

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 9. júla 2015 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Daž z pridanej hodnoty – Šiesta smernica 77/388/EHS – článok 2 bod 1 a článok 4 ods. 1 – Podliehanie dani – Plnenia týkajúce sa nehnuteľností – Predaj pozemkov zaradených do súkromného majetku fyzickej osoby, ktorá je súkromným podnikateľom – Zdaniteľná osoba konajúca ako zdaniteľná osoba“

Vo veci C-331/14,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Vrhovno sodišče (Slovinsko) z 12. júna 2014 a doručený Súdnemu dvoru 8. júla 2014, ktorý súvisí s konaním:

Petar Kezi?, s.p., Trgovina Prizma

proti

Republika Slovenija,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predsedníčka druhej komory R. Silva de Lapuerta, sudcovia J.-C. Bonichot (spravodajca), A. Arabadžiev, J. L. da Cruz Vilaça a C. Lycourgos,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Petar Kezi?, s.p., Trgovina Prizma, v zastúpení: B. Ozimek, odvetníca,
- slovinská vláda, v zastúpení: A. Grum, splnomocnená zástupkyňa,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios a B. Rous Demiri, splnomocnené zástupkyne,

so zreteňom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 bodu 1 a článku 4 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských 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, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Petar Kezi?, s.p., Trgovina Prizma (Petar Kezi?, súkromný podnikateľ s obchodným menom „Trgovina Prizma“) a Republika Slovenija, zastúpená Ministerstvom za finance (ministerstvo financií) týkajúceho sa toho, či podlieha predaj pozemkov dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 2 šiestej smernice stanovuje:

„[DPH] podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [za protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou;

...“

4 Podľa článku 4 ods. 1 a 2 tejto smernice:

„1. Pojem ‚zdaniteľná osoba‘ predstavuje osobu, ktorá nezávisle na ťubovoľnom mieste vykonáva hospodársku činnosť bližšie určenú v odseku 2, odhliadajúc od účelu a výsledkov tejto činnosti.

2. Hospodárske činnosti spomínané v odseku 1 predstavujú všetky činnosti výrobcov, obchodníkov a osôb poskytujúcich služby, vrátane banských a poľnohospodárskych činností a činností jednotlivých profesií. Aj využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely nadobúdania zisku z nich na nepretržitom základe sa bude tiež považovať za hospodársku činnosť.“

Slovinské právo

5 Šiesta smernica bola prebratá do slovinského práva zákonom o dani z pridanej hodnoty (Zakon o davku na dodano vrednost, Uradni list RS, št. 89/98, s. 8433), ktorý v článku 3 ods. 1 stanovuje, že DPH podlieha dodávka tovaru a poskytovanie služieb uskutočňovaných za protihodnotu zdaniteľnou osobou v rámci vykonávania jej činnosti na území Slovenskej republiky.

6 Podľa článku 27 tohto zákona je prevod nehnuteľností, s výnimkou prvého prevodu vlastníckeho práva alebo dispozičného práva týkajúcich sa novostavieb, oslobodený od platenia DPH.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

7 Pán Kezi? je od roku 1995 zaregistrovaný ako súkromný podnikateľ vykonávajúci svoju profesiu ako fyzická osoba pod obchodným menom „Trgovina Prizma“.

8 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že od roku 1998 do roku 2002 pán Kezi? nadobudol nie ako súkromný podnikateľ, ale ako súkromná osoba sedem pozemkov. Dva z takto nadobudnutých pozemkov boli kúpené od fyzickej osoby v priebehu rokov 1998 a 2000, kým päť

ostatných bolo kúpených od obchodnej spoločnosti v priebehu rokov 2001 a 2002. Pánovi Kezi?ovi nevznikla povinnosť platiť DPH v rámci týchto rôznych transakcií.

9 V období rokov 2001 až 2003 pán Kezi? získal správne povolenia potrebné na výstavbu obchodného centra na siedmich vyššie uvedených pozemkoch. Potom ako súkromný podnikateľ zašal v máji 2003 stavebné práce.

10 V júni 2003 pán Kezi? vložil do majetku svojej spoločnosti päť naposledy nadobudnutých pozemkov, pričom sa zohľadnila ich hodnota určená súdnym znalcom. Na druhej strane si však ponechal dva zvyšné pozemky ako svoje súkromné vlastníctvo (ale len „predmetné pozemky“).

11 V priebehu roka 2004 pán Kezi? predal obchodné centrum a sedem pozemkov, na ktorých bolo toto obchodné centrum postavené, dvom obchodným spoločnostiam. Predal tak jednak ako súkromný podnikateľ, pričom útoval kupujúcim DPH na výstupe, časť obchodného centra a päť pozemkov, na ktorých táto časť bola postavená, a jednak ako súkromná fyzická osoba predmetné pozemky, ako aj druhú časť obchodného centra postaveného na nich, ale bez toho, aby útoval DPH na výstupe.

12 Rozhodnutím z 26. októbra 2004 príslušný daňový úrad, ktorý dospel k záveru, že predaj predmetných pozemkov bola hospodárska činnosť, ktorú vykonával pán Kezi? ako súkromný podnikateľ, mu vyrubil povinnosť zaplatiť DPH za tento predaj.

13 Dňa 18. júla 2007 ministerstvo financií zamietlo ako nedôvodnú sťažnosť, ktorú podal pán Kezi? proti tomuto rozhodnutiu.

14 Upravno sodišťe (správny súd) potvrdil toto rozhodnutie a rozsudkom z 25. mája 2011 Vrhovno sodišťe (Najvyšší súd) zamietol kasačný opravný prostriedok, ktorý pán Kezi? podal. Tento rozsudok však zrušil Ustavno sodišťe (Ústavný súd), ktorý rozhodnutím z 21. novembra 2013 vrátil vec Vrhovno sodišťe na opätovné preskúmanie.

15 Vnútroštátny súd sa domnieva, že spor, ktorý prejednáva, zahŕňa určenie podmienok, za ktorých šiesta smernica umožňuje zdaniteľnej osobe vylúčiť majetok, ktorý používa pri výkone svojej hospodárskej činnosti, zo systému DPH.

16 Za týchto okolností Vrhovno sodišťe rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa ustanovenia článku 2 bodu 1 a článku 4 ods. 1 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že za okolností prejednávanej veci, keď osoba nadobudne pozemky ako fyzická osoba, pričom sa voči nej v tejto súvislosti neuplatnila nijaká DPH na vstupe, následne na uvedených pozemkoch vybuduje ako súkromný podnikateľ nákupné centrum a do majetku svojho podniku zapíše v súlade s vnútroštátnymi ústavnými predpismi iba časť pozemkov, na ktorých realizuje výstavbu nákupného centra, aby potom kupujúcemu dokončenej stavby toto centrum predala spolu so všetkými pozemkami, treba vychádzať z predpokladu, že uvedená osoba z dôvodu, že dotknuté pozemky nezapísala do majetku svojho podniku a nezahrnula ich do systému DPH, nie je pri predaji uvedených pozemkov zdaniteľnou osobou povinnou uplatniť a následne zaplatiť DPH na výstupe?“

O prejudiciálnej otázke

17 Vnútroštátny súd sa v podstate svojou otázkou pýta, či sa má článok 2 bod 1 a článok 4 ods. 1 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, keď zdaniteľná osoba kúpila pozemky, pričom niektoré z nich patrili do jej súkromného majetku a

iné do majetku jej podniku, a na všetkých z nich nechala postaviť ako zdaniteľná osoba obchodné centrum, ktoré následne predala spolu s pozemkami, na ktorých bola postavená táto stavba, má podliehať DPH predaj pozemkov, ktoré patrili do súkromného majetku tejto zdaniteľnej osoby.

18 Zo znenia článku 2 bodu 1 šiestej smernice vyplýva, že zdaniteľná osoba musí konať ako „zdaniteľná osoba“, aby mohlo plnenie podliehať DPH. Na druhej strane zdaniteľná osoba, ktorá poskytne plnenie ako súkromná osoba, nekoná ako zdaniteľná osoba a na takéto plnenie sa nevzťahuje teda DPH (pozri v tomto zmysle rozsudky Armbrecht, C-291/92, EU:C:1995:304, body 16 až 18, a Bakcsi, C-415/98, EU:C:2001:136, bod 24).

19 Treba takisto pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora pojem „zdaniteľnej osoby“ je definovaný vo vzťahu k pojmu „hospodárskej činnosti“, ktorá v súlade s článkom 4 ods. 2 šiestej smernice zahŕňa všetky činnosti výrobcu, obchodníka alebo osoby, ktorá poskytuje služby a najmä činnosti obsahujúce využitie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmov majúcej sústavnú povahu (pozri v tomto zmysle rozsudok Saby a i., C-180/10 a C-181/10, EU:C:2011:589, body 43 a 44).

20 Okrem toho v prípade užívania investičného majetku tak na podnikateľské, ako aj osobné účely má dotknutá osoba pre potreby DPH na výber buď zahrnúť tento majetok v celom rozsahu do majetku svojho podniku, alebo ho v celom rozsahu zachovať vo svojom osobnom majetku, a tak ho úplne vylúčiť zo systému DPH, alebo ešte, zahrnúť ho do svojho podniku iba v časti jeho skutočného podnikateľského užívania (pozri rozsudok Charles a Charles-Tijmens, C-434/03, EU:C:2005:463, bod 23). Teda takýto majetok možno vylúčiť zo systému DPH, aj keď je čiastočne využívaný na účely hospodárskej činnosti zdaniteľnej osoby, ktorá je však potom zbavená akéhokoľvek práva na odpočítanie (pozri rozsudok Bakcsi, C-415/98, EU:C:2001:136, bod 27).

21 Okrem toho zdaniteľná osoba, ktorá predáva takýto majetok, ktorého časť si vyhradila na svoje súkromné účely, nekoná ako zdaniteľná osoba, pokiaľ ide o predaj tejto časti (pozri v tomto zmysle rozsudok Armbrecht, C-291/92, EU:C:1995:304, bod 24). Musí však prejavovať počas celého obdobia, počas ktorého má predmetný majetok, zámer uchovávať si ho ako súkromný majetok (rozsudok Armbrecht, C-291/92, EU:C:1995:304, bod 21).

22 Z vyššie uvedenej judikatúry však nemožno vyvodiť, že predaj pozemku zdaniteľnou osobou, ktorý patril do jej súkromného majetku, nepodlieha DPH iba z tohto dôvodu. Keďže plnenia poskytnuté zdaniteľnou osobou za protihodnotu totiž v zásade podliehajú DPH, keď koná ako zdaniteľná osoba, je ešte treba, aby okrem toho, že majetok bol súčasťou uvedeného súkromného majetku, bol takýto predaj vykonaný dotknutou zdaniteľnou osobou nie v rámci výkonu jej hospodárskej činnosti, ale v rámci nakladania so svojím súkromným majetkom a jeho správy.

23 V tejto súvislosti je iste pravda, že samotné uplatňovanie vlastníckeho práva majiteľom nemôže byť samo osebe považované za ekonomickú činnosť (pozri v tomto zmysle rozsudok Saby a i., C-180/10 a C-181/10, EU:C:2011:589, bod 36). Okrem toho z tohto hľadiska okolnosť, že predmet predaja bol nadobudnutý zdaniteľnou osobou z vlastných prostriedkov súkromnej osoby, nemôže mať rozhodujúci účinok.

24 Na druhej strane, pokiaľ ide o predaj stavebného pozemku, Súdny dvor už spresnil, že relevantným kritériom posúdenia je skutočnosť, že dotknutá osoba podnikla aktívne kroky k predaju nehnuteľností uplatnením podobných prostriedkov, aké použil výrobca, obchodník alebo osoba poskytujúca služby v zmysle článku 4 ods. 2 šiestej smernice, akými sú zavedenie inžinierskych sietí na týchto pozemkoch, ako aj využitie overených marketingových krokov (pozri v tomto zmysle rozsudok Saby a i., C-180/10 a C-181/10, EU:C:2011:589, body 39 a 40). Takéto aktivity totiž nie sú normálne začlenené do rámca nakladania so súkromným majetkom, takže

predaj pozemku určeného na výstavbu sa za tohto predpokladu nemôže považovať za samotné uplatňovanie vlastníckeho práva majiteľa (pozri v tomto zmysle rozsudok Sýaby a i., C-180/10 a C-181/10, EU:C:2011:589, bod 41).

25 Pokiaľ ide o okolnosti uvedené vnútroštátnym súdom a najmä o to, že po prvé k nadobudnutiu siedmich pozemkov pánom Keziťom došlo v relatívne krátkom čase, a to v období rokov 1998 a 2002, po druhé, že tieto pozemky boli ako celok nevyhnutným predpokladom na výstavbu obchodného centra od mája 2003, a po tretie že pán Keziť vykonal úpravy na predmetných pozemkoch v hodnote viac ako 48 000 eur, treba uviesť, že tieto okolnosti sú takej povahy, že z nich vyplýva, že predaj predmetných pozemkov nepredstavoval len výkon vlastníckeho práva zo strany pána Keziťa, ale v skutočnosti patrí do rámca jeho hospodárskej činnosti ako podnikateľa.

26 Treba dodať, že žiadny z prvkov v spise predloženom Súdnemu dvoru neumožňuje vysvetliť dôvody, pre ktoré by sa mal predaj predmetných pozemkov považovať za akt správy súkromného majetku, a preto by sa mal odlíšiť od predaja iných pozemkov, na ktorých pán Keziť nechal postaviť obchodné centrum v rámci svojej hospodárskej činnosti ako podnikateľa.

27 Za týchto podmienok a s výhradou overenia, ktoré musí vykonať vnútroštátny súd, sa musí pán Keziť považovať za osobu konajúcu ako zdaniteľná osoba na účely DPH pri predaji predmetných pozemkov, takže toto plnenie malo podliehať tejto dani.

28 Vzhľadom na vyššie uvedené treba odpovedať na položenú otázku tak, že článok 2 bod 1 a článok 4 ods. 1 šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, keď zdaniteľná osoba kúpila pozemky, pričom niektoré z nich patrili do jej súkromného majetku a iné do majetku jej podniku, a na všetkých z nich nechala postaviť ako zdaniteľná osoba obchodné centrum, ktoré následne predala spolu s pozemkami, na ktorých bola postavená táto stavba, má podliehať DPH predaj pozemkov, ktoré patrili do súkromného majetku tejto zdaniteľnej osoby, keďže uvedená zdaniteľná osoba pri tomto plnení konala ako zdaniteľná osoba.

O trovách

29 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:

Článok 2 bod 1 a článok 4 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, sa má vykladať v tom zmysle, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, keď zdaniteľná osoba kúpila pozemky, pričom niektoré z nich patrili do jej súkromného majetku a iné do majetku jej podniku, a na všetkých z nich nechala postaviť ako zdaniteľná osoba obchodné centrum, ktoré následne predala spolu s pozemkami, na ktorých bola postavená táto stavba, má podliehať dani z pridanej hodnoty predaj pozemkov, ktoré patrili do súkromného majetku tejto zdaniteľnej osoby, keďže uvedená zdaniteľná osoba pri tomto plnení konala ako zdaniteľná osoba.

Podpisy

* Jazyk konania: slovin?ina.