

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 8. novembra 2012(*)

„Obdavčenje – DDV – Obdavčljive transakcije – Uporaba blaga, pridobljenega ‚v okviru dejavnosti‘, za dejavnost – Obravnava kot pri dobavi, opravljeni za plačilo – Igrišča, ki so v lasti davčnega zavezanca in jih je preuredila tretja oseba“

V zadevi C-299/11,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemska) z odločbo z dne 13. maja 2011, ki je prispela na Sodišče 15. junija 2011, v postopku

Staatssecretaris van Financiën

proti

Gemeente Vlaardingen,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi A. Tizzano, predsednik senata, A. Borg Barthet, M. Ilešič (poročevalec), E. Levits, sodniki, in M. Berger, sodnica,

generalni pravobranilec: J. Mazák,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 24. maja 2012,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Gemeente Vlaardingen G. J. A. van Kalmthout, odvetnik,
- za nizozemsko vlado C. Wissels, J. Langer in M. K. Bulterman, zastopniki,
- za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios in P. van Nuffel, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 11. septembra 2012

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 5(7)(a) 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, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 274) (v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Staatssecretaris van Financiën (državni sekretar za finance) in Gemeente Vlaardingen (v nadaljevanju: občina Vlaardingen) glede davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki je bil posledica tega, da je občina Vlaardingen nepremičnine, ki jih ima v lasti in na katerih je tretja oseba opravila izboljšave, vključila v gospodarsko dejavnost, ki jo izvaja.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Šesta direktiva je bila razveljavljena in nadomeščena z Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1). Kljub temu se zaradi pisa dejanskega stanja za spor o glavni stvari uporablja Šesta direktiva.

4 Člen 2 Šeste direktive je določal:

„Predmet [DDV] je naslednje:

1. dobava blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo;
2. uvoz blaga.“

5 Člen 4 te direktive je določal:

„1. ‚Davčni zavezanec‘ je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katero koli gospodarsko dejavnost iz odstavka 2 [...].

2. Gospodarske dejavnosti iz odstavka 1 obsegajo vse dejavnosti proizvajalcev, trgovcev in oseb, ki opravljajo storitve [...]. Za gospodarsko dejavnost se šteje tudi izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

3. Države članice lahko štejejo za davčnega zavezanca tudi vsakogar, ki občasno opravi transakcijo v zvezi z dejavnostmi iz odstavka 2 in še posebej eno od naslednjih:

(a) dobavo objektov ali delov objektov in zemljišč, na katerih stojijo pred prvo uporabo; države članice lahko določijo pogoje uporabe tega kriterija za spremembe objektov in zemljišč, na katerih stojijo.

Države članice lahko namesto kriterija prve uporabe uporabljajo tudi drug kriterij [...].

Šteje se, da je ‚objekt‘ vsaka konstrukcija, trajno povezana s tlemi ali v tleh;

(b) dobavo gradbenih zemljišč.

‚Gradbeno zemljišče‘ pomeni vsako neopremljeno ali opremljeno zemljišče, ki ga kot takega opredelijo države članice.

[...]“

6 V Šesti direktivi so bili pod naslovom V – „Obdavčljive transakcije“ členi 5, 6 in 7, naslovljeni „Dobava blaga“, „Opravljanje storitev“ in „Uvoz“.

7 Člen 5 Šeste direktive je določal:

„1. ‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

[...]

5. Države članice lahko izročitve določenih gradbenih del štejejo za dobave v smislu odstavka 1.

[...]

7. Za dobavo, opravljeno za plačilo, lahko države članice štejejo:

(a) uporabo blaga s strani davčnega zavezanca za namene njegove dejavnosti, ki ga proizvede, konstruira, izkoplje, predela, nabavi ali uvozi v okviru takšne dejavnosti, kjer [DDV] od takšnega blaga, če bi bilo pridobljeno od drugega davčnega zavezanca, ne bi bil v celoti odbiten;

(b) uporabo blaga s strani davčnega zavezanca za namene neobdavčljivih transakcij, kjer je bil [DDV] od takšnega blaga v celoti ali deloma odbiten pri pridobitvi ali pri uporabi v skladu s pododstavkom (a);

(c) zadržanje blaga s strani davčnega zavezanca ali njegovih naslednikov po prenehanju opravljanja obdavčljive gospodarske dejavnosti, kjer je bil davek na dodano vrednost od takšnega blaga v celoti ali deloma odbiten pri pridobitvi ali pri uporabi v skladu s pododstavkom (a), razen v primerih iz odstavka 8.

[...]“

8 Člen 11 navedene direktive je določal:

„A. Na ozemlju države

1. Davčna osnova:

[...]

(b) pri dobavah iz člena 5(6) in (7) je nabavna cena blaga ali podobnega blaga ali ob odsotnosti nabavne cene lastna cena blaga, določena v trenutku dobave;

[...]“.

9 Člen 13(B) te direktive je določal:

„[...] [D]ržave članice [...] oprostijo:

[...]

(g) dobave objektov ali delov objektov ter zemljišč, na katerih stojijo, razen tistih iz člena 4(3)(a);

(h) dobave nepozidanih zemljišč, razen dobav gradbenih zemljišč iz člena 4(3)(b).“

10 Člena 18 in 74 Direktive 2006/112 v bistvu ustrezata členoma 5(7) in 11(A)(1)(b) Šeste direktive.

Nizozemsko pravo

11 člen 3 zakona o prometnem davku 1968 (Wet op de Omzetbelasting 1968) (v nadaljevanju: Wet OB) v različici, ki se uporablja za zadevo v glavni stvari, določa:

„Za dobavo blaga se šteje:

[...]

(c) dobava nepremičnin, ki jo opravi, kdor je nepremičnine ustvaril, razen nepozidanih zemljišč, ki niso gradbena zemljišča [...]

[...]

(h) razpolaganje z blagom, proizvedenim v okviru lastne dejavnosti, za dejavnost, če davek od tega blaga, če bi bilo pridobljeno od drugega gospodarskega subjekta, ne bi bil odbiten ali ne bi bil odbiten v celoti; blago, proizvedeno po naročilu in iz naročnikovega materiala, vključno z zemljišči, se šteje za blago, proizvedeno v okviru lastne dejavnosti; ta točka se ne uporablja za nepozidana zemljišča, ki niso gradbena zemljišča [...]

[...]“

12 člen 8(3) Wet OB določa:

„Pri dobavi blaga v smislu členov 3(1)(g) in (h) [...] se za plačilo šteje znesek (brez davka na promet), ki bi ga bilo treba plačati za blago, če bi bilo ob dobavi pridobljeno ali proizvedeno v stanju, v kakršnem je zdaj.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

13 Občina Vlaardingen je lastnica športne infrastrukture, ki jo sestavljajo igrišča na prostem. Ta igrišča oddaja v najem športnim društvom, pri čemer uporablja oprostitve DDV, ki je določena v korist takih društev.

14 Leta 2003 je izvajalcem naročila, naj navedena športna igrišča z naravno travo prekrijejo z umetno prevleko. Potem ko so bila leta 2004 ta dela opravljena, je ta igrišča spet oddala v najem istim športnim društvom kot prej, pri čemer je uporabila oprostitve DDV.

15 Občina Vlaardingen po plačilu računov, ki so se nanašali na navedena dela, v znesku 1.547.440 EUR, ki je zajemal DDV v višini 293.993 EUR, tega DDV ni mogla odbiti, saj je bila njena zadevna dejavnost v zvezi z igrišči, in sicer njihovo oddajanje v najem športnim društvom, oproščena DDV.

16 Potem ko je bila pri občini Vlaardingen opravljena revizija davčnega položaja, jo je pristojni organ obvestil o popravku iz naslova DDV za leto 2004 v višini 116.099 EUR. To, da je občina Vlaardingen ta igrišča uporabila za dejavnost oddajanja v najem, je treba po mnenju tega organa šteti za „razpolaganje [...] za dejavnost“, in sicer z „blagom, proizvedenim po naročilu in iz naročnikovega materiala, vključno z zemljišči“ v smislu člena 3(1)(h) Wet OB.

17 Navedeni organ je za izračun DDV uporabil stroške preureditve zadevnih igrišč in vrednost zemljišč, na katerih so stala:

stroški preureditve igrišč: 1.547.440 EUR

vrednost zemljišč: + 610.940 EUR
davčna osnova: 2.158.380 EUR
DDV po stopnji 19 % od 2.158.380 EUR: 410.092 EUR
odbitek DDV, ki je bil plačan za preureditev: – 293.993 EUR
dolgovani DDV: 116.099 EUR

18 Občina Vlaardingen je to obdavčitev izpodbijala pred Rechtbank te 's-Gravenhage. Menila je, da uporaba teh igrišč, ki so odslej prekrita z umetno prevleko, za njeno dejavnost oddajanja v najem ne more biti predmet DDV.

19 Rechtbank te 's-Gravenhage (okrožno sodišče v Haagu) je zavrnilo tožbo občine Vlaardingen. Gerechtshof 's-Gravenhage (višje sodišče v Haagu) je v pritožbenem postopku z odločbo z dne 26. januarja 2009 prvostopenjsko odločbo in izpodbijani popravek razveljavilo. Med drugim je menilo, da člen 3(1)(h) Wet OB ni združljiv s členom 5(7)(a) Šeste direktive, ker se v skladu s to določbo Wet OB za dobavo blaga šteje že razpolaganje z blagom, ki so ga proizvedle tretje osebe. Staatssecretaris van Financiën je zoper to odločbo Gerechtshof 's Gravenhage vložil kasacijsko pritožbo.

20 V takih okoliščinah je Hoge Raad der Nederlanden (nizozemsko vrhovno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 5(7)(a) Šeste direktive v povezavi s členoma 5(5) in 11(A)(1)(b) te direktive razlagati tako, da lahko država članica za uporabo blaga (nepremičnine) s strani davčnega zavezanca za namene, ki so oproščeni davka, obračuna [DDV], če:

- je ta nepremičnina (zgrajen) objekt, ki ga je tretja oseba za plačilo in po naročilu davčnega zavezanca postavila na njegovem zemljišču, in
- je davčni zavezanec to zemljišče prej uporabljal za (iste) namene svoje dejavnosti, ki je oproščena [DDV], in zato še ni opravil odbitka,

zaradi česar se od zemljišča davčnega zavezanca oziroma njegove vrednosti obračuna [DDV]?”

Vprašanje za predhodno odločanje

21 Kot je razvidno iz predložitvene odločbe, so sporna igrišča v glavni stvari last občine Vlaardingen, ki jih oddaja v najem športnim društvom. Ta najem je gospodarska dejavnost, oproščena DDV.

22 Ugotovljeno je tudi, da so bila dela v zvezi s preureditvijo teh igriščih obdavčena z DDV v breme občine Vlaardingen. Ne da bi bilo treba ugotoviti, ali ta obdavčitev temelji na pravilu iz člena 5(5) Šeste direktive ali iz katerega drugega pravila te direktive, je vsekakor iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da obdavčitev z DDV, katere zakonitosti občina Vlaardingen ne izpodbija, sprva ni posledica možnosti obravnave kot dobave, opravljene za plačilo, v skladu s členom 5(7)(a) navedene direktive.

23 Toda posledica te možnosti obravnave iz člena 5(7)(a) Šeste direktive je popravek, ki ga izpodbija občina Vlaardingen in v skladu s katerim bi morala ta občina poleg DDV za dela v zvezi s preureditvijo njenih igrišč, plačati tudi DDV, ki se nanaša na vrednost zemljišča, na katerem so

ta igrišča.

24 Zastavljeno vprašanje je torej treba razumeti kot vprašanje, ali je treba člen 5(7)(a) Šeste direktive v povezavi s členom 11(A)(1)(b) te direktive razlagati tako, da je davčni zavezanec igrišča, katerih lastnik je in ki so jih po njegovem naročilu preuredile tretje osebe, uporabi za svojo gospodarsko dejavnost, ki je oproščena DDV, se ta uporaba lahko obdavči z DDV, pri čemer se za osnovo uporabijo vrednost zemljišča, na katerem so ta igrišča, in stroški njihove preureditve.

25 Navedeni člen 5(7)(a) se nanaša na položaje, v katerih se mehanizem odbitka, ki ga na splošno določa Šesta direktiva, ne more uporabiti. Kadar je to blago uporabljeno za gospodarsko dejavnost, ki je obdavčena z izstopnim davkom, je treba odbiti vstopni davek, s katerim je bilo to blago obdavčeno, zato da ni dvojne obdavčitve. Kadar pa je blago, ki ga pridobi davčni zavezanec, uporabljeno za potrebe oproščenih transakcij, ni mogoče odbiti vstopnega davka, s katerim je bilo to blago obdavčeno (glej zlasti sodbe z dne 30. marca 2006 v zadevi Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, ZOdl., str. I-3039, točka 24; z dne 12. februarja 2009 v zadevi Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, ZOdl., str. I-839, točka 28, in z dne 16. februarja 2012 v zadevi Eon Aset Menidžmant, C-118/11, točka 44). Člen 5(7)(a) Šeste direktive se, kot sta navedli nizozemska vlada in Evropska komisija, nanaša med drugim prav na ta primer, kjer je odbitek katerega koli zneska vstopnega DDV od izstopnega izključen, ker je gospodarska dejavnost, ki bi se sicer obdavčilo z izstopnim davkom, oproščena DDV.

26 Natančneje, kot je navedel generalni pravobranilec v točki 45 sklepnih predlogov, je navedena določba državam članicam omogočala, da so sprejele nacionalno zakonodajo, s katero so zagotovile, da podjetja, ki zaradi opravljanja dejavnosti, ki je oproščena DDV, ne morejo odbiti DDV, ki so ga plačala pri nakupu poslovnih sredstev, niso v slabšem položaju v primerjavi s konkurenti, ki enako dejavnost opravljajo s sredstvi, ki so jih pridobili brez plačila DDV tako, da so jih proizvedli sami, ali splošneje, tako, da so jih pridobili „v okviru [svoje] dejavnosti“. Da bi bili konkurenti enako davčno obremenjeni kot podjetja, ki so sredstva pridobila od tretjih oseb, je člen 5(7)(a) Šeste direktive omogočal, da države članice uporabo blaga, pridobljenega v okviru dejavnosti, za opravljanje oproščene dejavnosti družbe, štejejo za dobavo blaga, opravljeno za plačilo v smislu členov 2(1) in 5(1) te direktive, in da torej navedeno uporabo obdavčijo z DDV.

27 Zato da bi se ta možnost, ki je bila sprejeta v člen 18 Direktive 2006/112, lahko uporabila tako, da bi bila dejansko odpravljena vsaka neenakost na področju DDV med davčnimi zavezanci, ki so sredstva pridobili od drugih davčnih zavezancev, in tistimi, ki so jih pridobili v okviru svoje dejavnosti, je treba, kot sta navedli nizozemska vlada in Komisija, besedilo „blago [...], ki ga proizvede, konstruira, izkoplje, predela, [...] v okviru [svoje] dejavnosti“ razumeti tako, da ne zajema le blaga, ki ga v celoti proizvede, konstruira, izkoplje ali predela zadevna družba, temveč tudi blago, ki ga iz surovin, ki jih da na razpolago navedena družba, proizvede, konstruira, izkoplje ali predela tretja oseba.

28 Če ne bi bilo obravnave iz člena 5(7)(a) Šeste direktive, bi se davčni zavezanec, ki za dejavnost, oproščeno DDV, uporabi blago, katerega lastnik je in ki ga je po njegovem naročilu dokončala ali izboljšala tretja oseba, namreč lahko znašel v položaju, v katerem bi bilo z DDV obdavčeno le delo, ki ga je opravila ta tretja oseba. Da bi bil tak davčni zavezanec v skladu z namenom navedenega člena 5(7)(a) enako davčno obremenjen kot njegovi konkurenti, ki enako oproščeno dejavnost opravljajo z uporabo blaga, ki so ga v celoti pridobili od tretje osebe, mora biti mogoče obravnavo iz navedene določbe razširiti na vse blago, ki ga dokonča ali izboljša tretja oseba, tako da je njena posledica obdavčitev z DDV na podlagi celotne vrednosti navedenega blaga.

29 Organi države članice, ki uporabi možnost obravnave kot dobave, opravljene za plačilo, iz navedenega člena 5(7)(a), zato smejo sprejeti stališče, da mora biti davčno breme, ki iz naslova

DDV bremeni davčnega zavezanca, ki športna igrišča, ki jih je dal prekriti z umetno prevleko, oddaja v najem športnim društvom, izenačeno s tistim, ki bi bremenilo konkurenta, ki športnim društvom oddaja v najem športna igrišča z umetno podlago, v celoti kupljena pri tretji osebi.

30 V skladu s pravilom iz člena 11(A)(1)(b) Šeste direktive, ki je bilo sprejeto v člen 74 Direktive 2006/112, morajo torej navedeni organi DDV, ki ga dolguje navedeni davčni zavezanec, izračunati na podlagi vrednosti, ki je ugotovljena ob uporabi preoblikovanih športnih igrišč, to je takrat, ko se uporabijo za oproščeno dejavnost, in ki ustreza tržni ceni športnih igrišč, ki ponujajo podobne razmere, velikost in podlago kot zadevna igrišča. Glede na ta merila je lahko znesek vrednosti zemljišča, na katerem so zadevna igrišča, in strošek preureditve teh igrišč, primerna davčna osnova.

31 Vendar ne sme biti posledica takega mehanizma obdavčitve kršitev načel, ki veljajo na področju DDV in jih morajo države članice spoštovati v vseh okoliščinah, torej tudi pri uporabi navedene možnosti obravnave.

32 Glede tega je treba spomniti, da bistvene značilnosti DDV kažejo, da se ta obračuna od dodane vrednosti zadevnega blaga in storitev, saj se dolgovani davek od transakcije izračuna po odbitju davka, ki je bil plačan od predhodne transakcije (glej zlasti sodbe z dne 16. decembra 1992 v zadevi Beaulande, C-208/91, Recueil, str. I-6709, točka 14; z dne 17. septembra 1997 v zadevi UCAL, C-347/95, Recueil, str. I-4911, točka 34, in z dne 29. aprila 2004 v zadevi GIL Insurance in drugi, C-308/01, Recueil, str. I-4777, točka 33). Možnosti obravnave kot dobave, opravljene za plačilo, kakor je bila razložena v predhodnih točkah te sodbe, zato ni mogoče uporabiti za to, da se pobere DDV od vrednosti blaga, ki ga je zadevni davčni zavezanec dal na voljo tretji osebi, ki ga je dokončala ali izboljšala, če je ta davčni zavezanec pri predhodni obdavčitvi plačal DDV od navedene vrednosti. Taka vnovična obdavčitev, kakor je poudarila Komisija, ne bi bila združljiva z bistvenimi značilnostmi DDV, navedenimi zgoraj, in z namenom navedene možnosti obravnave, ki je sicer res omogočiti državam članicam, da od uporabe blaga za dejavnost, oproščeno DDV, pobirajo DDV, vendar tem nikakor ne dovoljuje, da isti del vrednosti tega blaga večkrat obdavčijo z DDV.

33 V obravnavani zadevi mora nacionalno sodišče preveriti, ali je obžina Vlaardingen pred popravkom, o katerem poteka spor o glavni stvari, plačala DDV, ki se nanaša na vrednost zemljišča, na katerem so zadevna športna igrišča. Če se ugotovi, da ga je, bi bilo treba ugotoviti, da popravek, kot je ta, ki se nanaša na obžino Vlaardingen in katerega davčna osnova je bila celotna vrednost navedenega zemljišča, presega možnost iz člena 5(7)(a) Šeste direktive in je v nasprotju s splošno sistematiko te direktive.

34 Če se ugotovi, da obžina Vlaardingen pred popravkom, o katerem poteka spor o glavni stvari, ni plačala DDV, ki se nanaša na vrednost zemljišča, na katerem so ta športna igrišča, bi se bilo treba prepričati, da za taka zemljišča ne velja oprostitev iz člena 13(B)(h) Šeste direktive, preden bi se obdavčitev z DDV iz navedenega popravka lahko štela za skladno s členom 5(7)(a) te direktive.

35 Člen 13(B)(h) namreč določa, da je dobava nepozidanih zemljišč, razen dobave gradbenih zemljišč iz člena 4(3)(b) Šeste direktive, oproščena DDV.

36 Zato je uporaba športnih igrišč, o katerih poteka spor o glavni stvari, za dejavnost obdavčena z DDV le, če je mogoče ta igrišča opredeliti kot pozidana zemljišča ali gradbena zemljišča v smislu člena 4(3)(b) Šeste direktive. V zvezi s tem je dovolj poudariti, da če se v skladu z možnostjo iz člena 5(7)(a) Šeste direktive uporaba zemljišč, ki niso niti pozidana niti gradbena, za dejavnost šteje za dobavo takih zemljišč, opravljeno za plačilo, je posledica take obravnave, da se uporabi člen 13(B)(h) Šeste direktive, kar onemogoči kakršno koli obdavčitev z

DDV.

37 V obravnavani zadevi mora predložitveno sodišče preveriti, ali se uporaba športnih igrišč, ki imajo umetno podlago, za dejavnost lahko veljavno šteje za dobavo pozidanega zemljišča ali gradbenega zemljišča.

38 Glede na navedeno je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 5(7)(a) Šeste direktive v povezavi s členom 11(A)(1)(b) te direktive razlagati tako, da je davni zavezanec igrišča, katerih lastnik je in ki so jih po njegovem naročilu preuredile tretje osebe, uporabi za svojo gospodarsko dejavnost, ki je oproščena DDV, se ta uporaba lahko obdavči z DDV, pri čemer se za osnovo uporabijo vrednost zemljišča, na katerem so ta igrišča, in stroški njihove preureditve, če navedeni davni zavezanec še ni plačal DDV, ki se nanaša na to vrednost in te stroške, in če za zadevna igrišča ne velja oprostitev iz člena 13(B)(h) navedene direktive.

Stroški

39 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 (prvi senat) razsodilo:

Člen 5(7)(a) 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), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995, v povezavi s členom 11(A)(1)(b) te direktive je treba razlagati tako, da je davni zavezanec igrišča, katerih lastnik je in ki so jih po njegovem naročilu preuredile tretje osebe, uporabi za svojo gospodarsko dejavnost, ki je oproščena davka na dodano vrednost, se ta uporaba lahko obdavči z davkom na dodano vrednost, pri čemer se za osnovo uporabijo vrednost zemljišča, na katerem so ta igrišča, in stroški njihove preureditve, če navedeni davni zavezanec še ni plačal davka na dodano vrednost, ki se nanaša na to vrednost in te stroške, in če za zadevna igrišča ne velja oprostitev iz člena 13(B)(h) navedene direktive.

Podpisi

* Jezik postopka: nizozemščina.