysle článku 9 ods. 1 a článku 12 ods. 1 smernice o DPH, keď za ňu predáva tieto pozemky, ak tieto predaje patria do rámca nakladania so súkromným majetkom tejto osoby.

51 Naopak, ak táto osoba na účely realizovania týchto predajov podnikne aktívne kroky na účely predaja nehnuteľností uplatnením podobných prostriedkov, aké použil výrobca, obchodník alebo osoba poskytujúca služby v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH, má sa táto osoba považovať za osobu vykonávajúcu „ekonomickú "innos““ v zmysle tohto článku, čiže sa má považovať za zdaniteľnú osobu, ktorá je povinná platiť DPH.

52 Skutočnosť, že táto osoba je „poľnohospodár s paušálnou úpravou“ v zmysle článku 295 ods. 1 bodu 3 smernice o DPH, v tomto smere nie je relevantná.

O trovách

53 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

Dodanie pozemku určeného na výstavbu sa má považovať za "innos" podliehajúcu dani z pridanej hodnoty na základe vnútroštátneho práva členského štátu, ak si tento členský štát uplatnil možnosť upravenú v článku 12 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2006/138/ES z 19. decembra 2006, bez ohľadu na sústavnú povahu "innosti alebo bez ohľadu na otázku, či osoba, ktorá uskutočnila dodanie, vykonáva "innos" výrobcu, obchodníka alebo poskytovateľa služieb, a to za predpokladu, že táto "innos" nepredstavuje iba uplatňovanie vlastníckeho práva majiteľa.

Fyzická osoba, ktorá vykonávala poľnohospodársku "innos" na pozemku prekvalifikovanom v dôsledku zmeny územného plánu uskutočnenej z dôvodov nezávislých od jej vôle na pozemok určený na výstavbu, sa nemá považovať za zdaniteľnú osobu povinnú platiť daň z pridanej hodnoty v zmysle článku 9 ods. 1 a článku 12 ods. 1 smernice 2006/112, zmenenej a doplnenej smernicou 2006/138, keď za ňu predáva tieto pozemky, ak tieto predaje patria do rámca nakladania so súkromným majetkom tejto osoby.

Naproti tomu, keď táto osoba na účely realizovania týchto predajov podnikne aktívne kroky na účely predaja nehnuteľností uplatnením podobných prostriedkov, aké použil výrobca, obchodník alebo osoba poskytujúca služby v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112, zmenenej a doplnenej smernicou 2006/138, má sa považovať za osobu vykonávajúcu „ekonomickú "innos““ v zmysle tohto článku, a teda sa má považovať za zdaniteľnú osobu, ktorá je povinná platiť daň z pridanej hodnoty.

Skutočnosť, že táto osoba je „poľnohospodár s paušálnou úpravou“ v zmysle §1ánu 295 ods. 1 bodu 3 smernice 2006/112, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2006/138, v tomto smere nie je relevantná.

Podpisy

* Jazyk konania: poľština.