Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

2. června 2016*

„Řízení o předběžné otázce — Daně — Daň z přidané hodnoty — Směrnice 2006/112/ES — Článek 9 odst. 1 — Pojmy ‚osoba povinná k dani z přidané hodnoty' a ‚ekonomická činnost' — Článek 24 odst. 1 — Pojem ‚poskytnutí služby' — Zemědělské stavby — Výstavba a provoz systému odvádění vod neziskovou obchodní společností — Vliv financování staveb státními podporami a podporami Unie"

Ve věci C-263/15,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Kúria (Nejvyšší soud, Maďarsko) ze dne 14. května 2015, došlým Soudnímu dvoru dne 3. června 2015, v řízení

Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.,

Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV)

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení D. Šváby, předseda senátu, J. Malenovský a M. Vilaras (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za maďarskou vládu M. Z. Fehérem a G. Koósem, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi K. Talabér-Ritz a M. Owsiany-Hornung, jako zmocněnkyněmi,

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

vydává tento

* Jednací jazyk: maďarština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 9 odst. 1 a čl. 24 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi neziskovými obchodními společnostmi Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft. a Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft., na jedné straně a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV) (ústřední daňové ředitelství pro Jižní Zadunají, Maďarsko) ve věci jejich nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) uvedené na fakturách vystavených společností Recontír BPM Kft. za práce provedené na jejich účet.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112 stanoví, že předmětem DPH je poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

4 Článek 9 odst. 1 uvedené 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."

5 Článek 24 odst. 1 stanoví:

„ ‚Poskytnutím služby' se rozumí každé plnění, které není dodáním zboží."

Maďarské právo

6 Ustanovení § 5 odst. 1 az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z přidané hodnoty, dále jen „zákon o DPH") stanoví:

„Osoba povinná k dani: osoba nebo útvar s právní subjektivitou, který svým vlastním jménem vykonává ekonomickou činnost, bez ohledu na místo výkonu, účel a výsledek této činnosti. [...]"

7 Ustanovení § 6 odst. 1 zákona o DPH stanoví:

„Ekonomická činnost: jakákoliv podnikatelská činnost vykonávaná soustavně nebo pravidelně a samostatně s cílem nebo výsledkem získat protiplnění."

8 Ustanovení § 16 zákona o DPH stanoví:

„Skutečnost, že dodání zboží nebo poskytnutí služby je uskutečněno na základě smlouvy, právního předpisu, soudního nebo správního rozhodnutí (včetně rozhodnutí, které se netýká věci samé) či prostřednictvím dražby, nemá dopad na uvedené dodání zboží nebo poskytnutí služby."

9 Ustanovení § 259 odst. 6 zákona o DPH stanoví:

„Protiplnění: jakákoliv majetková výhoda, včetně aktiv, které snižují stávající pohledávku, s výjimkou náhrady škody.“

10 Ustanovení § 4 odst. 1 a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény (zákon č. IV z roku 2006 o obchodních společnostech) stanoví:

„Obchodní společnost může být založena rovněž za účelem výkonu kolektivní ekonomické činnosti, jejímž cílem není dosažení zisku (nezisková obchodní společnost). Nezisková obchodní společnost může být založena a provozována v jakékoliv právní formě. Kromě právní formy společnosti musí být ve firmě uvedena skutečnost, že je neziskovou obchodní společností.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

11 Navrhovatelky v původním řízení jsou „neziskovými obchodními společnostmi“, které vzhledem ke své povaze vykonávají ekonomickou činnost, jejímž cílem není dosahování zisku, a mohou vykonávat podnikatelskou ekonomickou činnost jen jako doplňkovou činnost. Byly založeny s cílem vybudovat a provozovat zemědělské stavby, a sice meliorační systém, vodní nádrž a příkop pro sběr dešťové vody na pozemcích, které vlastní jejich společníci.

12 Práce nezbytné k realizaci těchto staveb byly financovány státem a Evropskou unií. Navrhovatelky v původním řízení mají k provádění těchto prací správní povolení a souhlas vlastníků dotčených pozemků. Kromě toho je stanoveno, že navrhovatelky v původním řízení budou osm let vybírat od uvedených vlastníků poplatek za provoz zemědělských staveb.

13 Navrhovatelky v původním řízení svěřily přípravu a uskutečnění prací společnosti Recontír BPM, která vystavila faktury za provedené práce, jež zahrnovaly DPH, jejíž odpočet chtěly navrhovatelky v původním řízení uplatnit.

14 NAV však odmítlo přiznat nárok na odpočet, kterého se navrhovatelky v původním řízení domáhají, z důvodu, že plánová činnost není „ekonomickou činností“ ve smyslu § 6 zákona o DPH, ať již jde o části, jež jsou součástí sítě pozemních komunikací a mohou být užívány kýmkoli, tak co se týče částí nacházejících se na soukromých pozemcích. Mělo za to, že vzhledem ke své činnosti tedy nemají navrhovatelky v původním řízení postavení „osob povinných k dani“. Ve vztahu ke svým společníkům ani ve vztahu ke třetím osobám podle něj nevykonávají žádnou činnost, která by mohla být kvalifikována jako „poskytování služby“. Běžný provoz zemědělských staveb, který spočívá v údržbě betonového kanálu a jeho okolí a v zajištění odtoku vody, je podle něj uskutečňován na pozemních komunikacích a představuje povinnost uloženou právním pravidlem, a nikoli poskytnutí služby. Je toho názoru, že omezený příjem, který zamýšlejí navrhovatelky v původním řízení získávat z provozu těchto staveb, neodpovídá pojmu „protiplnění“ ve smyslu zákona o DPH.

15 Žaloba podaná navrhovatelkami v původním řízení proti tomuto zamítavému rozhodnutí byla v prvním stupni zamítnuta ze stejných důvodů, jako jsou důvody, o něž se opřel NAV.

16 Navrhovatelky v původním řízení tudíž podaly kasační opravný prostředek ke Kúria (Nejvyšší soud, Maďarsko), před kterým tvrdily, že jakožto obchodní společnosti mají postavení „osob povinných k dani“, přičemž jejich povinnost k dani je založena na objektivní skutečnosti. Mají za to, že možnost uplatnit nárok na odpočet závisí na klasifikaci vykonávané činnosti a k tomu, aby tato činnost odpovídala definici „ekonomická činnost“ ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o DPH stačí, aby byla činnost, jejímž výsledkem je získání protiplnění, vykonávána soustavně a pravidelně. Dosahování zisku není podle nich nezbytné pro účely kvalifikace činnosti jako „ekonomické činnosti“.

17 Předkládající soud poznamenává, že pojem „ekonomická činnost“ je velmi široký a dosahování zisku ani financování investic prostřednictvím státních podpor není v této oblasti relevantní. Má za to, že pro kvalifikaci činnosti jako „poskytnutí služby“ je irelevantní, že navrhovatelky v původním řízení plní povinnost spočívající v údržbě, kterou jim ukládá právní pravidlo. Předkládající soud si naproti tomu klade otázku, zda poplatek placený na základě smlouvy o provozu a užívání musí být považován za protiplnění a zda existuje přímý vztah mezi údržbou zemědělských staveb zhotovených díky investicím a takovým protiplněním.

18 Za těchto okolností se Kúria (Nejvyšší soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Za skutkového stavu, který je v projednávaném případě sporný, jednají navrhovatelky [v původním řízení] jako osoby povinné k dani vzhledem ke skutečnosti, že výklad čl. 9 odst. 1 směrnice [2006/112] nevylučuje z pojmu ‚ekonomická činnost‘ činnosti vykonávané obchodními společnostmi ani tehdy, jestliže tyto společnosti mohou vykonávat podnikatelskou ekonomickou činnost jen jako doplňkovou činnost?

2) Má okolnost, že navrhovatelky [v původním řízení] uskutečňují velkou část svých investic díky státním podporám a že v rámci provozu mají příjem z nízkého poplatku, dopad na jejich postavení jakožto osob povinných k dani?

3) V případě záporné odpovědi na druhou otázku, je třeba považovat tento ‚poplatek‘ za protiplnění za poskytnutí služby a existuje přímý vztah mezi poskytnutím služby a úhradou protiplnění?

4) Představuje využití uskutečněných investic poskytnutí služby ze strany navrhovatelek [v původním řízení] ve smyslu článku 24 směrnice [2006/112], jak je vykládán, nebo nelze mít za to, že se jedná o poskytnutí služby, jelikož se jedná o plnění povinností stanovených právními pravidly?“

K předběžným otázkám

19 Podstatou čtyř otázek předkládajícího soudu, jimiž je třeba se zabývat společně, je, zda čl. 9 odst. 1 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že provoz takových zemědělských staveb, jako jsou ty, o které se jedná v původním řízení, neziskovou obchodní společností je ekonomickou činností ve smyslu tohoto ustanovení, přestože tyto stavby byly z velké části financovány státními podporami a jejich provoz vede k příjmu z poplatku o nízké výši. Táže se také, zda článek 24 uvedené směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že tento provoz zemědělských staveb je poskytováním služby a že existuje přímý vztah mezi tímto poskytováním a poplatkem, který by byl protiplněním za něj, přestože se jedná o plnění povinností stanovených právními pravidly.

20 Je třeba připomenout, že ačkoli směrnice 2006/112 stanoví velmi široký rozsah působnosti DPH, vztahuje se tato daň pouze na činnosti, které mají ekonomickou povahu (viz zejména rozsudky ze dne 26. června 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, EU:C:2003:377, bod 39; ze dne 26. června 2007, T-Mobile Austria a další, C-284/04, EU:C:2007:381, bod 34, jakož i ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 34).

21 Podle článku 2 směrnice 2006/112 týkajícího se zdanitelných plnění jsou totiž předmětem DPH kromě dovozu zboží také pořízení zboží uvnitř Společenství, dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani. Kromě toho podle článku uvedené směrnice se „osobou povinnou k dani“ rozumí jakákoliv osoba, která na jakémkoli místě vykonává samostatně ekonomickou činnost, a to bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti (viz zejména rozsudky ze dne 26. března 1987, Komise v. Nizozemsko, EU:C:1987:161, bod 6; ze dne 16. září 2008, Isle of Wight Council a další, C-288/07, EU:C:2008:505, body 26 a 27, jakož i ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 35).

22 Platí také, že z analýzy pojmů „dodání zboží“ a „poskytnutí služeb“ vyplývá, že tyto pojmy, které částečně definují zdanitelná plnění ve smyslu směrnice 2006/112, jsou objektivní a použijí se bez ohledu na účel a výsledky dotčených plnění (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. ledna 2006, Optigen a další, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, EU:C:2006:16, bod 44).

23 Pojem „ekonomická činnost“ je v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci směrnice 2006/112 definován tak, že zahrnuje veškerou činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, a zejména na plnění zahrnující využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj (viz zejména rozsudky ze dne 26. června 2007, T-Mobile Austria a další, C-284/04, EU:C:2007:381, bod 33; ze dne 29. října 2009, Komise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 36, jakož i ze dne 20. června 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, bod 16).

24 V tomto ohledu je třeba konstatovat, že pojem „využívání“ ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice 2006/112 se v souladu s požadavky zásady neutrality společného systému DPH vztahuje na všechna plnění bez ohledu na jejich právní formu, jejichž účelem je získávání pravidelného příjmu z předmětného majetku (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 26. června 2007, T-Mobile Austria a další, C-284/04, EU:C:2007:381, bod 38, jakož i ze dne 13. prosince 2007, Götz, EU:C:2007:789, bod 18).

25 Článek 24 směrnice 2006/112 kromě toho stanoví, že poskytnutím služby se rozumí každé plnění, které není dodáním zboží.

26 Základ daně při poskytnutí služby přitom tvoří vše, co je přijato jako protiplnění za poskytnutou službu, a služba je tedy zdanitelná pouze tehdy, existuje-li přímý vztah mezi poskytnutou službou a obdrženým protiplněním. Z toho plyne, že poskytnutí služby je uskutečněno „za úplatu“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112, a je tudíž zdanitelné pouze tehdy, když mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci dojde ke vzájemné výměně plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem je skutečnou protihodnotou za službu poskytnutou příjemci (rozsudky ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, body 13 a 14; ze dne 21. března 2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, bod 39, jakož i ze dne 6. října 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, bod 19).

27 Na položené otázky je tedy třeba odpovědět ve světle těchto upřesnění.

28 Z předkládacího rozhodnutí zaprvé vyplývá, že činnost, o kterou se jedná v původním řízení, spočívá v provozu zemědělských staveb zahrnujících meliorační systém, vodní nádrž a příkop pro sběr dešťové vody. Taková činnost musí být považována za činnost spadající pod pojem „ekonomická činnost“ ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice 2006/112, pokud je prováděna za účelem získávání pravidelného příjmu.

29 Otázka, zda je účelem této činnosti získávání pravidelného příjmu, je otázkou skutkovou, která musí být posouzena s ohledem na všechny okolnosti projednávaného případu, k nimž patří zejména povaha daného majetku (viz rozsudky ze dne 19. července 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, bod 33, jakož i ze dne 20. června 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, bod 19).

30 V projednávaném případě spočívají plnění, která byla nebo mají být poskytnuta navrhovatelkami v původním řízení, v provozu zemědělských staveb, jakož i pozemních komunikací, které zahrnují některé jejich částí, za účelem zajištění nepřetržitého volného odtoku vody, zejména prostřednictvím údržby těchto staveb. Za tato plnění je nebo bude poskytována odměna, jelikož navrhovatelky v původním řízení si hodlají vybírat od majitelů dotčených pozemků poplatek za provoz zemědělských staveb po dobu, která byla stanovena na osm let.

31 Za takových podmínek je třeba mít za to, že provoz těchto staveb je zajišťován za účelem získat z něj příjem.

32 V tomto ohledu platí, že i když není jisté, že navrhovatelky v původním řízení začaly provozovat zemědělské stavby v době, kdy se domáhaly svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu, je třeba připomenout, že ten, kdo má v úmyslu potvrzeném objektivními skutečnostmi začít samostatně vykonávat „ekonomickou činnost“ ve smyslu článku 9 směrnice 2006/112 a kdo uskuteční první investiční výdaje za tímto účelem, musí být považován za osobu povinnou k dani (viz obdobně rozsudky ze dne 21. března 2000, Gabalfrisa a další, C-110/98 až C-147/98, EU:C:2000:145, bod 47, jakož i ze dne 8. června 2000, Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, bod 34).

33 Kromě toho je třeba konstatovat, že doba osmi let, po kterou má být zamýšlený poplatek za provoz vybírán, z něj činí pravidelný příjem ve smyslu judikatury citované v bodě 23 tohoto rozsudku.

34 Existence pravidelného příjmu nemůže být zpochybněna tím, že navrhovatelky v původním řízení mohou vykonávat podnikatelskou ekonomickou činnost jen jako doplňkovou činnost.

35 Je třeba připomenout, že ze samotného znění čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice 2006/112, jakož i judikatury Soudního dvora vyplývá, že k tomu, aby bylo využívání hmotného nebo nehmotného majetku považováno za využívání za účelem získávání příjmu z něj, je irelevantní, že účelem tohoto využívání je dosahování zisku, či nikoli (viz zejména rozsudek ze dne 20. června 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, bod 25), takže skutečnost, že z důvodu své právní formy mohou navrhovatelky v původním řízení vykonávat podnikatelskou ekonomickou činnost jen jako doplňkovou činnost, nemá dopad na existenci ekonomické činnosti, jejímž účelem je získávání pravidelného příjmu.

36 Dále dopad možného výkonu činnosti, o kterou se jedná v původním řízení, jako doplňkové činnosti na ekonomickou povahu této činnosti závisí na analýze všech podmínek provozu zemědělských staveb, aby se zjistilo, zda jsou skutečně využívány za účelem získávání pravidelného příjmu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 26. září 1996, Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, bod 27, jakož i ze dne 19. července 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, bod 34).

37 Vzhledem ke skutkovým okolnostem uvedeným předkládajícím soudem, které již byly popsány v bodech 30 až 33 tohoto rozsudku, musí být patrně z důvodu délky doby jeho výběru přiznán zamýšlenému poplatku za provoz pravidelný charakter, který umožňuje nahlížet na provoz těchto staveb jako na „ekonomickou činnost“ ve smyslu čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce směrnice 2006/112.

38 Konečně okolnost, že uskutečněné investice byly z velké části financovány podporami poskytnutými členským státem a Unií, nemůže mít vliv na to, zda je činnost vyvíjená nebo plánovaná navrhovatelkami v původním řízení ekonomická, či nikoliv, neboť pojem „ekonomická činnost“ je objektivní a použije se bez ohledu nejen na účel a výsledky dotčených plnění, nýbrž také na způsob financování zvolený dotčeným subjektem, a to i tehdy, když se jedná o veřejné dotace (co se týče zákazu omezení nároku na odpočet, viz rozsudky ze dne 6. října 2005, Komise v. Francie, C-243/03, EU:C:2005:589, body 32 a 33, jakož i ze dne 23. dubna 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, EU:C:2009:261, body 20 a 26).

39 Provoz zemědělských staveb může být zadruhé považován za provoz spadající do kategorie poskytování služby za úplatu jen tehdy, existuje-li přímý vztah mezi poskytnutou službou a poplatkem za provoz, který byl nebo má být vybrán navrhovatelkami v původním řízení, a je-li tento poplatek skutečnou protihodnotou služby poskytnuté příjemcům.

40 V projednávaném případě spočívají plnění, která byla nebo mají být poskytnuta navrhovatelkami v původním řízení, v provozu zemědělských staveb, jakož i pozemních komunikací, které zahrnují některé jejich části, za účelem zajištění nepřetržitého volného odtoku vody, zejména prostřednictvím údržby těchto staveb, a jsou tudíž poskytováním služby ve smyslu článku 24 směrnice 2006/112.

41 Při posuzování úplatnosti činnosti, o kterou se jedná v původním řízení, nemůže být okolnost, že v rámci této činnosti odpovídá údržba pozemních komunikací za účelem umožnění volného odtoku vody povinnosti uložené právním pravidlem, relevantní, jelikož taková okolnost nemůže zpochybnit kvalifikaci takové činnosti jako „poskytování služby“ ani přímý vztah mezi tímto poskytováním a protiplněním za něj.

42 Bylo totiž judikováno, že skutečnost, že dotčená činnost spočívá ve výkonu úkolů svěřených a upravených zákonem ve veřejném zájmu je irelevantní pro posouzení toho, zda je tato činnost poskytováním služby za úplatu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 12. září 2000, Komise v. Francie, C-276/97, EU:C:2000:424, bod 33, jakož i ze dne 29. října 2009, Koise v. Finsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 40). Kromě toho bylo rovněž judikováno, že i když je cílem dotčené činnosti plnění ústavní povinnosti, která je výlučně a přímo uložena dotčenému členskému státu, nemůže být z tohoto samotného důvodu zpochybněn přímý vztah mezi poskytováním služby a obdrženým protiplněním (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. října 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 39).

43 Platí také, že žádná z dalších skutečností uvedených předkládajícím soudem nemůže ovlivnit přímý vztah mezi poskytnutím služby, které bylo nebo má být uskutečněno a protiplněním, které bylo nebo má být obdrženo.

44 Je tomu tak zejména, pokud jde o nízkou výši poplatku za provoz, který navrhovatelky v původním řízení zamýšlejí vybírat.

45 Je totiž třeba připomenout, že skutečnost, že určité plnění je poskytnuto za vyšší nebo nižší cenu, než je pořizovací cena, a tudíž za cenu, která je vyšší nebo nižší, než je běžná tržní cena, je irelevantní pro kvalifikaci plnění jako plnění za úplatu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 20. ledna 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, bod 22; ze dne 9. června 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C-285/10, EU:C:2011:381, bod 25, jakož i ze dne 27. března 2014, Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, body 36 a 37).

46 Taková okolnost nemůže mít tudíž vliv na přímý vztah mezi poskytnutím služby, které bylo nebo má být uskutečněno a protiplněním, které bylo nebo má být obdrženo, jehož výše je předem určena na základě jasně stanovených kritérií (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 29. září 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 36).

47 Kromě toho výše uvedeného poplatku byla určena předem, neboť jak předkládající soud, tak maďarská vláda a Evropská komise mají za to, že poplatek, který byl nebo má být vybrán, je nízký. V tomto ohledu lze rovněž připustit, že tato výše byla určena na základě jasně stanovených kritérií. Údržba, která byla nebo má být provedena navrhovatelkami v původním řízení, musí odpovídat povinnosti zajistit volný odtok vody, kterou mají jakožto provozovatelky zemědělských staveb. Taková povinnost může být plněna prováděním vymezené a pravidelné údržby, která může vést k předem stanovené odměně.

48 V takovém kontextu může být v souladu s rozsudky ze dne 3. března 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, body 13 a 14), ze dne 21. března 2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, bod 39), jakož i ze dne 6. října 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten (C-267/08, EU:C:2009:619, bod 19), poplatek za provoz, byť nízký, protihodnotou služby, kterou navrhovatelky v původním řízení poskytují vlastníkům pozemků, na kterých se nacházejí uvedené stavby.

49 V tomto ohledu bude příslušet předkládajícímu soudu, aby ověřil, zda výše poplatku, který byl nebo má být vybrán, může jakožto protiplnění charakterizovat přímý vztah mezi poskytováním služby, které bylo nebo má být uskutečněno, a uvedeným protiplněním, a tudíž úplatnost poskytování služby. Bude se muset zvláště ujistit, že poplatek stanovený navrhovatelkami v původním řízení není jen částečnou odměnou za poskytování služby, které bylo nebo má být uskutečněno, a že jeho výše nebyla stanovena z důvodu existence jiných možných faktorů, které by případně mohly zpochybnit přímý vztah mezi plněním a protiplněním za něj.

50 Kromě toho bude na předkládajícím soudu, aby se ujistil, že plnění, o které se jedná v původním řízení, není čistě vykonstruovaným plněním, zbaveným ekonomického opodstatnění, které se uskutečňuje pouze za účelem získání daňového zvýhodnění (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 27. října 2011, Tanoarch, C-504/10, EU:C:2011:707, bod 51 a ze dne 12. července 2012, J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C-326/11, EU:C:2012:461, bod 35).

51 Vzhledem ke všem předcházejícím úvahám je na položené otázky třeba odpovědět takto:

— Článek 9 odst. 1 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že provoz takových zemědělských staveb, jako jsou ty, o které se jedná v původním řízení, neziskovou obchodní společností, která vykonává takovou podnikatelskou činnost jen jako doplňkovou činnost, je ekonomickou činností ve smyslu tohoto ustanovení, přestože tyto stavby byly z velké části financovány státními podporami a jejich provoz vede k příjmu plynoucího z poplatku nízké výše, neboť tento poplatek je z důvodu stanovené délky doby jeho výběru pravidelným příjmem.

— Článek 24 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že provoz takových zemědělských staveb, jako jsou ty, o které se jedná v původním řízení, spočívá v poskytování služby za úplatu z důvodu, že tato služba je v přímém vztahu s poplatkem, který byl nebo má být vybrán, za podmínky, že tento nízký poplatek je protihodnotou poskytnuté služby, a přestože toto plnění představuje plnění povinností stanovených právními pravidly. Předkládajícímu soudu přísluší, aby ověřil, zda výše poplatku, který byl nebo má být vybrán, může jakožto protiplnění charakterizovat přímý vztah mezi poskytováním služby, které bylo nebo má být uskutečněno, a uvedeným protiplněním, a tudíž úplatnost poskytování služby. Musí se zvláště ujistit, že poplatek stanovený navrhovatelkami v původním řízení není jen částečnou odměnou za poskytování služby, které bylo nebo má být uskutečněno, a že jeho výše nebyla stanovena z důvodu existence jiných možných faktorů, které by případně mohly zpochybnit přímý vztah mezi plněním a protiplněním za něj.

K nákladům řízení

52 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 (osmý senát) rozhodl takto:

1) Článek 9 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že provoz takových zemědělských staveb, jako jsou ty, o které se jedná v původním řízení, neziskovou obchodní společností, která vykonává takovou podnikatelskou činnost jen jako doplňkovou činnost, je ekonomickou činností ve smyslu tohoto ustanovení, přestože tyto stavby byly z velké části financovány státními podporami a jejich provoz vede k příjmu plynoucího z poplatku nízké výše, neboť tento poplatek je z důvodu stanovené délky doby jeho výběru pravidelným příjmem.

2) Článek 24 směrnice 2006/112 musí být vykládán v tom smyslu, že provoz takových zemědělských staveb, jako jsou ty, o které se jedná v původním řízení, spočívá v poskytování služby za úplatu z důvodu, že tato služba je v přímém vztahu s poplatkem, který byl nebo má být vybrán, za podmínky, že tento nízký poplatek je protihodnotou poskytnuté služby, a přestože toto plnění představuje plnění povinností stanovených právními pravidly. Předkládajícímu soudu přísluší, aby ověřil, zda výše poplatku, který byl nebo má být vybrán, může jakožto protiplnění charakterizovat přímý vztah mezi poskytováním služby, které bylo nebo má být uskutečněno, a uvedeným protiplněním, a tudíž úplatnost poskytování služby. Musí se zvláště ujistit, že poplatek stanovený navrhovatelkami v původním řízení není jen částečnou odměnou za poskytování služby, které bylo nebo má být uskutečněno, a že jeho výše nebyla stanovena z důvodu existence jiných možných faktorů, které by případně mohly zpochybnit přímý vztah mezi plněním a protiplněním za něj.

Podpisy.