

Vec C-451/06

Gabriele Walderdorff

proti

Finanzamt Waldviertel

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný

Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien)

„Šiesta smernica o DPH – článok 13 B písm. b) – Oslobodenie – Prenájom nehnuteľností – Prenájom práva rybolovu“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Oslobodenia upravené v šiestej smernici – Oslobodenie prenájmu nehnuteľností

[Smernica Rady 77/388, článok 13 B písm. b)]

Článok 13 B písm. b) šiestej smernice Rady 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu sa má vykladať v tom zmysle, že poskytnutie práva vykonávať rybolov za úhradu, na základe nájomnej zmluvy uzavretej na obdobie desať rokov, vlastníkom vodnej plochy, pre ktorú bolo toto právo poskytnuté, ako aj majiteľom práva rybolovu vo vodnej ploche, ktorá je verejným majetkom, nepredstavuje prenájom nehnuteľností, keďže v rámci tohto poskytnutia práva nebolo poskytnuté právo užívať predmetnú nehnuteľnosť a vylúčiť z užívania takéhoto práva akúkoľvek inú osobu.

(pozri bod 23 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

zo 6. decembra 2007 (*)

„Šiesta smernica o DPH – článok 13 B písm. b) – Oslobodenie – Prenájom nehnuteľností – Prenájom práva rybolovu“

Vo veci C-451/06,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný

rozhodnutím Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Rakúsko), z 24. októbra 2006 a doručený Súdnemu dvoru 6. novembra 2006, ktorý súvisí s konaním:

Gabriele Walderdorff

proti

Finanzamt Waldviertel,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia U. Løhmus (spravodajca), J. N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh a A. Arabadjiev,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: R. Grass,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

– Komisia Európskych spoločenských, v zastúpení: D. Triantafyllou, splnomocnený zástupca,
po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 18. júla 2007,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 B písm. b) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi pani Walderdorff a Finanzamt Waldviertel (ďalej len „Finanzamt“) vo veci uplatnenia dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) na činnosti prenájmu práva rybolovu.

Právny rámec

Právna úprava Spoločnosti

3 Článok 2 bod 1 šiestej smernice stanovuje, že DPH podlieha dodávka tovaru a poskytovanie služieb za protihodnotu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou.

4 Článok 13 B šiestej smernice znie:

„Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločnosti, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky za podmienok, ktoré stanovia na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie oslobodení od dane a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

...

b) prenájímanie nehnuteľného majetku s výnimkou:

1. poskytovania ubytovania, podľa definície v zákonoch členských štátov, v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou, vrátane poskytovania ubytovania v prázdninových táboroch alebo na miestach určených na stanovanie,
2. prenájímanie budov a priestorov na parkovanie vozidiel,
3. prenájímanie trvalo inštalovaných zariadení a strojov,
4. prenájímanie sejfov.

členské štáty môžu aplikovať [stanoviť – *neoficiálny preklad*] nasledujúce výnimky na rozsah platnosti tohto oslobodenia od dane.

...“

Vnútroštátna právna úprava

5 Podľa § 1 ods. 1 zákona o dani z obratu z roku 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994, ďalej len „UStG 1994“) dani z obratu podliehajú dodávky a poskytovanie služieb vykonané za protihodnotu v Rakúsku podnikateľom v rámci jeho podniku.

6 Podľa § 6 ods. 1 bodu 16 UStG sú oslobodené:

„Prenájom nehnuteľností a práv, na ktoré sa uplatňujú predpisy občianskeho práva o nehnuteľnostiach, a pozemkov a nehnuteľností patriacich štátu; prenechanie užívania hospodárskych priestorov a iných priestorov na základe užívacích zmlúv sa považuje za prenájom nehnuteľností. Oslobodené je aj použitie pre vlastnú potrebu. Oslobodené nie sú:

- prenájom (prenechanie užívania) nehnuteľností pre účely bývania, okrem vlastnej potreby,
- prenájom strojov a iných zariadení rôzneho druhu, ktoré patria do podnikového zariadenia, aj keď sú podstatnou súčasťou nehnuteľnosti,
- ubytovanie v zariadených izbách na bývanie a prespávanie,
- prenájom (prenechanie užívania) priestorov alebo miest na odstavenie vozidiel rôzneho druhu,
- prenájom (prenechanie užívania) pozemkov na účely kempovania.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

7 Pani Walderdorff prevádzkuje poľnohospodársky a lesnícky podnik v Rakúsku. Činnosti realizované dotknutou osobou v rámci jej hospodárskej činnosti podliehajú všeobecnému režimu DPH.

8 Dňa 21. novembra 1995 pani Walderdorff uzavrela so Sportfischereiverein Zwettl (športové rybárske združenie Zwettl, ďalej len „rybárske združenie“) zmluvu na desať rokov. Podľa tejto zmluvy rybárske združenie malo právo rybolovu za úhradu na jednej strane v dvoch rybníkoch nachádzajúcich sa v podniku pani Walderdorff, vo vzťahu ku ktorým mala pani Walderdorff právo rybolovu ako vlastníka, a na druhej strane v oblasti rybolovu, ktorá je verejným majetkom, vo vzťahu ku ktorej mala pani Walderdorff právo rybolovu zapísané v katastri nehnuteľností (zóna

„Zwettl I/3“). Uvedená nájomná zmluva bola uzavretá na obdobie od 1. januára 1996 do 31. decembra 2005. Pani Walderdorff nezaplatila DPH za túto ?innos? prenájmu. Táto da? ani nebola fakturovaná nájomcovi.

9 Po da?ovej kontrole za roky 1998 až 2000 Finanzamt konštatoval, že táto ?innos? prenájmu mala podlieha? DPH v základnej sadzbe, pretože príjmy plynúce z predmetného prenájmu nepochádzali z prenájmu vecného práva k nehnute?nosti, oslobodeného podľa UStG. Podľa Finanzamt je totiž právo rybolovu právom nezávislým od nehnute?nosti.

10 Dľa 24. marca 2003 teda Finanzamt prijal vo vz?ahu k uvedeným rokom rozhodnutia o vyrubení dane vo?i pani Walderdorff, v ktorých pridal k ?innostiam podliehajúcim základnej sadzbe 20 % aj prenájom práva rybolovu. Listom z 24. apríla 2003 pani Walderdorff podala odvolanie proti týmto rozhodnutiam, v ktorom navrhla na základe § 6 ods. 1 bodu 16 UstG, aby bola ?innos? prenájmu práva rybolovu oslobodená od DPH.

11 Finanzamt zamietol toto odvolanie a potom na návrh pani Walderdorff postúpil vec na Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien.

12 Spor pred týmto súdom sa týka toho, či platby uhradené na základe zmluvy uzavretej medzi pani Walderdorff a rybárskym združením podliehajú základnej sadzbe DPH v zmysle všeobecného režimu alebo či je potrebné uplatni? oslobodenie upravené v § 6 ods. 1 bode 16 UStG.

13 Za týchto podmienok Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien, rozhodol preruši? konanie a položi? Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Má sa ?lánok 13 B písm. b) šiestej smernice... vyklada? v tom zmysle, že poskytnutie práva na výkon rybolovu za úhradu vo forme nájomnej zmluvy uzatvorenej na dobu 10 rokov

- vlastníkom pozemku, na ktorom sa nachádza vodná plocha, pre ktorú bolo poskytnuté právo,
 - majiteľom práva rybolovu vo vodných plochách, ktoré sú verejným majetkom,
- predstavuje „prenajímanie nehnute?ného majetku“?

O prejudiciálnej otázke

14 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má ?lánok 13 B písm. b) šiestej smernice vyklada? v tom zmysle, že poskytnutie práva na výkon rybolovu vo vodných plochách vlastníkom týchto plôch za úhradu na základe nájomnej zmluvy uzavretej na desa? rokov a vo vodnej ploche, ktorá je verejným majetkom, majiteľom práva rybolovu, predstavuje „prenajímanie nehnute?ného majetku“ v zmysle tohto ustanovenia.

15 Najprv je potrebné konštatova?, že zmluva uzavretá medzi pani Walderdorff a rybárskym združením sa týka poskytnutia práva rybolovu vo vodných plochách. ?innosti prenájmu podľa uvedenej zmluvy teda v zásade podliehajú DPH v súlade so šiestou smernicou. Zostáva zisti?, či sa ne vz?ahuje oslobodenie stanovené v ?lánku 13 B písm. b) šiestej smernice.

16 Je potrebné uvies?, že podľa ustálenej judikatúry oslobodenia uvedené v ?lánku 13 šiestej smernice predstavujú autonómne pojmy právneho poriadku Spolo?enstva, ktoré preto musia byť definované v kontexte práva Spolo?enstva (pozri rozsudky z 12. septembra 2000, Komisia/Írsko, C?358/97, Zb. s. I?6301, bod 51; zo 16. januára 2003, Maierhofer, C?315/00, Zb. s. I?563, bod 25; z 12. júna 2003, Sinclair Collis, C?275/01, Zb. s. I?5965, bod 22; z 18. novembra 2004, Temco Europe, C?284/03, Zb. s. I?11237, bod 16; z 3. marca 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C?428/02, Zb. s. I?1527, bod 27, a z 19. apríla 2007, Velvet & Steel Immobilien, C?455/05, Zb. s.

I?3225, bod 15).

17 Ke?že nie je uvedená definícia pojmu „prenajímanie nehnute?ného majetku“ v ?lánku 13 B písm. b) šiestej smernice, Súdny dvor definoval prenájom nehnute?ného majetku v zmysle tohto ustanovenia ako právo užívať nehnute?nos? dané nájomcovi jej vlastníkom za protihodnotu a na dohodnuté obdobie a vylú?í z užívania takéhoto práva akúko?vek inú osobu (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 4. októbra 2001, „Goed Wonen“, C?326/99, s. I?6831, bod 55; z 9. októbra 2001, Mirror Group, C?409/98, Zb. s. I?7175, bod 31, a Cantor Fitzgerald International, C?108/99, Zb. s. I?7257, bod 21, ako aj rozsudky Komisia/Írsko, už citovaný, body 52 až 57; Sinclair Collis, už citovaný, bod 25; Temco Europe, už citovaný, bod 19, a Fonden Marselisborg Lystbådehavn, už citovaný, bod 30).

18 Pod?a judikatúry sa výrazy použité na ozna?enie oslobodení uvedených v ?lánku 13 šiestej smernice, vrátane pojmu „prenajímanie nehnute?ného majetku“, majú vyklada? doslovne, ke?že tieto oslobodenia predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, pod?a ktorej sa DPH vyberá z každého poskytnutia služieb, ktoré platíte? dane uskuto?ní za protihodnotu (pozri najmä rozsudky z 18. januára 2001, Stockholm Lindöpark, C?150/99, Zb. s. I?493, bod 25, ako aj rozsudky Komisia/Írsko, už citovaný, body 52 a 55; Sinclair Collis, už citovaný, bod 23; Temco Europe, už citovaný, bod 17, a Fonden Marselisborg Lystbådehavn, už citovaný, bod 29).

19 Vo veci samej je nesporné, že pani Walderdorff uzavrela s rybárskym združením zmluvu o poskytnutí práva vykonáva? rybolov za úhradu vo viacerých vodných plochách v období desa? rokov. Súdny dvor už rozhodol, že plocha úplne alebo s?asti ponorená môže byť ako taká považovaná za nehnute?nos?, ktorá môže byť predmetom prenájmu (pozri v tomto zmysle rozsudky Fonden Marselisborg Lystbådehavn, už citovaný, bod 34, a zo 7. septembra 2006, Heger, C?166/05, Zb. s. I?7749, bod 20).

20 Ako uviedla správne generálna advokátka v bode 23 svojich návrhov, všetky prvky definície prenájmu nehnute?nosti, uvedené v bode 17 tohto rozsudku, musia byť splnené. Platí to najmä o prvku, pod?a ktorého prenájom nehnute?nosti musí poskytovať právo užívať uvedenú nehnute?nos? a vylú?í z užívania takéhoto práva akúko?vek inú osobu. V prípade okolností vo veci samej to však tak nie je.

21 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že pod?a zmluvy uzavretej medzi pani Walderdorff a rybárskym združením má rybárske združenie iba právo vykonáva? rybolov v predmetných vodných plochách. Zo spisu predloženého Súdnemu dvoru takisto vyplýva, že podmienky nájomnej zmluvy stanovujú, že pani Walderdorff si vyhradila právo rybolovu v týchto vodných plochách a právo povoli? každý de? jednej pozvanej osobe vykonáva? tam rybolov. Pod?a zmluvy, o ktorú ide vo veci samej teda rybárske združenie nemá právo vylú?í akéko?vek iné osoby z užívania vodných plôch, ktorých je pani Walderdorff vlastníkom, ani vodných plôch, ktoré sú verejným majetkom, v prípade ktorých má právo rybolovu zapísané v katastri nehnute?ností.

22 V dôsledku toho je potrebné konštatovať, bez toho, aby bolo potrebné vyjadri? sa k otázke, či taká zmluva o poskytnutí práva vykonáva? rybolov, akou je tá, o ktorú ide vo veci samej, sa týka nehnute?nosti, že jeden z prvkov definície pojmu Spolo?enstva prenajímania nehnute?ného majetku, používanému v rámci režimu Spolo?enstva týkajúceho sa DPH, nie je v predmetnom prípade splnený, pretože zmluva o poskytnutí práva, o ktorú ide vo veci samej, neposkytuje rybárskemu združeniu právo užívať predmetnú nehnute?nos? a vylú?í z užívania takéhoto práva akúko?vek inú osobu.

23 Z týchto dôvodov je potrebné odpoveda? na položenú otázku tak, že ?lánok 13 B písm. b) šiestej smernice sa má vyklada? v tom zmysle, že poskytnutie práva vykonáva? rybolov za

úhradu, na základe nájomnej zmluvy uzavretej na obdobie desať rokov, vlastníkom vodnej plochy, pre ktorú bolo toto právo poskytnuté, ako aj majiteľom práva rybolovu vo vodnej ploche, ktorá je verejným majetkom, nepredstavuje prenájom, keďže v rámci tohto poskytnutia práva nebolo poskytnuté právo užívať predmetnú nehnuteľnosť a vylúčiť z užívania takéhoto práva akúkoľvek inú osobu.

O trovách

24 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom 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 (tretia komora) rozhodol takto:

Článok 13 B písm. b) šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia sa má vykladať v tom zmysle, že poskytnutie práva vykonávať rybolov za úhradu, na základe nájomnej zmluvy uzavretej na obdobie desať rokov, vlastníkom vodnej plochy, pre ktorú bolo toto právo poskytnuté, ako aj majiteľom práva rybolovu vo vodnej ploche, ktorá je verejným majetkom, nepredstavuje prenájom nehnuteľností, keďže v rámci tohto poskytnutia práva nebolo poskytnuté právo užívať predmetnú nehnuteľnosť a vylúčiť z užívania takéhoto práva akúkoľvek inú osobu.

Podpisy

* Jazyk konania: nemčina.