

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (siedma komora)

z 30. marca 2023 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – Dane – Daž z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – ?lánok 2 ods. 1 písm. c) – Poskytovanie služieb za protihodnotu – ?lánok 9 ods. 1 – Pojmy ‚zdaniteľná osoba‘ a ‚ekonomická ?innosť‘ – Obec, ktorá organizuje bezplatné odstraňovanie azbestu pre svojich obyvateľov, vlastníkov nehnuteľnosti, ktorí o to prejavili záujem – Preplatenie 40 % až 100 % nákladov obce z dotácie od príslušného vojvodstva – ?lánok 13 ods. 1 – Neexistencia daňovej povinnosti obcí v prípade ?inností alebo transakcií, na ktorých sa zúčastňujú ako verejné orgány“

Vo veci C?616/21,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa ?lánku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Naczelny S?d Administracyjny (Najvyšší správny súd, Poľsko) zo 16. apríla 2021 a doručený Súdnemu dvoru 5. októbra 2021, ktorý súvisí s konaním:

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

proti

Gmina L.,

SÚDNY DVOR (siedma komora),

v zložení: predsedníčka siedmej komory L. Arastey Sahún, sudcovia N. Wahl (spravodajca) a J. Passer,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú žasť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

– Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, v zastúpení: B. Kołodziej, D. Pach a T. Wojciechowski,

– Gmina L., v zastúpení: R. Majerowska, radca prawny,

– poľská vláda, v zastúpení: B. Majczyna, splnomocnený zástupca,

– Európska komisia, v zastúpení: ?. Habiak a V. Uher, splnomocnení zástupcovia,

po vypoťutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 10. novembra 2022,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na zažatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 ods. 1, článku 9 ods. 1 a článku 13 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Gmina L. („obec L.“), ktorá sa nachádza v Poľsku, a Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (riaditeľ Národného daňového informačného úradu, Poľsko) vo veci záväzného daňového stanoviska adresovaného tejto obci, ktoré sa týkalo jednak toho, či majú dani z pridanej hodnoty (DPH) podliehať transakcie spočívajúce v odstránení azbestu uskutočnené touto obcou, a jednak práva na odpočítanie DPH zaťažujúcej tieto transakcie na vstupe.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 2 ods. 1 smernice 2006/112 stanovuje:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

...

c) poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká;

...“

4 V článku 9 ods. 1 tejto smernice sa uvádza:

„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.“

5 Podľa článku 13 ods. 1 uvedenej smernice:

„Štáty, regionálne a miestne orgány, ako aj iné subjekty, ktoré sa spravujú verejným právom, sa nepovažujú za zdaniteľné osoby vzhľadom na činnosti alebo transakcie, ktorých sa zúčastňujú ako orgány verejnej moci ani vtedy, keď v súvislosti s týmito činnosťami alebo transakciami vyberajú dávky, poplatky, príspevky alebo platby.

Keď však uskutočňujú takéto činnosti alebo transakcie, považujú sa za zdaniteľné osoby v súvislosti s týmito činnosťami alebo transakciami, ak by zaobchádzanie s nimi ako s nezdaniteľnými osobami viedlo k závažnému narušeniu hospodárskej súťaže.

Subjekty, ktoré sa spravujú verejným právom, sa v každom prípade považujú za zdaniteľné osoby v súvislosti s činnosťami uvedenými v prílohe I za predpokladu, že uvedené činnosti nevykonávajú v zanedbateľnom rozsahu.“

6 ?lánok 28 tej istej smernice znie:

„Ak sa zdanite?ná osoba, ktorá koná vo vlastnom mene, ale na ú?et inej osoby, podie?a na poskytovaní služieb, platí, že táto zdanite?ná osoba uvedené služby sama prijala a poskytla.“

Po?ské právo

7 Ustawa o samorz?dzie gminnym (zákon o obecnej samospráve) z 8. marca 1990 (Dz. U. z roku 1990, ?. 16, položka 95) v znení uplatnite?nom na spor vo veci samej obsahuje ?lánok 7, ktorého odsek 1 znie:

„Uspokojovanie všeobecných potrieb spolo?enstva je jednou z vlastných úloh obce. Vlastné úlohy obce zah?ú najmä:

1. územné plánovanie, hospodárenie s nehnute?nos?ami, ochranu životného prostredia a prírody, ako aj vodné hospodárstvo,

...

5. ochranu zdravia...”

8 Ustawa Prawo ochrony ?rodowiska (zákon o ochrane životného prostredia) z 27. apríla 2001 (Dz. U. z roku 2001, ?. 62, položka 627) v znení uplatnite?nom na spor vo veci samej v ?lánku 400 ods. 2 stanovuje:

„Vojvodské fondy ochrany životného prostredia a vodného hospodárstva, ?alej len ,vojvodské fondy, sú právnické osoby územnej samosprávy...”

9 ?lánok 400b ods. 2 a 2a tohto zákona stanovuje:

„2. Cie?om ?innosti vojvodských fondov je financova? ochranu životného prostredia a vodného hospodárstva v rozsahu uvedenom v ?lánku 400a ods. 1 bodoch 2, 2a, 5 až 9a, 11 až 22 a 24 až 42.

2a) Cie?om ?innosti národného fondu a vojvodských fondov je tiež vytvára? podmienky na realizáciu financovania ochrany životného prostredia a vodného hospodárstva, najmä prostredníctvom poskytovania podpory a propagácie ?inností zameraných na takúto realizáciu, ako aj prostredníctvom spolupráce s inými subjektmi vrátane jednotiek miestnej samosprávy, podnikate?ov a subjektov so sídlom mimo Po?skej republiky.“

10 Ustawa o podatku od towarów i us?ug (zákon o dani z tovarov a služieb) z 11. marca 2004 (Dz. U. z roku 2004, ?. 54, položka 535) v znení uplatnite?nom na spor vo veci samej preberá do po?ského práva smernicu 2006/112.

11 ?lánok 5 tohto zákona stanovuje:

„Dani z tovarov a služieb podliehajú::

1. dodanie tovaru a poskytovanie služieb uskuto?nené za protihodnotu v tuzemsku,

...”

12 ?lánok 15 uvedeného zákona stanovuje:

„1. Za zdaniteľné osoby sa považujú právnické osoby, organizačné jednotky bez právnej subjektivity a fyzické osoby, ktoré samostatne vykonávajú niektorú z ekonomických činností uvedených v odseku 2, bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti.

2. Ekonomická činnosť je každá činnosť výrobcov, obchodníkov alebo poskytovateľov služieb 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.

...

6. Za zdaniteľné osoby sa nepovažujú orgány verejnej moci a úrady týchto orgánov, pokiaľ plnia úlohy, ktoré sú upravené v osobitných právnych predpisoch a na ktorých plnenie boli zriadené, s výnimkou činností, ktoré sa vykonávajú na základe súkromnoprávných zmlúv.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

13 V rámci programu odstraňovania azbestu v Poľsku, ktorý bol vypracovaný na základe uznesenia Rady ministrov Poľskej republiky zo 14. júla 2009 o vytvorení viacročného programu s názvom „Program očisty krajiny od azbestu na roky 2009 – 2032“, obecná rada obce L. uznesením 227/VI/2019 z 26. apríla 2019 s názvom „Aktualizácia programu odstraňovania azbestu pre mesto L. na roky 2018 – 2032“ poverila starostu tejto obce vykonávaním opatrení v tomto zmysle.

14 Podľa prílohy k tomuto poslednému uvedenému uzneseniu tieto opatrenia spočívajú v odstraňovaní materiálov a odpadov obsahujúcich azbest z obytných a hospodárskych budov, s výnimkou nehnuteľností, v ktorých sa vykonáva ekonomická činnosť. V uvedenej prílohe sa tiež stanovuje, že dotknutí obyvatelia neznášajú žiadne náklady v súvislosti s odstraňovaním azbestu, pričom financovanie zabezpečí obec L. za pomoci Wojewódzki Fundusz Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej (Vojvodský fond ochrany životného prostredia a vodného hospodárstva, ďalej len „fond na ochranu životného prostredia“).

15 V nariadení č. 62/9/2019 z 23. septembra 2019 o stanovení presných podmienok vykonávania tohto uznesenia a o zriadení komisie poverenej posudzovaním žiadostí o odstránenie materiálov a odpadov obsahujúcich azbest starosta obce L. vysvetlil praktické aspekty transakcií spočívajúcich v odstraňovaní azbestu. Na jednej strane mala táto obec v úmysle vyhlásiť verejné obstarávanie na vykonanie týchto prác, pričom úspešný uchádzač mal vystaviť faktúry vrátane DPH. Na druhej strane na základe týchto uhradených faktúr chcela uvedená obec následne získať z tohto fondu dotácie vo výške od 40 % do 100 % výdavkov vynaložených v závislosti od dodržania podmienok stanovených uvedeným fondom.

16 V tomto kontexte obec L., ktorá má identifikačné číslo na účely DPH, zaslala 7. januára 2020 riaditeľovi Národného daňového informačného úradu žiadosť o záväzné daňové stanovisko s cieľom určiť, či je v rámci týchto transakcií zdaniteľnou osobou na účely DPH, pričom uvedená obec sa domnievala, že to tak nie je, keďže ich uskutočňuje ako orgán verejnej moci.

17 Riaditeľ Národného daňového informačného úradu vo svojom záväznom daňovom stanovisku z 13. marca 2020 uviedol, že obec L. koná ako zdaniteľná osoba na účely DPH a že v dôsledku toho by mala byť oprávnená vykonať odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe.

18 Táto obec napadla toto záväzné daňové stanovisko na Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (Vojvodský správny súd Lublin, Poľsko) a dosiahla jeho zrušenie. Rozsudkom z 21. júla

2020 tento súd v podstate konštatoval, že uvedená obec koná ako orgán verejnej moci pri vykonávaní úloh, ktoré stanovujú osobitné ustanovenia a ktorých plnením bola poverená, a nie ako zdaniteľná osoba na účely DPH.

19 Riaditeľ Národného daňového informačného úradu podal proti tomuto rozsudku kasačný opravný prostriedok na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania.

20 Za týchto okolností Naczelny Sąd Administracyjny (Najvyšší správny súd, Poľsko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa ustanovenia smernice [2006/112], najmä článok 2 ods. 1, článok 9 ods. 1 a článok 13 ods. 1 tejto smernice, vykladať v tom zmysle, že obec (orgán verejnej moci) sa má považovať za zdaniteľnú osobu na účely DPH, keď realizuje program, ktorého cieľom je odstránenie azbestu z nehnuteľností nachádzajúcich sa na území tejto obce vo vlastníctve obyvateľov, ktorí z tohto dôvodu nenesú žiadne náklady, alebo je takáto transakcia činnosťou obce ako orgánu verejnej moci s cieľom plniť úlohy, ktoré sú zamerané na ochranu zdravia a života obyvateľov a na ochranu životného prostredia, v súvislosti s ktorou sa obec nepovažuje za zdaniteľnú osobu na účely DPH?“

O prejudiciálnej otázke

21 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 2 ods. 1, článok 9 ods. 1 a článok 13 ods. 1 smernice 2006/112 majú vykladať v tom zmysle, že skutočnosť, že obec poverí podnik transakciami spočívajúcimi v odstraňovaní azbestu a zbere azbestových materiálov a odpadov z budov, ktoré vlastní jej obyvatelia, ktorí o to prejavili záujem, predstavuje poskytovanie služieb podliehajúc DPH, pokiaľ táto činnosť nesmeruje k získaniu príjmov trvalého charakteru a nevedie k žiadnej platbe zo strany týchto obyvateľov, keďže tieto transakcie sú financované z verejných prostriedkov.

22 Na úvod treba pripomenúť, že je úlohou vnútroštátneho súdu, ktorý je jediný príslušný na posúdenie skutkového stavu, určiť povahu transakcií, o ktoré ide vo veci samej (rozsudok z 13. januára 2022, Termas Sulfurosas de Alcafache, C-513/20, EU:C:2022:18, bod 36).

23 Súdnemu dvoru však prináleží poskytnúť tomuto súdu všetky prvky výkladu týkajúce sa práva Únie, ktoré môžu byť užitočné na účely rozhodnutia vo veci, ktorú prejednáva (rozsudok z 15. apríla 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 35 ako aj citovaná judikatúra).

24 V tejto súvislosti na to, aby sa na ponuku odstránenia azbestu z určitých nehnuteľností, ktorú predložila obec svojim obyvateľom, ktorí sú ich vlastníckmi, vzťahovala smernica 2006/112, musí táto ponuka jednak predstavovať poskytovanie služieb, ktoré táto obec vykonáva pre svojich obyvateľov za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) tejto smernice, a jednak musí byť vykonávaná v rámci ekonomickej činnosti v zmysle článku 9 ods. 1 uvedenej smernice tak, aby uvedená obec konala aj ako zdaniteľná osoba.

O existencii poskytovania služieb za protihodnotu

25 Podľa ustálenej judikatúry platí, že aby sa poskytovanie služieb uskutočnilo „za protihodnotu“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112, musí existovať priama súvislosť medzi týmto poskytnutím služieb a protihodnotou, ktorú zdaniteľná osoba skutočne získala. Takáto priama súvislosť je preukázaná vtedy, ak medzi uvedeným poskytovaním služieb na jednej strane a ich príjmom na druhej strane existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k výmene vzájomných plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom týchto transakcií predstavuje

skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú tomuto príjemcovi (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. apríla 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 36, ako aj citovaný judikatúru).

26 V prejednávanej veci zo spresnení poskytnutých vnútroštátnym súdom vyplýva, že obec L. má v úmysle poveriť podnik, aby na žiadosť jej obyvateľov, ktorí sú vlastníkami nehnuteľností obsahujúcich azbest, vykonával transakcie spočívajúce v odstraňovaní azbestu a zbere azbestových materiálov a odpadov. V tejto súvislosti treba uviesť, že tieto transakcie predstavujú poskytovanie služieb v zmysle článku 24 ods. 1 tejto smernice.

27 Vnútroštátnemu súdu však prináleží určiť, kto je poskytovateľom a kto príjemcom tohto poskytovania služieb.

28 V tejto súvislosti z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že medzi obcou L. a podnikom, ktorý táto obec vyberie, musí byť uzavretá zmluva týkajúca sa transakcií uvedených v bode 26 tohto rozsudku, a že táto obec z tohto titulu dostane od uvedeného podniku faktúru, ktorú sama zaplatí, pričom dotknutí obyvatelia ako protihodnotu za odstránenie azbestu a zber azbestového materiálu a odpadu nezaplatia nič.

29 Treba teda uviesť, že výhoda poskytnutá uvedenej obci ako protihodnota za platbu spočíva nielen vo vzťahu k dotknutým obyvateľom v odstránení nebezpečenstva pre ľudské zdravie a život vyplývajúceho z vystavenia sa azbestu, ale aj všeobecnejšie v zlepšení kvality života na území, ktoré spravuje obec L.

30 Zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, však vyplýva, že poškádaná správa sa domnieva, že keďže dotknutí obyvatelia sú prví príjemcovia výhody vyplývajúcej z uvedeného poskytnutia služieb, teda z odstránenia azbestu z ich nehnuteľností, treba sa domnievať, že títo obyvatelia poverili obec L., ktorá potom konala ako komisionár v zmysle článku 28 smernice 2006/112.

31 Podľa tohto ustanovenia, ak sa zdaniteľná osoba, ktorá koná vo vlastnom mene, ale na účet inej osoby, podieľa na poskytovaní služieb, platí, že táto zdaniteľná osoba uvedené služby sama prijala a poskytla. Ak teda táto obec ako komisionár poverí predmetný podnik odstránením azbestu vo vlastnom mene, ale na účet dotknutých obyvateľov, bude sa s ňou z hľadiska DPH zaobchádzať tak, ako keby sama vykonala odstránenie azbestu u týchto obyvateľov.

32 Z údajov predložených vnútroštátnym súdom a s výhradou jeho kvalifikácie skutkového stavu pritom nevyplyva, že článok 28 smernice 2006/112 sa vo veci samej uplatní, keďže podľa judikatúry toto ustanovenie vyžaduje, aby existovalo poverenie, na základe ktorého komisionár vystupuje na účet komitenta pri dodaní tovaru, čo predpokladá, že medzi komisionárom a komitentom existuje dohoda, ktorej predmetom je udelenie dotknutého poverenia (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. novembra 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, body 51 a 52).

33 Dotknutí vlastníci sa teda tým, že súhlasia s účasťou na obecnej iniciatíve týkajúcej sa odstránenia azbestu z ich nehnuteľností, obmedzujú na podanie žiadosti obci L., ktorá overí, či sú tieto nehnuteľnosti spôsobilé na účely odstránenia azbestu. Nepoverujú preto obec, aby na ich účet odstránila azbest, ale dúfajú, že budú môcť využiť program odstraňovania azbestu. O úspechu tejto iniciatívy teda nerozhodujú dotknutí vlastníci, ale uvedená obec. Títo vlastníci okrem podania žiadosti nemajú na poskytovanie služieb vplyv.

34 V dôsledku toho vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba síce uviesť, že podmienky uplatnenia článku 28 smernice 2006/112 nie sú splnené v situácii, o akú ide v prejednávanej veci,

a teda že obec L. nekoná v mene svojich dotknutých obyvateľov, zostáva však určiť, či ju možno považovať za poskytovateľa služieb dotknutých vo veci samej v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) tejto smernice.

35 Na jednej strane treba pripomenúť, že na to, aby sa poskytnutie služieb mohlo považovať za vykonané „za protihodnotu“ v zmysle smernice 2006/112, nie je nevyhnutné, aby sa protihodnota za toto poskytnutie služby získala priamo od jej príjemcu, ale že túto protihodnotu je možné získať aj od tretej osoby (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. apríla 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 40, ako aj citovaný judikatúru).

36 Na druhej strane skutočnosť, že poskytovanie služby sa uskutočňuje za cenu vyššiu alebo nižšiu, ako je režijná cena, a teda za cenu vyššiu alebo nižšiu, ako je bežná trhovú cenu, je pri kvalifikácii transakcie ako transakcie za protihodnotu irelevantná, keďže takáto okolnosť nemôže ovplyvniť priamu súvislosť medzi poskytnutiami služieb, ktoré sa uskutočňujú alebo majú uskutočniť za protihodnotu, ktorá bola alebo má byť prijatá a ktorej suma je určená vopred a podľa presne stanovených kritérií (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. apríla 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 43, ako aj citovaný judikatúru).

37 V dôsledku toho uvedenému vzhľadom na judikatúru citovanú v bodoch 25, 35 a 36 tohto rozsudku neodporuje skutočnosť, že obec L. sama znáša v prvej fáze všetky náklady na poskytovanie služieb, ktoré uskutočnil vybraný podnik za trhovú cenu, a že prípadne v druhej fáze tretia osoba, a to dotknuté vojvodstvo prostredníctvom fondu na ochranu životného prostredia preplatí tejto obci prostredníctvom dotácie 40 % až 100 % týchto nákladov.

38 Keďže preplatenie tejto obci zo strany tohto fondu je podmienené dokončením transakcie spočívajúcej v odstránení azbestu, o ktorej by, s výhradou posúdenia skutkových okolností vnútroštátnym súdom, uvedená obec bez pomoci tohto fondu neuvažovala, treba konštatovať, že bez ohľadu na neexistenciu zmluvy existuje medzi týmto fondom a dotknutými obyvateľmi obce L. priama súvislosť v zmysle judikatúry citovanej v bode 25 tohto rozsudku, pretože poskytovanie služieb a jeho protihodnota sú navzájom prepojené, keďže jedno sa vykonáva len pod podmienkou, že sa vykonáva aj druhé, a naopak (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. marca 2020, San Domenico Vetraria, C-94/19, EU:C:2020:193, bod 26 a citovaný judikatúru).

39 Treba teda dospieť k záveru, že v prejednávanej veci sú súbežne poskytované dve služby, a to na jednej strane služba, ktorú zabezpečuje podnik vybraný a platený obcou L., a na druhej strane služba, ktorej po prvé poskytovateľom je táto obec, po druhé jej príjemcami sú dotknutí obyvatelia tejto obce a ktorej po tretie protiplnením je dotácia vyplatená uvedenej obci z fondu na ochranu životného prostredia.

40 Je nepochybné, že prvé z týchto poskytovaní služieb zodpovedá definícii plnenia za protihodnotu v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112. Ak by vzhľadom na úvahy uvedené v bodoch 35 až 38 tohto rozsudku vnútroštátny súd dospel k rovnakému záveru na základe svojho posúdenia skutkových okolností týkajúceho sa druhého z uvedených poskytnutí, teda toho, ktorého poskytovateľom je obec L., prináleží mu určiť, či sa toto poskytovanie služieb vykonáva v rámci ekonomickej činnosti, keďže podľa judikatúry určiť činnosť možno kvalifikovať ako „ekonomickú činnosť“ v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku tejto smernice len vtedy, ak zodpovedá jednej z transakcií uvedených v článku 2 ods. 1 uvedenej smernice (rozsudok z 15. apríla 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 32, ako aj citovaná judikatúra).

O tom, či došlo k poskytovaniu služieb v rámci ekonomickej činnosti

41 Na úvod treba pripomenúť, že analýza znenia článku 9 ods. 1 smernice 2006/112, ktorá poukazuje na rozsah pôsobnosti pojmu „ekonomická činnosť“, spresňuje tiež objektívny charakter tohto pojmu v tom zmysle, že činnosť je posudzovaná sama osebe nezávisle od jej cieľov alebo jej výsledkov [rozsudok z 25. februára 2021, Gmina Wrocław (Zmena doživotného užívacieho práva), C-604/19, EU:C:2021:132, bod 69 a citovaná judikatúra].

42 Činnosť sa tak vo všeobecnosti považuje za ekonomickú, ak má trvalý charakter a je vykonávaná za odmenu, ktorú poberá osoba uskutočňujúca transakciu (rozsudok z 15. apríla 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, bod 47, ako aj citovaná judikatúra).

43 Vzhľadom na ťažkosti pri vypracovaní presnej definície ekonomickej činnosti je potrebné analyzovať všetky podmienky, za ktorých sa vykonáva (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. mája 2016, Gemeente Borsele a Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, bod 29 a citovanú judikatúru), pričom sa vykonáva posúdenie každého jednotlivého prípadu s ohľadom na to, aké by bolo typické správanie podnikateľa pôsobiaceho v dotknutej oblasti, teda v prejednávanej veci podniku zaoberajúceho sa odstraňovaním azbestu.

44 V tejto súvislosti treba po prvé uviesť, že hoci cieľom podnikateľa je ziskovánosť svojej činnosti príjem na pokračujúcom základe (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. januára 2021, AJFP Sibiu a DGRFP Braşov, C-655/19, EU:C:2021:40, body 27 až 29, ako aj citovanú judikatúru), obec L. nezamestnáva pracovníkov na odstraňovanie azbestu a nevyhŕadáva zákazníkov, ale len vykonáva transakcie spočívajúce v odstraňovaní azbestu v rámci celoštátneho programu, ktorý sa uskutoční po tom, ako vlastníci nehnuteľností nachádzajúcich sa na území obce, ktorých sa tento program môže týkať, prejavia záujem tento program využiť a budú považovaní za spôsobilých na jeho využitie. Okrem toho transakcia spočívajúca v odstraňovaní azbestu v danej obci zo svojej podstaty nemá opakujúci sa charakter, čo odlišuje prejednanú vec od prípadov, v ktorých mali služby obce trvalý charakter.

45 Po druhé z informácií poskytnutých vnútroštátnym súdom vyplýva, že obec L. ponúka odstraňovanie azbestu z dotknutých nehnuteľností, ako aj zber azbestového materiálu a odpadu bezplatne, hoci predtým zaplatí predmetnému podniku trhovú cenu.

46 Súdny dvor však už mal príležitosť rozhodnúť, že ak obec získa späť iba malú časť nákladov, ktoré vynaložila, pričom zostatok je financovaný z verejných prostriedkov, takýto rozdiel medzi týmito nákladmi a sumami získanými ako protihodnotu za ponúkané služby môže vylúčiť existenciu odmeny (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. mája 2016, Gemeente Borsele a Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, bod 33, ako aj citovanú judikatúru). Platí to o to viac v prípade, keď tak ako v prejednávanej veci protihodnota, ktorú poskytujú príjemcovia poskytnutia služieb, vôbec neexistuje.

47 V dôsledku toho, aj keby sa zohľadnili dotácie poskytnuté obci L. fondom na ochranu životného prostredia, ktoré pokrývajú 40 % až 100 % vynaložených nákladov, povaha takéhoto poskytovania služieb nezodpovedá postupu, ktorý by v prípade potreby zaujal podnik zaoberajúci sa odstraňovaním azbestu, ktorý by sa snažil stanovením svojich cien pokryť svoje náklady a dosiahnuť ziskovú maržu. Okrem toho sa nepreplácajú náklady spojené s organizáciou kampane na odstránenie azbestu medzi obyvateľmi obce, ale len transakcie, ktorými bol poverený vybraný podnik. Táto obec tak znáša len riziká strát bez toho, aby mala perspektívu zisku.

48 Po tretie sa nezdá byť ekonomicky únosné, aby takýto podnik zaoberajúci sa

odstraňovaním azbestu vôbec neprenášal náklady, ktoré mu vznikli, na príjemcov svojich služieb, a žakal na žiastoňnú kompenzáciu týchto nákladov prostredníctvom dotácie. Takýto mechanizmus by nielenže dostalo jeho likviditu do štrukturálne stratovej situácie, a to predovšetkým vzhľadom na neexistenciu ziskovej marže, nepreplatenie nákladov spojených s organizáciou kampane na odstránenie azbestu a znaťnú fluktuáciu preplácaných percentuálnych podielov, ktoré sa môžu pohybovať medzi 40 % a 100 % súm vyplatených vybranému podniku, ale okrem toho by mu tento mechanizmus spôsobil neistotu, ktorá je u zdaniteľnej osoby neobvyklá, pretože otázka, či a v akom rozsahu tretia osoba uhradí takú významnú časť vynaložených nákladov, zostáva fakticky otvorená až do rozhodnutia tejto tretej osoby, ku ktorému dochádza až po predmetných transakciách.

49 V dôsledku toho sa nezdá, s výhradou overenia vnútroštátnym súdom, že by obec L. vykonávala v prejednávanej veci žinnosť ekonomickej povahy v zmysle žlánku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112.

O neexistencii daňovej povinnosti vyplývajúcej z uskutočnenia transakcií subjektom, ktorý sa spravuje verejným právom, ako orgánom verejnej moci

50 Keďže obec L. vzhľadom na úvahy uvedené v bodoch 41 až 49 tohto rozsudku nevykonáva žinnosť patriacu do pôsobnosti smernice 2006/112, nie je potrebné určiť, či táto žinnosť bola vylúčená z tejto pôsobnosti aj na základe žlánku 13 ods. 1 tejto smernice.

51 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že žlánok 2 ods. 1, žlánok 9 ods. 1 a žlánok 13 ods. 1 smernice 2006/112 sa majú vykladať v tom zmysle, že skutočnosť, že obec poverí podnik transakciami spočívajúcimi v odstránení azbestu a zbere azbestových materiálov a odpadov z budov, ktoré vlastní jej obyvatelia, ktorí o to prejavili záujem, nepredstavuje poskytovanie služieb podliehajúce DPH, pokiaľ táto žinnosť nesmeruje k získaniu príjmov trvalého charakteru a nevedie k žiadnej platbe zo strany týchto obyvateľov, keďže tieto transakcie sú financované z verejných prostriedkov.

O trovách

52 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účasťníkom konania vo veci samej incidenťný charakter a bolo zaťaté 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 účasťníkov konania, nemôžu byť nahradené.

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

žlánok 2 ods. 1, žlánok 9 ods. 1 a žlánok 13 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

skutočnosť, že obec poverí podnik transakciami spočívajúcimi v odstránení azbestu a zbere azbestových materiálov a odpadov z budov, ktoré vlastní jej obyvatelia, ktorí o to prejavili záujem, nepredstavuje poskytovanie služieb podliehajúce dani z pridanej hodnoty, pokiaľ táto žinnosť nesmeruje k získaniu príjmov trvalého charakteru a nevedie k žiadnej platbe zo strany týchto obyvateľov, keďže tieto transakcie sú financované z verejných prostriedkov.

Podpisy

* Jazyk konania: poľština.