

Zadeva C-116/10

État du Grand-Duché de Luxembourg

in

Administration de l'enregistrement et des domaines

proti

Pierru Feltgenu kot stežajnemu upravitelju družbe Bacino Charter Company SA

in

Bacino Charter Company SA

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo

Cour de cassation (Luksemburg))

„Šesta direktiva o DDV – Oprostitve – člen 15, točki 4(a) in 5 – Oprostitev storitev dajanja v najem pomorskih plovil – Obseg“

Povzetek sodbe

Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve, določene s Šesto direktivo – Oprostitev dajanja v najem plovil za plovbo po odprtem morju

(Direktiva Sveta 77/388, člen 15, točka 5)

Člen 15, točka 5, Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih, kakor je bila spremenjena z Direktivo 91/680, je treba razlagati tako, da oprostitev davka na dodano vrednost, določena s to določbo, ne velja za opravljanje storitev, pri katerih gre za odplačno dajanje plovila s posadko na razpolago fizičnim osebam za plovbo po odprtem morju za razvedrilo.

Ta člen se namreč nanaša na dajanje v najem plovil za plovbo po odprtem morju, ki so namenjena za prevoz potnikov za plačilo ali za opravljanje komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti. Da bi bilo tako dajanje v najem mogoče oprostiti na podlagi te določbe, mora najemnik zadevno plovilo uporabiti za opravljanje gospodarske dejavnosti. Torej, če se plovilo da v najem osebam, ki ga zunaj okvira kakršne koli gospodarske dejavnosti uporabijo izključno za razvedrilo, in ne za pridobitni namen, storitev dajanja v najem ne izpolnjuje izrecnih pogojev za oprostitev plačila davka na dodano vrednost, določenih v členu 15, točka 5, Šeste direktive.

(Glej točke 13, 14 in 21 ter izrek.)

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 22. decembra 2010(*)

„Šesta direktiva o DDV – Oprostitve – člen 15, točki 4(a) in 5 – Oprostitev storitev dajanja v najem pomorskih plovil – Obseg“

V zadevi C-116/10,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Cour de cassation (Luksemburg) z odločbo z dne 18. februarja 2010, ki je prispela na Sodišče 3. marca 2010, v postopku

État du Grand-Duché de Luxembourg,

Administration de l'enregistrement et des domaines

proti

Pierru Feltgenu kot stečajnemu upravitelju družbe Bacino Charter Company SA,

Bacino Charter Company SA,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik senata, D. Šváby, sodnik, R. Silva de Lapuerta, sodnica, E. Juhász in G. Arestis (poročevalci), sodnika,

generalni pravobranilec: N. Jääskinen,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za État du Grand-Duché de Luxembourg in Administration de l'enregistrement et des domaines F. Kremer in P.-E. Partsch, odvetnika,

– za P. Feltgena kot stečajnega upravitelja družbe Bacino Charter Company SA in družbo Bacino Charter Company SA B. Felten, odvetnik,

– za nemško vlado T. Henze, C. Blaschke in B. Klein, zastopniki,

– za ciprsko vlado D. Kallí, zastopnica,

– za Evropsko komisijo M. Afonso, zastopnica,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 15, točka 5, Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL L 145, str. 1), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 91/680/EGS z dne 16. decembra 1991 (UL L 376, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med État du Grand-Duché de Luxembourg in Administration de l'enregistrement et des domaines (v nadaljevanju: davčna uprava) ter P. Feltgenom, stečajnim upraviteljem Bacino Charter Company SA, družbe luksemburškega prava (v nadaljevanju: Bacino), in to družbo v zvezi z njenim plačilom davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) iz davčnih odločb za poslovni leti 1998 in 1999.

Pravni okvir

Ureditev Unije

3 Člen 15 z naslovom „Oprostitev pri izvozu in podobnih transakcijah ter pri mednarodnem prevozu“ Šeste direktive določa:

„Brez poseganja v druge določbe Skupnosti države članice pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe takšnih oprostitev in preprečevanja vsakršnih utaj, izogibanja ali zlorab, oprostijo:

[...]

4. dobavo blaga za oskrbovanje z gorivom in drugo oskrbovanje:

(a) plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjena opravljanju komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti;

(b) plovil za reševanje ali pomoč na morju ali za priobalni ribolov, razen za oskrbovanje ladij za priobalni ribolov;

[...]

5. dobavo, izboljšave, popravilo, vzdrževanje, zakup in najem pomorskih plovil iz [točke] 4(a) in (b) ter dobavo, najem, popravilo in vzdrževanje opreme, vključno z ribiško opremo, ki je vgrajena ali se pri tem uporablja;

[...]“

Nacionalna ureditev

4 Šesta direktiva je bila v luksemburški pravni red prenesena z zakonom z dne 12. februarja 1979 o davku na dodano vrednost (v nadaljevanju: luksemburški zakon). Člen 43(1)(i), druga

alinea, tega zakona v svoji različici, ki je veljala na dan nastanka dejstev v postopku v glavni stvari, določa, da so storitve, ki se opravljajo za potrebe morske plovbe, oproščene DDV v mejah in pod pogoji, določenimi z uredbo Velikega vojvodstva.

5 Člen 7(2)(a), prva alinea, uredbe Velikega vojvodstva z dne 16. junija 1999 o oprostitvi davka na dodano vrednost za izvoz izven Skupnosti, dobave blaga v Skupnost in druge transakcije določa, da se za storitve, ki se opravljajo za potrebe morske plovbe, iz navedenega člena 43 zakup in najem pomorskih plovil, razen jaht in drugih plovil za razvedrilo ali šport, šteje za pomorski promet in za prevoz potnikov ali blaga za plačilo ali za izvajanje gospodarskih, industrijskih ali ribiških dejavnosti.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

6 Družba Bacino je med 10. julijem 1998 in 8. avgustom 1999 fizičnim osebam redno in za plačilo dajala na razpolago plovilo, katerega lastnica je bila, in posadko za plovbo po odprtem morju za razvedrilo. Ker je družba Bacino menila, da je ta dejavnost oproščena DDV, tega davka ni plačala.

7 Ker je davčna uprava menila, da se oprostitev DDV na podlagi člena 43(1)(i), druga alinea, luksemburškega zakona ne uporabi, ker to plovilo ni bilo trgovsko plovilo, ampak jahta v smislu uredbe Velikega vojvodstva, navedene v točki 5 te sodbe, je družbi Bacino leta 2001 vročila davčni odločbi za poslovni leti 1998 in 1999, v katerih so zneski, ki jih je ta družba dolgovala iz naslova DDV.

8 Družba Bacino je po neuspešni pritožbi to odločbo izpodbijala pri tribunal d'arrondissement de Luxembourg (okrožno sodišče v Luxembourgu), pri čemer je uveljavljala, da se je navedena dejavnost nanašala na področje uporabe člena 43(1)(i), druga alinea, luksemburškega zakona.

9 Ker je bila ta tožba zavrnjena, je družba Bacino vložila pritožbo pri cour d'appel (pritožbeno sodišče), ki je njeni tožbi ugodilo. To sodišče je ugotovilo predvsem, da je bila glavna storitev dajanje v najem plovila s posadko in dodatna storitev opravljanje prevoza. Ker je to sodišče ugotovilo, da se je plovilo, katerega lastnica je bila družba Bacino, uporabljalo za plovbo po odprtem morju in da se je prevoz potnikov opravljal za plačilo, tako da je dajanje tega plovila v najem pomenilo gospodarsko dejavnost, je razsodilo, da sta bila izpolnjena oba pogoja iz člena 15, točka 5, Šeste direktive.

10 Davčna uprava je vložila kasacijsko pritožbo pri Cour de cassation (kasacijsko sodišče), ki je menilo, da je za rešitev spora o glavni stvari potrebna razlaga prava Unije, zato je prekinilo postopek in Sodišču v predhodno odločanje postavilo to vprašanje:

„Ali je lahko opravljanje storitev s strani lastnika plovila, ki ga ta skupaj s posadko za plačilo daje na razpolago fizičnim osebam za plovbo teh strank po odprtem morju za razvedrilo, oproščeno na podlagi člena 15, točka 5, Šeste direktive [...], če se te storitve štejejo tako za storitve najema plovila kot za storitve prevoza?“

Vprašanje za predhodno odločanje

11 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 15, točka 5, Šeste direktive razlagati tako, da oprostitev DDV, določena s to določbo, velja za opravljanje storitev, ki vključuje dajanje na razpolago plovila s posadko fizičnim osebam za plačilo za plovbo po odprtem morju za razvedrilo.

12 Glede tega je treba opozoriti na ustaljeno sodno prakso Sodišča, v skladu s katero je pri

razlagi določbe prava Unije treba upoštevati ne le njeno besedilo, ampak tudi sobesedilo in cilje, ki jih uresničuje ureitev, katere del je (glej zlasti sodbe z dne 17. novembra 1983 v zadevi Merck, 292/82, Recueil, str. 3781, točka 12; z dne 1. marca 2007 v zadevi Schouten, C-34/05, ZOdl., str. I-1687, točka 25, in z dne 3. decembra 2009 v zadevi Yaesu Europe, C-433/08, ZOdl., str. I-11487, točka 24).

13 V zvezi s tem je treba poudariti, da se samo besedilo člena 15, točka 5, Šeste direktive, ki napotuje na člen 15, točka 4(a), nanaša na dajanje v najem plovil za plovbo po odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjena opravljanju komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti. Da bi bilo tako dajanje v najem mogoče oprostiti na podlagi te določbe, bi moral najemnik zadevno plovilo uporabiti za opravljanje gospodarske dejavnosti.

14 Torej, če se kot v zadevi v glavni stvari plovilo da v najem osebam, ki ga zunaj okvira kakršne koli gospodarske dejavnosti uporabijo izključno za razvedrilo, in ne za pridobitni namen, storitev dajanja v najem ne izpolnjuje izrecnih pogojev za oprostitve DDV, določenih v členu 15, točka 5, Šeste direktive.

15 Poleg tega je treba pojasniti, da je na podlagi člena 15, točka 5, Šeste direktive z napotitvijo na člen 15, točka 4(b) oproščeno tudi dajanje v najem plovil za reševanje ali pomoč na morju ali za priobalni ribolov, razen za oskrbovanje ladij za priobalni ribolov. Vendar dejansko stanje v zadevi v glavni stvari očitno ne spada med primere, na katere se nanašajo te določbe.

16 Razlaga iz točk 13 in 14 te sodbe je poleg tega podprta s ciljem sistema oprostitve, določenih v členu 15 Šeste direktive, ki je glede izvoza, podobnih transakcij in mednarodnih prevozov v spoštovanju načela obdavčevanja blaga ali zadevnih storitev v kraju, kamor so namenjene (glej sodbo z dne 18. oktobra 2007 v zadevi Navicon, C-97/06, ZOdl., str. I-8755, točka 29).

17 V teh pogojih oprostitve, določena v členu 15, točka 5, Šeste direktive, ne more veljati za storitve dajanja v najem plovila, namenjenega najemnikom, ki ga kot končni uporabniki nameravajo uporabljati izključno za zasebne namene.

18 Prav tako je treba poudariti, da obrazložitev, priložena k Predlogu Šeste direktive Sveta o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero, ki ga je Svetu Evropskih skupnosti 29. junija 1973 predložila Komisija Evropskih skupnosti, izrecno kaže na to, da plovila, namenjena užitku, ne spadajo med oprostitve, določene v členu 15, točka 5, te direktive, in da morajo biti storitve za končno uporabo, ki se nanašajo na njih, predmet DDV. Ta obrazložitev potrjuje, da storitve dajanja v najem plovil končnim uporabnikom, ki jih uporabljajo za razvedrilo ali užitek, ne spadajo na področje uporabe te oprostitve.

19 Poleg tega je treba v skladu z ustaljeno sodno prakso oprostitve DDV razlagati ozko, saj so izjeme od splošnega načela, da je vsaka storitev, ki jo opravi davčni zavezanec za plačilo, predmet prometnega davka (glej zlasti sodbi z dne 26. junija 1990 v zadevi Velker International Oil Company, C-185/89, Recueil, str. I-2561, točka 19, in z dne 14. septembra 2006 v združenih zadevah Elmeke, od C-181/04 do C-183/04, ZOdl., str. I-8167, točka 15).

20 Poleg tega razlaga iz točk 13 in 14 te sodbe ni mogoče oporekati z opredelitvijo zadevnih storitev v postopku v glavni stvari v nacionalnem pravu, ki ne vpliva na odgovor, ki ga je treba podati na vprašanje predložitvenega sodišča. Iz sodne prakse Sodišča in zlasti iz točk 27 in 28 zgoraj navedene sodbe Navicon, katere predmet razlage je bil prav člen 15, točka 5, Šeste direktive, je namreč razvidno, da dejstvo, da se za neko transakcijo DDV naloži ali oprosti, ne sme biti odvisno od opredelitve te transakcije v nacionalnem pravu, ker se v skladu z ustaljeno sodno

prakso – če na podlagi uvodnega stavka člena 15 Šeste direktive države članice določijo pogoje za oprostitve zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe takšnih oprostitvev in preprečevanja vsakršnih utaj, izogibanja ali morebitnih zlorab – ti pogoji ne smejo nanašati na opredelitev vsebine predvidenih oprostitvev.

21 V zvezi z vsem zgoraj navedenim je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 15, točka 5, Šeste direktive razlagati tako, da oprostitve DDV, določena s to določbo, ne velja za opravljanje storitev, ki vključujejo dajanje na razpolago plovila s posadko fizičnim osebam za plačilo za plovbo po odprtem morju za razvedrilo.

Stroški

22 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člen 15, točka 5, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 91/680/EGS z dne 16. decembra 1991, je treba razlagati tako, da oprostitve davka na dodano vrednost, določena s to določbo, ne velja za opravljanje storitev, ki vključujejo dajanje na razpolago plovila s posadko fizičnim osebam za plačilo za plovbo po odprtem morju za razvedrilo.

Podpisi

* Jezik postopka: francoščina.