ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

15. září 2011 *

Ve spojených věcech C-180/10 a C-181/10,

jejímž předmětem jsou dvě žádosti o rozhodnutí o předběžných otázkách na základě článku 267 SFEU, podané rozhodnutími Naczelny Sąd Administracyjny (Polsko) ze dne 9. března 2010, došlými Soudnímu dvoru dne 9. dubna 2010 v řízeních

Jarosław Słaby

proti

Minister Finansów (C-180/10),

a

Emilian Kuć

* Jednací jazyk: polština.

Halina Jeziorska-Kuć

proti

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

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení J. N. Cunha Rodrigues, předseda senátu, A. Arabadžev (zpravodaj), U. Lõhmus, A. Ó Caoimh a P. Lindh, soudci,

generální advokát: J. Mazák,
vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za E. Kuće a H. Jeziorska-Kuć W. Modzelewskim, radca prawny,

– za polskou vládu M. Szpunarem, jako zmocněncem,

– za Evropskou komisi D. Triantafyllouem a K. Herrmann, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 12. dubna 2011,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 2006/98/ES ze dne 20. listopadu 2006 (Úř. věst. L 363, s. 129; dále jen „šestá směrnice"), jakož i čl. 9 odst. 1, článku 16 a čl. 295 odst. 1 bodu 3 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1), ve znění směrnice Rady 2006/138/ES ze dne 19. prosince 2006 (Úř. věst. L 384, s. 92, dále jen „směrnice o DPH").

2 Projednávané žádosti byly předloženy v rámci dvou sporů, a to mezi J. Słabym a Minister Finansów (ministr financí) (věc C-180/10) na jedné straně a mezi E. Kućem a H. Jeziorska-Kuć (dále jen „manželé Kućovi") a Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

(ředitel finančního úřadu ve Varšavě) (věc C-181/10) na straně druhé, ve věci otázky, zda převody několika pozemků určených k výstavbě musí podléhat dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Právo Unie

3 Směrnice o DPH v souladu se svými články 411 a 413 zrušila a nahradila s účinností od 1. ledna 2007 právní předpisy Unie v oblasti DPH, zejména pak šestou směrnici. Podle prvního a třetího bodu odůvodnění směrnice o DPH bylo přepracování šesté směrnice nezbytné k tomu, aby byla ustanovení o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se DPH uspořádána jasným a racionálním způsobem v přepracované struktuře a znění, v zásadě však bez věcných změn. Ustanovení směrnice o DPH tak jsou v podstatě totožná s odpovídajícími ustanoveními šesté směrnice.

4 Podle čl. 2 odst. 1 písm. a) směrnice o DPH, který v podstatě přejímá znění čl. 2 odst. 1 šesté směrnice je „[p]ředmětem [DPH] [...] dodání zboží za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

5 Článek 9 odst. 1 směrnice o DPH, který je formulován v podstatě obdobně jako čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice, stanoví:

„‚Osobou povinnou k dani' se rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

‚Ekonomickou činností' se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj."

6 Článek 12 odst. 1 a 3 směrnice o DPH, který v podstatě přejímá znění čl. 4 odst. 3 šesté směrnice, obsahuje následující ustanovení:

„Členské státy mohou za osobu povinnou k dani považovat každého, kdo příležitostně uskuteční plnění spočívající v některé z činností uvedených v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci, zejména pak některé z těchto plnění:

[…]

b) dodání stavebního pozemku.

[…]

3. Pro účely odst. 1 písm. b) se ‚stavebním pozemkem' rozumí jakýkoliv neupravený nebo upravený pozemek, který jako stavební pozemek vymezují členské státy."

7 Článek 16 první pododstavec směrnice o DPH, který v podstatě odpovídá čl. 5 odst. 6 šesté směrnice, zní:

„Použije-li osoba povinná k dani zboží, které tvoří součást jejího obchodního majetku, pro svou soukromou potřebu nebo pro potřebu svých zaměstnanců, přenechá-li toto zboží bez úplaty, popřípadě obecněji řečeno použije-li takové zboží k jiným účelům než pro účely svého podnikání, považuje se takové použití za dodání zboží za úplatu, pokud byla daň z dotyčného zboží nebo jeho části plně nebo zčásti odpočitatelná."

8 Článek 295 odst. 1 body 1 a 3 směrnice o DPH definuje, podobně jako čl. 25 odst. 2 první a třetí odrážka šesté směrnice „zemědělce" pro účely kapitoly 2 hlavy XII jako „osob[u] povinn[ou] k dani, která vykonává svou činnost v zemědělském, lesnickém nebo rybářském podniku" a „zemědělce podléhající[ho] daňovému paušálu" jako „zeměděl[ce], na něhož se vztahuje režim daňového paušálu uvedený v [uvedené] kapitole".

9 Článek 296 odst. 1 směrnice o DPH, který odpovídá čl. 25 odst. 1 šesté směrnice, stanoví:

„Jestliže by uplatnění běžného režimu DPH nebo zvláštního režimu podle kapitoly 1 pro zemědělce vedlo k obtížím, mohou pro ně členské státy uplatnit režim daňového paušálu, jehož účelem je náhrada daně zaplacené při nákupu zboží a služeb zemědělcům podléhajícím daňovému paušálu podle této kapitoly."

Vnitrostátní právní úprava

10 Článek 15 odst. 1, 2, 4 a 5 zákona ze dne 11. března 2004 o dani ze zboží a služeb (dále jen „zákon o DPH“) stanoví:

„1. Osobou povinnou k dani se rozumí právnické osoby, organizační jednotky bez právní subjektivity a fyzické osoby, které samostatně vykonávají ekonomickou činnost ve smyslu odstavce 2, bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti.

2. Ekonomickou činností se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání a to také tehdy, jestliže činnost byla uskutečněna jednorázově za okolností, podle kterých existoval záměr uskutečňovat činnost opakovaně. Za ekonomickou činnost se považuje rovněž využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

[…]

4. V případě fyzických osob vykonávajících činnost výlučně v zemědělském, lesnickém nebo rybářském podniku, jsou za osoby povinné k dani považovány výlučně osoby, které podaly přihlášku k registraci uvedenou v čl. 96 odst. 1.

5. Ustanovení odstavce 4 se použije obdobně na fyzické osoby provozující výlučně zemědělskou činnost za jiných okolností, než jsou okolnosti stanovené v uvedeném odstavci.“

11 Článek 43 odst. 1 body 3 a 9 zákona o DPH stanoví:

„1. Od daně jsou osvobozena:

[…]

3. dodání výrobků z vlastní zemědělské činnosti zemědělcem podléhajícím daňovému paušálu a poskytnutí zemědělských služeb zemědělcem podléhajícím daňovému paušálu;

[…]

9. dodání nezastavěných pozemků s výjimkou stavebních pozemků a pozemků určených k výstavbě“.

Spory v původním řízení a předběžné otázky

Věc C-180/10

12 V roce 1996 nabyl Jarosław Słaby jakožto fyzická osoba neprovozující ekonomickou činnost pozemek zařazený v souladu s tehdy platným územním plánem do zemědělské oblasti. V letech 1996 až 1998 používal uvedený pozemek pro účely zemědělské činnosti; tuto činnost ukončil v roce 1999.

13 V roce 1997 byl dotčený územní plán změněn a dotyčný pozemek byl napříště určen pro výstavbu rekreačního ubytování. V návaznosti na tuto změnu J. Słaby pozemek rozdělil na 64 parcel, které od roku 2000 postupně prodával fyzickým osobám.

14 Dne 17. září 2007 J. Słaby požádal Minister Finansów o závazné daňové stanovisko za účelem zjištění, zda musí být rozdělení pozemku na parcely následované převodem těchto pozemků na různé nabyvatele na základě čl. 15 odst. 1 zákona o DPH považováno za plnění podléhající DPH.

15 Minister Finansów ve svém závazném daňovém stanovisku ze dne 13. prosince 2007 uvedl, že uvedená plnění představují ekonomickou činnost, jelikož zemědělský podnik je z hlediska zákona o DPH osobou povinnou k dani, která vykonává ekonomickou činnost, a že objem a význam zamýšlených plnění, jakož i skutečnost, že pozemek byl rozdělen na parcely, nasvědčují záměru J. Słabeho uskutečňovat prodeje opakovaně.

16 Jarosław Słaby proti uvedenému závaznému stanovisku podal žalobu. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie výklad Minister Finansów nepřijal a rozhodl, že ze skutkových okolností věci nevyplývalo, že J. Słaby vykonával nebo zamýšlel vykonávat ekonomickou činnost v oblasti obchodu s nemovitostmi, ale že vykonával zemědělskou činnost, která tehdy nepodléhala DPH. Podle tohoto soudu nic neumožňuje dojít k závěru, že pozemek byl nabyt se záměrem jeho dalšího prodeje, jelikož byl nabyt pro účely zemědělské činnosti a byl za tímto účelem využíván. Rozdělení a prodej parcel byly důsledkem změny územního plánu, kterou nelze přičítat J. Słabemu. Podle tohoto soudu tedy žalobce v původním řízení při nabytí dotčeného pozemku nejednal jako obchodník.

17 Minister Finansów podal proti tomuto rozsudku kasační stížnost k předkládajícímu soudu. Uvedl, že dotčený pozemek tím, že byl nabyt pro účely zemědělské výroby, nebyl používán výlučně pro soukromou potřebu J. Słabeho, ale byl určen pro jeho zemědělský podnik, a v důsledku toho sloužil k výkonu ekonomické činnosti.

18 Za těchto podmínek se Naczelny Sąd Administracyjny rozhodl řízení přerušit a položit předkládajícímu soudu následující předběžnou otázku:

„Má být fyzická osoba, která na pozemku provozovala zemědělskou činnost a později tuto činnost ukončila vzhledem ke změně územního plánu, jež byla provedena z důvodů nezávislých na její vůli, majetek překvalifikovala na soukromý majetek, rozdělila jej na menší části (pozemky určené pro výstavbu rekreačního ubytování) a začala s jeho prodejem, z tohoto důvodu považována za osobu povinnou k DPH ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH, jakož i čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice 77/388/EHS a osobu povinnou odvést tuto daň z titulu své obchodní činnosti?“

Věc C-181/10

19 Manželé Kućovi jsou od roku 1996 vlastníky zemědělského podniku, který nabyli jako zemědělský pozemek, na kterém nebyla povolena výstavba. Uvedený pozemek využívali až do konce roku 2006 pro účely zemědělské činnosti, konkrétně k chovu koní a dále k pěstování krmiva pro zvířata.

20 Manželé Kućovi se poté, co v roce 2004 obdrželi výklad daňové správy, registrovali jako osoby povinné k DPH, ačkoliv podle nich jejich podnik patřil do jejich osobního majetku.

21 V návaznosti na změnu územního plánu, podle které byl dotčený pozemek napříště určen pro účely bytové výstavby a služeb, zahájili příležitostný a neorganizovaný prodej některých částí svého podniku. Tato plnění podléhala DPH.

22 Podle manželů Kućových uvedená plnění neměla podléhat DPH, jelikož souvisela s jejich soukromým majetkem. Požádali ředitele daňové správy obvodu Wolomin o písemný výklad v této věci. Ve svém závazném daňovém stanovisku ze dne 13. června 2008 měl uvedený ředitel za to, že prodej pozemků představoval dodání zboží za úplatu podléhající DPH. Dyrektor Izby Skarbowej w Warzsawie tento výklad potvrdil.

23 Manželé Kućovi proti tomuto výkladu podali žalobu k Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie. Podle posledně uvedeného musela dodání dotyčných stavebních pozemků podléhat DPH z důvodu, že uvedené pozemky byly součástí zemědělského podniku manželů Kućových a že manželé Kućovi tato plnění uskutečnili v postavení obchodníků. Tyto dvě okolnosti ospravedlňovaly nezávisle na sobě zdanění uvedených plnění daní z přidané hodnoty.

24 Naczelny Sąd Administracyjny, ke kterému manželé Kućovi podali kasační stížnost, nejprve uvádí, že manželům Kućovým jako zemědělcům svědčí paušální režim zdanění daní z přidané hodnoty. V důsledku toho se tento soud táže, zda prodej dotčených pozemků může být považován za převod zboží pocházejícího z jejich osobního

majetku, pokud nabytí uvedených pozemků nevedlo k nároku na odpočet DPH. Kromě toho zdůrazňuje, že dotčené pozemky byly používány nejen pro dodávání zemědělských produktů, ale i pro soukromé potřeby zemědělce a členů jeho rodiny.

25 Za těchto podmínek se Naczelny Sąd Administracyjny rozhodl řízení přerušit a položit předkládajícímu soudu následující předběžné otázky:

„1) Je třeba na zemědělce podléhajícího daňovému paušálu ve smyslu čl. 295 odst. 1 bod 3 směrnice [o DPH], který prodává parcely používané k zemědělské činnosti, jež jsou v územním plánu obce určeny pro účely bytové výstavby a služeb, které však byly nabyty jako zemědělské pozemky (osvobozené od DPH), uplatnit článek 16 této směrnice, podle kterého se vyčlenění majetkových hodnot podniku pro soukromou potřebu osoby povinné k dani nebo k jiným účelům než pro účely podnikání považuje za dodání zboží za úplatu pouze tehdy, pokud byla DPH z těchto majetkových hodnot plně nebo zčásti odpočitatelná?

2) [V případě kladné odpovědi:] Má být zemědělec podléhající daňovému paušálu ve smyslu čl. 295 odst. 1 bodu 3 směrnice [o DPH], který prodává parcely dříve používané k zemědělské činnosti, jež jsou podle územního plánu obce určeny pro účely bytové výstavby a služeb, avšak byly nabyty jako zemědělské pozemky (osvobozené od DPH), považován za osobu povinnou k dani, která je povinna odvést DPH z tohoto prodeje v souladu s běžným režimem?“

K předběžným otázkám

26 Podstatou předběžných otázek předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, v zásadě je, zda fyzická osoba, která vykonávala zemědělskou činnost na

pozemcích, jejichž nabytí bylo osvobozeno od DPH a které byly v návaznosti na změnu územních plánů, k níž došlo z důvodů nezávislých na vůli této osoby, překvalifikovány na pozemky určené k výstavbě, musí být považována za osobu povinnou k DPH, pokud začne uvedené pozemky prodávat. Kromě toho se předkládající soud táže, zda „zemědělec podléhající daňovému paušálu" ve smyslu čl. 295 odst. 1 bodu 3 směrnice o DPH musí být za takových okolností považován za osobu povinnou odvést DPH v souladu s běžným režimem a zda se na něj vztahuje článek 16 této směrnice.

27 Úvodem je třeba uvést, že z věcí dotčených v původním řízení vyplývá, že se část prodejů vztahuje k daňovému období před přistoupením Polské republiky k Evropské unii. Soudní dvůr je však příslušný pro výklad práva Unie výlučně tehdy, jde-li o jeho použití v novém členském státě od data jeho přistoupení k Unii (viz zejména usnesení ze dne 6. března 2007, Ceramika Paradyż, C-168/06, bod 22). Následující úvahy se tak týkají pouze plnění uskutečněných po datu přistoupení Polské republiky k Unii.

28 Je rovněž nutné uvést, že spory v původním řízení se týkají období, v jehož průběhu byly postupně použitelné šestá směrnice a směrnice o DPH. Nicméně za účelem zodpovězení předběžných otázek není namístě rozlišovat mezi ustanoveními vyplývajícími z uvedených směrnic, neboť pro potřeby výkladu Soudního dvora v rámci projednávané věci musí být považována za ustanovení mající v podstatě totožnou působnost.

29 Pokud jde o věc samou, z předkládacích rozhodnutí vyplývá, že pozemky dotčené ve věcech v původním řízení byly překvalifikovány na pozemky určené k výstavbě v návaznosti na změnu územních plánů, ke které došlo z důvodů nezávislých na vůli J. Słabeho a manželů Kućových.

30 Článek 12 odst. 1 směrnice o DPH členským státům umožňuje považovat za osobu povinnou k dani každého, kdo příležitostně uskuteční plnění spočívající v některé z činností uvedených v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci směrnice o DPH, zejména pak jediné dodání stavebního pozemku.

31 Polská vláda tvrdí, že možnosti, kterou mu poskytuje toto ustanovení, využila tím, že do své vnitrostátní právní úpravy zavedla čl. 15 odst. 2 zákona o DPH, podle kterého se „ekonomickou činností [...] rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby [...] a to také tehdy, jestliže činnost byla uskutečněna jednorázově za okolností, podle kterých existoval záměr uskutečňovat činnost opakovaně [...]".

32 Nicméně z předkládacích rozhodnutí a ostatně ani ze znění uvedeného čl. 15 odst. 2 zákona o DPH nevyplývá, zda Polská republika skutečně využila čl. 12 odst. 1 směrnice o DPH; ověření této skutečnosti přísluší vnitrostátnímu soudu.

33 V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že posledně uvedené ustanovení stanoví členským státům možnost, a nikoliv povinnost. Z toho plyne, že členské státy musí k tomu, aby mohly uplatnit možnost stanovenou daným ustanovením, v tomto směru učinit volbu (obdobně viz rozsudek ze dne 4. června 2009, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, C-102/08, s. I-4629, body 51 a 52).

34 Podle ustálené judikatury Soudního dvora nevyžaduje provedení směrnice do vnitrostátního práva nezbytně formální a doslovné převzetí jejích ustanovení do výslovné a specifické právní normy; může postačovat i obecný právní rámec, pokud tento rámec účinně zajišťuje úplné uplatnění směrnice dostatečně jasným a přesným

způsobem (obdobně viz výše uvedený rozsudek SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft, bod 40).

35 Pokud předkládající soud dojde k závěru, že dotčený členský stát využil zmocnění stanoveného v čl. 12 odst. 1 směrnice o DPH, musí být dodání stavebního pozemku považováno za plnění podléhající DPH na základě vnitrostátních právních předpisů, nezávisle na trvalé povaze plnění nebo na otázce, zda osoba, která dodání uskutečnila, vykonává činnost výrobce, obchodníka nebo osoby poskytující služby, v rozsahu, v němž toto plnění nepředstavuje pouhý výkon vlastnického práva jeho držitele.

36 V tomto ohledu z judikatury vyplývá, že pouhý výkon vlastnického práva jeho držitelem nemůže být sám o sobě považován za ekonomickou činnost (viz rozsudek ze dne 20. června 1996, Wellcome Trust, C-155/94, Recueil, s. I-3013, bod 32).

37 Je třeba uvést, že počet a objem prodejů uskutečněných v projednávané věci není sám o sobě určující. Jak již Soudní dvůr rozhodl, objem prodejů nemůže představovat rozlišovací kritérium mezi činnostmi subjektu jednajícího soukromě, který se nachází mimo působnost této směrnice, a činnostmi subjektu, jehož plnění představují ekonomickou činnost. Soudní dvůr uvedl, že velké prodeje mohou být rovněž uskutečněny subjekty jednajícími soukromě (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Wellcome Trust, bod 37).

38 Rovněž skutečnost, že dotyčná osoba před převodem přistoupila k parcelaci pozemku za účelem dosažení nejlepší celkové ceny, ani délka, po kterou se uvedená plnění uskutečňovala, nebo objem příjmů, které z nich vyplynuly, nejsou samy o sobě určující. Všechny tyto okolnosti totiž mohou spadat do rámce správy osobního majetku dotyčné osoby.

39 Tak tomu nicméně není, pokud dotyčná osoba podnikne aktivní kroky k obchodnímu prodeji nemovitostí a využívá přitom prostředky podobné prostředkům používaným výrobcem, obchodníkem nebo osobou poskytující služby ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH.

40 Takové aktivní kroky mohou zejména spočívat v zavedení inženýrských sítí na tyto pozemky, jakož i ve využití osvědčených nástrojů marketingu.

41 Vzhledem k tomu, že tyto činnosti obvykle nespadají do rámce správy osobního majetku, dodání pozemku určeného k výstavbě za takového předpokladu nemůže být považováno za pouhý výkon vlastnického práva jeho držitelem.

42 Za předpokladu, že by předkládající soud došel k závěru, že Polská republika nevyužila možnosti stanovené v čl. 12 odst. 1 směrnice o DPH, bude třeba zkoumat, zda plnění dotčené ve věci v původním řízení podléhá dani na základě čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH.

43 Podle tohoto ustanovení je pojem „osoba povinná k dani" definován ve vztahu k pojmu „ekonomická činnost". Právě existence takové činnosti totiž odůvodňuje kvalifikaci osoby povinné k dani (viz rozsudek ze dne 3. března 2005, Fini H, C-32/03, Sb. rozh. s. I-1599, bod 19).

44 Pojem „ekonomická činnost" je definován v uvedeném čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci směrnice o DPH tak, že zahrnuje veškerou činnost výrobců, obchodníků a osob

poskytujících služby, a zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

45 Podle ustálené judikatury pouhé nabývání a pouhý prodej majetku nemůže představovat využívání majetku za účelem vytváření pravidelných příjmů ve smyslu čl. 9 odst. 1 směrnice o DPH, jelikož jediná odměna za tato plnění je tvořena případným ziskem při prodeji uvedeného majetku. Taková plnění totiž sama o sobě v zásadě nemohou představovat ekonomické činnosti ve smyslu této směrnice (viz rozsudky ze dne 29. dubna 2004, EDM, C-77/01, Recueil, s. I-4295, bod 58, a ze dne 21. října 2004, BBL, C-8/03, Sb. rozh. s. I-10157, bod 39).

46 Budou uplatněna kritéria uvedená v bodech 37 až 41 tohoto rozsudku.

47 Pokud jde o článek 16 směrnice o DPH, je třeba uvést, že se použije, jak vyplývá z jeho znění, pokud byla DPH z dotyčného zboží nebo jeho části plně nebo zčásti odpočitatelná. V tomto ohledu z předkládacích rozhodnutí vyplývá, že nabytí dotčených pozemků žalobci v původním řízení bylo osvobozeno od DPH. Nabytí uvedených pozemků tak nemohlo vést k žádnému odpočtu DPH. Z toho vyplývá, že se tento článek 16 nepoužije v takové situaci, jako je situace ve věcech v původním řízení.

48 Ostatně okolnost, že se žalobci v původním řízení ve věci C-181/10 registrovali jako osoby povinné k dani podléhající daňovému paušálu z titulu své zemědělské činnosti, je vzhledem k výše uvedeným úvahám irelevantní. Jak totiž správně uvedly polská

vláda a Evropská komise, jiná plnění než dodávky zemědělských produktů a poskytování zemědělských služeb ve smyslu čl. 295 odst. 1 směrnice o DPH uskutečňovaná zemědělcem podléhajícím daňovému paušálu v rámci zemědělského podniku zůstávají podrobena běžnému režimu této směrnice (viz rozsudky ze dne 15. července 2004, Harbs, C-321/02, Sb. rozh. s. I-7101, body 31 a 36, jakož i ze dne 26. května 2005, Stadt Sundern, C-43/04, Sb. rozh. s. I-4491, bod 20).

49 S ohledem na výše uvedené je třeba odpovědět na položené otázky tak, že dodání stavebního pozemku musí být považováno za plnění podléhající DPH na základě vnitrostátních právních předpisů členského státu, pokud tento stát využil možnosti stanovené v čl. 12 odst. 1 směrnice o DPH, nezávisle na trvalé povaze plnění nebo na otázce, zda osoba, která dodání uskutečnila, vykonává činnost výrobce, obchodníka nebo poskytovatele služeb, v rozsahu, v němž toto plnění nepředstavuje pouhý výkon vlastnického práva jeho držitelem.

50 Fyzická osoba, která vykonávala zemědělskou činnost na pozemcích, které byly v návaznosti na změnu územních plánů, k níž došlo z důvodů nezávislých na vůli této osoby, překvalifikovány na pozemky určené k výstavbě, nesmí být považována za osobu povinnou k DPH ve smyslu čl. 9 odst. 1 a čl. 12 odst. 1 směrnice o DPH, pokud začne uvedené pozemky prodávat, jestliže tyto prodeje spadají do rámce správy soukromého majetku této osoby.

51 Naopak, pokud tato osoba za účelem uskutečnění uvedených prodejů podnikne aktivní kroky k obchodnímu prodeji nemovitostí a využívá přitom prostředky podobné prostředkům používaným výrobcem, obchodníkem nebo osobou poskytující služby ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH, musí být tato osoba

považována za osobu vykonávající „ekonomickou činnost“ ve smyslu uvedeného článku, a v důsledku toho musí být považována za osobu povinnou k DPH.

52 Skutečnost, že tato osoba je „zemědělcem podléhajícím daňovému paušálu“ ve smyslu čl. 295 odst. 1 bod 3 směrnice o DPH je v tomto ohledu irelevantní.

K nákladům řízení

53 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního 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 (druhý senát) rozhodl takto:

Dodání stavebního pozemku musí být považováno za plnění podléhající dani z přidané hodnoty na základě vnitrostátních právních předpisů členského státu, pokud tento členský stát využil možnosti stanovené v čl. 12 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2006/138/EHS ze dne 19. prosince 2006, nezávisle na trvalé povaze plnění nebo na otázce, zda osoba, která dodání uskutečnila, vykonává činnost výrobce, obchodníka nebo poskytovatele služeb,

v rozsahu, v němž toto plnění nepředstavuje pouhý výkon vlastnického práva jeho držitelem.

Fyzická osoba, která vykonávala zemědělskou činnost na pozemcích, které byly v návaznosti na změnu územních plánů, k níž došlo z důvodů nezávislých na vůli této osoby, překvalifikovány na pozemky určené k výstavbě, nesmí být považována za osobu povinnou k dani z přidané hodnoty ve smyslu čl. 9 odst. 1 a čl. 12 odst. 1 směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2006/138, pokud začne uvedené pozemky prodávat, jestliže tyto prodeje spadají do rámce správy soukromého majetku této osoby.

Naopak, pokud tato osoba za účelem uskutečnění uvedených prodejů podnikne aktivní kroky k obchodnímu prodeji nemovitostí a využívá přitom prostředky podobné prostředkům používaným výrobcem, obchodníkem nebo osobou poskytující služby ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2006/138, musí být tato osoba považována za osobu vykonávající „ekonomickou činnost" ve smyslu uvedeného článku, a v důsledku toho musí být považována za osobu povinnou k dani z přidané hodnoty.

Skutečnost, že tato osoba je „zemědělcem podléhajícím daňovému paušálu" ve smyslu čl. 295 odst. 1 bod 3 směrnice 2006/112, ve znění směrnice 2006/138, je v tomto ohledu irelevantní.

Podpisy.