Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 2. júna 2016 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Dane — Daň z pridanej hodnoty — Smernica 2006/112/ES — Článok 9 ods. 1 — Pojmy ‚zdaniteľná osoba na účely dane z pridanej hodnoty' a ‚ekonomická činnosť' — Článok 24 ods. 1 — Pojem ‚poskytovanie služieb' — Melioračné zariadenia — Výstavba a prevádzkovanie odvodňovacích kanálov neziskovou obchodnou spoločnosťou — Vplyv financovania zariadení prostredníctvom štátnej pomoci a pomoci Európskej únie"

Vo veci C-263/15,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Kúria (Najvyšší súd, Maďarsko) zo 14. mája 2015 a doručený Súdnemu dvoru 3. júna 2015, ktorý súvisí s konaním:

Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.,

Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.

proti

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

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory D. Šváby, sudcovia J. Malenovský a M. Vilaras (spravodajca),

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— maďarská vláda, v zastúpení: M. Z. Fehér a G. Koós, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: K. Talabér-Ritz a M. Owsiany-Hornung, splnomocnené zástupkyne,

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

vyhlásil tento

* Jazyk konania: maďarčina.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 9 ods. 1 a článku 24 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 spoločnosťami Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft. a Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft., ktoré sú neziskovými obchodnými spoločnosťami, na jednej strane a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV) (Daňové riaditeľstvo regiónu Južné Zadunajsko, Maďarsko) na druhej strane vo veci práva týchto spoločností na odpočítanie dane z pridanej hodnoty (DPH) uvedenej na faktúrach vystavených spoločnosťou Recontír BPM Kft. za práce uskutočnené na ich účet.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112 stanovuje, že DPH podlieha poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká.

4 Článok 9 ods. 1 uvedenej smernice stanovuje:

„‚Zdaniteľná osoba' je každá osoba, ktorá nezávisle a na akomkoľvek mieste vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc 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 povolaní. Ekonomickou činnosťou je predovšetkým využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe."

5 Článok 24 ods. l tej istej smernice stanovuje:

„Poskytovaním služieb je každá transakcia, ktorá nie je dodaním tovaru."

Maďarské právo

6 § 5 ods. 1 az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z pridanej hodnoty, ďalej len „zákon o DPH") stanovuje:

„Zdaniteľná osoba: osoba alebo subjekt s právnou subjektivitou, ktorá vykonáva vo vlastnom mene ekonomickú činnosť, bez ohľadu na miesto, účel a výsledok tejto činnosti. …"

7 § 6 ods. 1 zákona o DPH stanovuje:

„Ekonomická činnosť: vykonávanie akejkoľvek činnosti v rámci podnikania alebo jej sústavné alebo pravidelné vykonávanie, pokiaľ je jej účelom alebo výsledkom dosiahnutie zisku a je vykonáva nezávisle."

8 § 16 zákona o DPH stanovuje:

„Pre dodanie tovaru alebo poskytovanie služieb nie je rozhodujúce, či k nim dochádza na základe zmluvy, zákonného splnomocnenia, rozhodnutia súdu alebo správneho orgánu (vrátane rozhodnutia, ktoré sa netýka veci samej) alebo prostredníctvom dražby.“

9 § 259 ods. 6 zákona o DPH stanovuje:

„Protihodnota: akákoľvek majetková výhoda, vrátane aktív, ktoré znižujú existujúcu pohľadávku, ale s vylúčením náhrady škody.“

10 § 4 ods. 1 a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény (zákon č. IV z roku 2006 o obchodných spoločnostiach) stanovuje:

„Obchodná spoločnosť môže byť založená aj na vykonávanie kolektívnej ekonomickej činnosti, ktorá nie je zameraná na dosiahnutie zisku (nezisková obchodná spoločnosť). Nezisková obchodná spoločnosť môže byť založená a prevádzkovaná v akejkoľvek právnej forme spoločnosti. Skutočnosť, že ide o neziskovú obchodnú spoločnosť, musí byť uvedená v jej obchodnom mene spolu s označením právnej formy spoločnosti.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 Navrhovateľky vo veci samej sú „neziskové obchodné spoločnosti“, ktoré vzhľadom na svoju povahu vykonávajú ekonomickú činnosť, ktorá nie je zameraná na dosiahnutie zisku, a môžu vykonávať len doplnkovú ekonomickú činnosť podnikateľskej povahy. Navrhovateľky vo veci samej boli založené s cieľom postaviť a následne prevádzkovať na pozemkoch vo vlastníctve ich spoločníkov melioračné zariadenia, a to konkrétne odvodňovacie kanály, vodný rezervoár a náplavové priekopy.

12 Práce nevyhnutné na realizáciu týchto zariadení boli financované zo štátnych prostriedkov a z prostriedkov Únie. Na vykonanie týchto prác navrhovateľky vo veci samej disponujú správnymi povoleniami a súhlasom vlastníkov dotknutých pozemkov. Okrem toho bolo stanovené, že navrhovateľky vo veci samej budú od uvedených vlastníkov vyberať poplatok za prevádzkovanie melioračných zariadení počas obdobia ôsmich rokov.

13 Prípravu a realizáciu prác zverili navrhovateľky vo veci samej spoločnosti Recontír BPM, ktorá vystavila faktúry s DPH za vykonané práce, ktorú navrhovateľky vo veci samej chceli odpočítať.

14 NAV však právo na odpočítanie, ktoré si chceli navrhovateľky vo veci samej uplatniť, zamietlo z dôvodu, že plánovaná činnosť nepredstavuje „ekonomickú činnosť“ v zmysle § 6 zákona o DPH, a to ani pokiaľ ide o úseky cestnej siete, teda úseky, ktoré môže používať ktokoľvek, ani pokiaľ ide o úseky nachádzajúce sa na súkromných pozemkoch. Navrhovateľky vo veci samej tak vzhľadom na svoju činnosť neboli „zdaniteľnými osobami“. Vo vzťahu k svojim spoločníkom alebo vo vzťahu k tretím osobám nevykonávali nijakú činnosť, ktorá by mohla byť posúdená ako „poskytovanie služieb“. Bežné prevádzkovanie melioračných zariadení, ktoré spočíva v údržbe betónového kanála a jeho okolia a v zabezpečení odtoku vody, sa uskutočňuje na verejnej komunikácii, pričom predstavuje povinnosť vyplývajúcu z právneho predpisu a nie poskytovanie služieb. Znížené príjmy, ktoré navrhovateľky vo veci samej plánovali poberať v súvislosti s prevádzkovaním týchto zariadení, nezodpovedali pojmu „protihodnota“ v zmysle zákona o DPH.

15 Žaloba, ktorú navrhovateľky vo veci samej podali proti tomuto rozhodnutiu o zamietnutí, bola v prvostupňovom konaní zamietnutá z rovnakých dôvodov, aké uviedlo NAV.

16 Navrhovateľky vo veci samej preto podali kasačný opravný prostriedok na Kúria (Najvyšší súd, Maďarsko), pred ktorým tvrdili, že ako obchodné spoločnosti sú „zdaniteľnými osobami“, pričom zdaniteľná povaha vychádza z objektívneho kritéria. Domnievajú sa, že možnosť uplatniť právo na odpočítanie závisí od klasifikácie vykonávanej činnosti a že na to, aby táto činnosť zodpovedala definícii „ekonomickej činnosti“ v zmysle § 6 ods. 1 zákona o DPH, stačí, aby činnosť, ktorej výsledkom je získanie protihodnoty, bola vykonávaná sústavne alebo pravidelne. Dosiahnutie zisku nebolo nevyhnutné na účely posúdenia ako „ekonomickej činnosti“.

17 Vnútroštátny súd uvádza, že pojem „ekonomická činnosť“ je veľmi široký a že ani dosiahnutie zisku, ani financovanie investičného projektu prostredníctvom štátnej pomoci nemá v tejto oblasti vplyv. Podľa tohto súdu je na účely posúdenia činnosti ako „poskytovania služieb“ irelevantné, že navrhovateľky vo veci samej plnia povinnosť údržby, ktorú im ukladá právny predpis. Naproti tomu sa vnútroštátny súd pýta, či sa poplatok platený na základe zmluvy o prevádzke a využívaní má považovať za protihodnotu a či existuje priama súvislosť medzi údržbou melioračných zariadení zhotovených vďaka investíciám a takouto protihodnotou.

18 Za týchto okolností Kúria (Najvyšší súd) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Konajú navrhovateľky [vo veci samej] za okolností prejednávanej veci ako zdaniteľné osoby vzhľadom na to, že výklad článku 9 ods. 1 smernice [2006/112] nevylučuje z pôsobnosti pojmu ekonomická činnosť činnosti vykonávané obchodnými spoločnosťami ani vtedy, keď tieto spoločnosti môžu vykonávať len doplnkovú ekonomickú činnosť podnikateľskej povahy?

2. Má pre rozhodnutie o tom, či sa navrhovateľky [vo veci samej] majú považovať za zdaniteľné osoby, význam okolnosť, že podstatná časť ich investičného projektu sa financuje prostredníctvom štátnej pomoci a že v rámci svojej prevádzkovej činnosti poberajú príjmy z výberu zníženého poplatku?

3. V prípade zápornej odpovede na druhú otázku, treba vychádzať z toho, že uvedený ‚poplatok‘ predstavuje protihodnotu za poskytnutú službu a že existuje priama súvislosť medzi poskytnutím služby a zaplatením protihodnoty?

4. Predstavuje prevádzkovanie zariadení, ktoré sú výsledkom investičného projektu, poskytovanie služieb navrhovateľkami [vo veci samej] v zmysle článku 24 smernice [2006/112], alebo nemožno konštatovať, že ide o poskytovanie služieb, lebo je to plnenie zákonnej povinnosti?“

O prejudiciálnych otázkach

19 Svojimi štyrmi otázkami, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 9 ods. 1 smernice 2006/112 má vykladať v tom zmysle, že prevádzkovanie takých melioračných zariadení, o aké ide vo veci samej, neziskovou obchodnou spoločnosťou je ekonomickou činnosťou v zmysle tohto ustanovenia bez ohľadu na okolnosť, že na jednej strane tieto zariadenia boli z veľkej časti financované prostredníctvom štátnej pomoci a na druhej strane z ich prevádzkovania vyplývajú iba príjmy pochádzajúce zo zníženého poplatku. Takisto sa pýta, či sa článok 24 uvedenej smernice má vykladať v tom zmysle, že toto prevádzkovanie melioračných zariadení je poskytovaním služieb, a či existuje priama súvislosť medzi týmto poskytovaním služieb a poplatkom predstavujúcim jeho protihodnotu bez ohľadu na okolnosť, že ide o plnenie povinností stanovených právnymi predpismi.

20 Treba pripomenúť, že hoci smernica 2006/112 vymedzuje veľmi širokú pôsobnosť DPH, táto daň sa týka iba činností, ktoré majú ekonomickú povahu (pozri najmä rozsudky z 26. júna 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, EU:C:2003:377, bod 39; z 26. júna 2007, T-Mobile Austria a i., C-284/04, EU:C:2007:381, bod 34, ako aj z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 34).

21 Podľa článku 2 smernice 2006/116, týkajúceho sa zdaniteľných plnení, DPH podliehajú popri dovoze tovaru nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva a poskytovanie služieb za protihodnotu na území členského štátu zdaniteľnou osobou. Okrem toho podľa článku 9 uvedenej smernice sa za „zdaniteľnú osobu“ považuje osoba, ktorá nezávisle vykonáva ekonomickú činnosť, odhliadnuc od účelu alebo výsledkov tejto činnosti (pozri najmä rozsudky z 26. marca 1987, Komisia/Holandsko, 235/85, EU:C:1987:161, bod 6; zo 16. septembra 2008, Isle of Wight Council a i., C-288/07, EU:C:2008:505, body 26 a 27, ako aj z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 35).

22 Takisto analýza pojmov „dodanie tovaru“ a „poskytovanie služieb“ preukazuje, že tieto pojmy, ktoré čiastočne definujú zdaniteľné plnenia v zmysle smernice 2006/116, majú objektívnu povahu a uplatňujú sa nezávisle od cieľov a výsledkov dotknutých plnení (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. januára 2006, Optigen a i., C-354/03, C-355/03 a C-484/03, EU:C:2006:16, bod 44).

23 Pojem „ekonomická činnosť“ je definovaný v článku 9 ods. 1 druhom pododseku smernice 2006/112 ako pojem zahrnujúci každú činnosť výrobcov, obchodníkov a osôb poskytujúcich služby, a najmä využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely získania príjmu na pokračujúcom základe (pozri najmä rozsudky z 26. júna 2007, T-Mobile Austria a i., C-284/04, EU:C:2007:381, bod 33; z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 36, ako aj z 20. júna 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, bod 16).

24 V tejto súvislosti treba konštatovať, že pojem „využívanie“ v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112 sa v súlade s požiadavkami zásady neutrality spoločného systému DPH vzťahuje na všetky plnenia bez ohľadu na ich právnu formu, ktoré smerujú k získaniu príjmu z predmetného majetku na pokračujúcom základe (pozri v tomto zmysle rozsudky z 26. júna 2007, T-Mobile Austria a i., C-284/04, EU:C:2007:381, bod 38, ako aj z 13. decembra 2007, Götz, EU:C:2007:789, bod 18).

25 Okrem toho podľa článku 24 smernice 2006/112 sa za poskytovanie služieb považuje každé plnenie, ktoré nie je dodaním tovaru.

26 Základ dane v prípade poskytovania služieb pritom tvorí všetko, čo je prijaté ako protihodnota za poskytnutú službu, a poskytovanie služieb sa preto zdaňuje len vtedy, ak existuje priama súvislosť medzi poskytnutou službou a prijatou protihodnotou. Z toho vyplýva, že poskytovanie služieb sa uskutočňuje za „protihodnotu“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. c) smernice 2006/112 a je teda zdaniteľné len v prípade, ak medzi poskytovateľom a príjemcom existuje právny vzťah, v rámci ktorého dôjde k vzájomnej výmene plnení, pričom odmena prijatá poskytovateľom predstavuje skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú príjemcovi (rozsudky z 3. marca 1994, Tolsma, C-16/93, EU:C:1994:80, body 13 a 14; z 21. marca 2002, Kennemer Golf, C-174/00, EU:C:2002:200, bod 39, ako aj zo 6. októbra 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, bod 19).

27 Na položené otázky treba odpovedať práve so zreteľom na tieto skutočnosti.

28 V prvom rade z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že činnosť, o ktorú ide vo veci samej, spočíva v prevádzkovaní melioračných zariadení, ktoré pozostávajú z odvodňovacích kanálov, vodného rezervoára a náplavových priekop. Takúto činnosť treba považovať za „ekonomickú činnosť“ v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112, ak sa vykonáva na účely získania príjmu na pokračujúcom základe.

29 Otázka, či cieľom tejto činnosti je získanie príjmu na pokračujúcom základe, je skutkovou otázkou, ktorú treba posúdiť s prihliadnutím na všetky informácie dostupné v prejednávanej veci, medzi ktoré patrí najmä povaha predmetného majetku (pozri rozsudky z 19. júla 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, bod 33, ako aj z 20. júna 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, bod 19).

30 V prejednávanej veci plnenia, ktoré poskytujú alebo majú poskytovať navrhovateľky vo veci samej, spočívajú v prevádzkovaní melioračných zariadení, ako aj verejnej komunikácie, ktorá zahŕňa niektoré časti týchto zariadení, s cieľom trvalo zabezpečiť voľný odtok vody, najmä údržbou týchto zariadení. Z týchto plnení vyplýva alebo bude vyplývať odmena, keďže navrhovateľky vo veci samej chcú od majiteľov dotknutých pozemkov vyberať poplatok za prevádzkovanie melioračných zariadení počas určitej doby v dĺžke trvania osem rokov.

31 Za týchto podmienok treba usúdiť, že prevádzkovanie týchto zariadení je zabezpečované na účely získania príjmov.

32 V tejto súvislosti, hoci nie je isté, že navrhovateľky vo veci samej začali s prevádzkovaním melioračných zariadení v čase, keď si uplatnili svoje právo na odpočítanie DPH zaplatenej na vstupe, treba pripomenúť, že ten, kto má v pláne, potvrdenom objektívnymi skutočnosťami, začať nezávisle s výkonom „ekonomickej činnosti“ v zmysle článku 9 smernice 2006/112 a na tento účel vynaloží prvé investičné výdavky, sa považuje za zdaniteľnú osobu (pozri analogicky rozsudky z 21. marca 2000, Gabalfrisa a i., C-110/98 až C-147/98, EU:C:2000:145, bod 47, ako aj z 8. júna 2000, Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, bod 34).

33 Okrem toho treba konštatovať, že vzhľadom na obdobie ôsmich rokov, stanovené na vyberanie zamýšľaného prevádzkového poplatku, má tento poplatok pokračujúcu povahu v zmysle judikatúry citovanej v bode 23 tohto rozsudku.

34 Existenciu príjmov na pokračujúcom základe nemožno spochybniť z dôvodu, že navrhovateľky vo veci samej mohli vykonávať len doplnkovú ekonomickú činnosť podnikateľskej povahy.

35 Na jednej strane treba pripomenúť, že tak zo samotného znenia článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112, ako aj z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na prijatie záveru, že hmotný alebo nehmotný majetok sa využíva na účely získania príjmu, je irelevantné, či cieľom tohto využívania je alebo nie je dosiahnutie zisku (pozri najmä rozsudok z 20. júna 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, bod 25), takže skutočnosť, že navrhovateľky vo veci samej mohli z dôvodu svojej právnej formy vykonávať len doplnkovú ekonomickú činnosť podnikateľskej povahy, nemá vplyv na existenciu ekonomickej činnosti smerujúcej k získaniu príjmu na pokračujúcom základe.

36 Na druhej strane vplyv možného doplnkového výkonu činnosti, o ktorú ide vo veci samej, na ekonomickú povahu tejto činnosti závisí od analýzy všetkých podmienok prevádzkovania melioračných zariadení, aby sa určilo, či sa tieto zariadenia využívajú na získanie príjmu, ktorý má skutočne pokračujúcu povahu (pozri v tomto zmysle rozsudky z 26. septembra 1996, Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, bod 27, ako aj z 19. júla 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, bod 34).

37 Vzhľadom na skutkové okolnosti, ktoré poskytol vnútroštátny súd a ktoré boli uvedené v bodoch 30 až 33 tohto rozsudku, sa však zdá, že zamýšľanému prevádzkovému poplatku treba z dôvodu dĺžky jeho trvania pripísať pokračujúcu povahu na to, aby sa prevádzkovanie týchto zariadení považovalo za „ekonomickú činnosť“ v zmysle článku 9 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112.

38 Napokon okolnosť, že uskutočnené investície boli z veľkej časti financované z pomoci, ktorú poskytol členský štát a Únia, nemôže ovplyvniť to, či činnosť, ktorú vykonávajú alebo plánujú vykonávať navrhovateľky vo veci samej, má alebo nemá ekonomickú povahu, pretože pojem „ekonomická činnosť“ má objektívnu povahu a uplatňuje sa nezávisle nielen od cieľov a výsledkov dotknutých plnení, ale aj od spôsobu financovania, ktorý si dotknutý subjekt zvolil, vrátane prípadu, keď ide o verejné dotácie (pozri, pokiaľ ide o zákaz obmedzenia práva na odpočítanie, rozsudky zo 6. októbra 2005, Komisia/Francúzsko, C-243/03, EU:C:2005:589, body 32 a 33, ako aj z 23. apríla 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, EU:C:2009:261, body 20 a 26).

39 V druhom rade prevádzkovanie melioračných zariadení možno zaradiť do kategórie poskytovania služieb za protihodnotu len v prípade, ak existuje priama súvislosť medzi poskytnutou službou a prevádzkovým poplatkom, ktorý vybrali alebo majú vybrať navrhovateľky vo veci samej, a tento poplatok predstavuje skutočnú protihodnotu za službu poskytnutú jej príjemcom.

40 V prejednávanej veci plnenia, ktoré poskytujú alebo majú poskytovať navrhovateľky vo veci samej, spočívajú v prevádzkovaní melioračných zariadení, ako aj verejnej komunikácie, ktorá zahŕňa niektoré časti týchto zariadení, s cieľom trvalo zabezpečiť voľný odtok vody, najmä údržbou týchto zariadení, a predstavujú teda poskytovanie služieb v zmysle článku 24 smernice 2006/112.

41 Pri posúdení odplatnej povahy činnosti, o ktorú ide vo veci samej, okolnosť, že údržba verejnej komunikácie s cieľom zabezpečiť voľný odtok vody v rámci tejto činnosti predstavuje povinnosť, ktorú stanovuje právny predpis, je irelevantná, keďže takáto okolnosť nemôže spochybniť ani posúdenie takejto činnosti ako „poskytovanie služieb“, ani priamu súvislosti medzi týmto poskytovaním a jeho protihodnotou.

42 Bolo totiž už rozhodnuté, že skutočnosť, že dotknutá činnosť spočíva v plnení úloh zverených a upravených zákonom vo všeobecnom záujme, je irelevantná na účely posúdenia toho, či táto činnosť predstavuje poskytovanie služieb za protihodnotu (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. septembra 2000, Komisia/Francúzsko, C-276/97, EU:C:2000:424, bod 33, ako aj z 29. októbra 2009, Komisia/Fínsko, C-246/08, EU:C:2009:671, bod 40). Navyše bolo tiež rozhodnuté, že aj keby cieľom dotknutej činnosti bolo plnenie ústavnej povinnosti, ktorá prináleží výlučne a priamo štátu, priama súvislosť medzi uskutočneným poskytovaním služieb a prijatou protihodnotou nemôže byť z tohto jediného dôvodu spochybnená (pozri v tomto zmysle rozsudok z 29. októbra 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 39).

43 Takisto nijaká ďalšia skutočnosť, ktorú uviedol vnútroštátny súd, nemôže mať vplyv na priamu súvislosť, ktorá existuje medzi poskytovaním služieb, ktoré sa uskutočňuje alebo má uskutočniť, a protihodnotou, ktorá bola alebo má byť prijatá.

44 Osobitne to platí v prípade zníženej sumy prevádzkového poplatku, ktorý stanovili navrhovateľky vo veci samej.

45 Treba totiž pripomenúť, že skutočnosť, že ekonomické plnenie sa uskutočňuje za cenu vyššiu alebo nižšiu, ako je režijná cena, a teda za cenu vyššiu alebo nižšiu, ako je bežná trhová cena, je pri tejto kvalifikácii ako plnenia za protihodnotu irelevantná (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky z 20. januára 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C:2005:47, bod 22; z 9. júna 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C-285/10, EU:C:2011:381, bod 25, ako aj z 27. marca 2014, Le Rayon d'Or, C-151/13, EU:C:2014:185, body 36 a 37).

46 V dôsledku toho takáto okolnosť nemôže ovplyvniť priamu súvislosť medzi poskytovaním služieb, ktoré sa uskutočňuje alebo má 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 29. októbra 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, bod 36).

47 Okrem toho suma uvedeného poplatku bola určená vopred, pretože tak vnútroštátny súd, ako aj maďarská vláda a Európska komisia usudzujú, že suma poplatku, ktorý bol alebo má byť prijatý, je znížená. V tomto prípade možno tiež uznať, že táto suma bola určená na základe presne stanovených kritérií. Plnenia spočívajúce v údržbe, ktoré poskytujú alebo majú poskytovať navrhovateľky vo veci samej, totiž musia zodpovedať existencii povinnosti zabezpečiť voľný odtok vody, ktorá prislúcha navrhovateľkám vo veci samej ako prevádzkovateľom melioračných zariadení. Takúto povinnosť možno konkretizovať prostredníctvom pravidelných plnení, ktoré spočívajú vo vymedzenej údržbe a z ktorých môže vyplývať vopred stanovená odmena.

48 V takomto kontexte prevádzkový poplatok, aj keď v zníženej sume, môže predstavovať protihodnotu za službu, ktorú poskytujú navrhovateľky vo veci samej vlastníkom pozemkov, na ktorých sa nachádzajú uvedené zariadenia, v súlade s rozsudkami z 3. marca 1994, Tolsma (C-16/93, EU:C:1994:80, body 13 a 14), z 21. marca 2002, Kennemer Golf (C-174/00, EU:C:2002:200, bod 39), ako aj zo 6. októbra 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten (C-267/08, EU:C:2009:619, bod 19).

49 V tejto súvislosti vnútroštátnemu súdu prináleží overiť, či suma poplatku, ktorý bol alebo má byť prijatý, môže ako protihodnota charakterizovať existenciu priamej súvislosti medzi poskytovaním služieb, ktoré bolo alebo má byť uskutočnené, a uvedenou protihodnotou, a v dôsledku toho odplatnosť poskytovania služieb. Vnútroštátny súd sa má konkrétne ubezpečiť, že poplatok stanovený navrhovateľkami vo veci samej predstavuje len čiastočne odmenu za plnenia, ktoré boli alebo majú byť poskytnuté, a že jeho výška nebola určená z dôvodu existencie ďalších možných faktorov, ktoré by prípadne mohli spochybniť priamu súvislosť medzi plneniami a ich protihodnotou.

50 Vnútroštátnemu súdu navyše prináleží ubezpečiť sa, že v rámci plnenia, o ktoré ide vo veci samej, nejde len o umelú konštrukciu bez hospodárskeho cieľa a vytvorenú iba s cieľom dosiahnutia daňovej výhody (pozri v tomto zmysle rozsudok z 27. októbra 2011, Tanoarch, C-504/10, EU:C:2011:707, bod 51, a z 12. júla 2012, J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C-326/11, EU:C:2012:461, bod 35).

51 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy treba na položené otázky odpovedať takto:

— Článok 9 ods. 1 smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že prevádzkovanie takých melioračných zariadení, o aké ide vo veci samej, neziskovou obchodnou spoločnosťou, ktorá takúto činnosť vykonáva len ako doplnkovú činnosť podnikateľskej povahy, je ekonomickou činnosťou v zmysle tohto ustanovenia bez ohľadu na okolnosť, že na jednej strane tieto zariadenia boli z veľkej časti financované prostredníctvom štátnej pomoci a na druhej strane z ich prevádzkovania vyplývajú iba príjmy zo zníženého poplatku, pretože tento poplatok má pokračujúcu povahu z dôvodu stanovenej doby, počas ktorej sa má vyberať.

— Článok 24 smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že prevádzkovanie takých melioračných zariadení, o aké ide vo veci samej, spočíva v poskytovaní služieb za protihodnotu z dôvodu, že toto poskytovanie služieb sa uskutočňuje v priamej súvislosti s poplatkom, ktorý bol alebo má byť prijatý, pod podmienkou, že tento znížený poplatok predstavuje protihodnotu za poskytnutú službu, a bez ohľadu na okolnosť, že tieto plnenia predstavujú plnenie povinností stanovených právnymi predpismi. Vnútroštátnemu súdu prináleží overiť, či suma poplatku, ktorý bol alebo má byť prijatý, môže ako protihodnota charakterizovať existenciu priamej súvislosti medzi poskytovaním služieb, ktoré bolo alebo má byť uskutočnené, a uvedenou protihodnotou, a v dôsledku toho odplatnosť poskytovania služieb. Vnútroštátny súd sa má konkrétne ubezpečiť, že poplatok stanovený navrhovateľkami vo veci samej predstavuje len čiastočne odmenu za plnenia, ktoré boli alebo majú byť poskytnuté, a že jeho výška nebola určená z dôvodu existencie ďalších možných faktorov, ktoré by prípadne mohli spochybniť priamu súvislosť medzi plneniami a ich protihodnotou.

O trovách

52 Vzhľadom na to, že konanie 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 (ôsma komora) rozhodol takto:

1. **Článok 9 ods. 1 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že prevádzkovanie takých melioračných zariadení, o aké ide vo veci samej, neziskovou obchodnou spoločnosťou, ktorá takúto činnosť vykonáva len ako doplnkovú činnosť podnikateľskej povahy, je ekonomickou činnosťou v zmysle tohto ustanovenia bez ohľadu na okolnosť, že na jednej strane tieto zariadenia boli z veľkej časti financované prostredníctvom štátnej pomoci a na druhej strane z ich prevádzkovania vyplývajú iba príjmy zo zníženého poplatku, pretože tento poplatok má pokračujúcu povahu z dôvodu stanovenej doby, počas ktorej sa má vyberať.**

2. **Článok 24 smernice 2006/112 sa má vykladať v tom zmysle, že prevádzkovanie takých melioračných zariadení, o aké ide vo veci samej, spočíva v poskytovaní služieb za protihodnotu z dôvodu, že toto poskytovanie služieb sa uskutočňuje v priamej súvislosti s poplatkom, ktorý bol alebo má byť prijatý, pod podmienkou, že tento znížený poplatok predstavuje protihodnotu za poskytnutú službu, a bez ohľadu na okolnosť, že tieto plnenia predstavujú plnenie povinností stanovených právnymi predpismi. Vnútroštátnemu súdu prináleží overiť, či suma poplatku, ktorý bol alebo má byť prijatý, môže ako protihodnota charakterizovať existenciu priamej súvislosti medzi poskytovaním služieb, ktoré bolo alebo má byť uskutočnené, a uvedenou protihodnotou, a v dôsledku toho odplatnosť poskytovania služieb. Vnútroštátny súd sa má konkrétne ubezpečiť, že poplatok stanovený navrhovateľkami vo veci samej predstavuje len čiastočne odmenu za plnenia, ktoré boli alebo majú byť poskytnuté, a že jeho výška nebola určená z dôvodu existencie ďalších možných faktorov, ktoré by prípadne mohli spochybniť priamu súvislosť medzi plneniami a ich protihodnotou.**

Podpisy