

Zadeva C-451/06

Gabriele Walderdorff

proti

Finanzamt Waldviertel

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien)

„Šesta direktiva o DDV – člen 13(B)(b) – Oprostitev – Zakup in dajanje v najem nepremičnin – Dodelitev pravice do ribolova proti plačilu“

Sklepni predlogi generalne pravobranilke E. Sharpston, predstavljeni 18. julija 2007

Sodba Sodišča (tretji senat) z dne 6. decembra 2007

Povzetek sodbe

Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve, določene s Šesto direktivo – Oprostitev zakupa in dajanja v najem nepremičnin

(Direktiva Sveta 77/388, člen 13(B)(b))

Člen 13(B)(b) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih je treba razlagati tako, da dodelitev pravice do ribolova proti plačilu v obliki zakupne pogodbe, sklenjene za dobo desetih let med lastnikom zemljišča, na katerem so vodne površine, za katere je bila priznana pravica, in imetnikom pravice do ribolova na vodni površini, ki je na javnem dobrem, ne pomeni niti zakupa niti dajanja v najem nepremičnin, ker ta dodelitev ne podeljuje pravice do uporabe zadevne nepremičnine in izključitve vseh drugih oseb od te pravice.

(Glej točko 23 in izrek.)

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 6. decembra 2007(*)

„Šesta direktiva o DDV – člen 13(B)(b) – Oprostitev – Zakup in dajanje v najem nepremičnin – Dodelitev pravice do ribolova proti plačilu“

V zadevi C-451/06,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo

Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien (Avstrija), z odločbo z dne 24. oktobra 2006, ki je prispela na Sodišče 6. novembra 2006, v postopku

Gabriele Walderdorff

proti

Finanzamt Waldviertel,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Rosas, predsednik senata, U. Løhmus (poročevalec), J. N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh in A. Arabadjiev, sodniki,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: R. Grass,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Komisijo Evropskih skupnosti D. Triantafyllou, zastopnik,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 18. julija 2007

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 13(B)(b) 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 (UL L 145, str. I, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med G. Walderdorff in Finanzamt Waldviertel (v nadaljevanju: Finanzamt) zaradi obdavčenja zakupa pravice do ribolova z davkom na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 Člen 2(1) Šeste direktive predvideva, da je predmet DDV dobava blaga in storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo.

4 Člen 13(B) Šeste direktive določa:

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

[...]

b) [zakup] [in] dajanje v najem nepremičnin, razen:

1. nastanitve, kot je opredeljena v zakonodaji držav članic, v hotelskem sektorju ali v sektorjih s podobnimi funkcijami, vključno z nastanitvijo v po itni skih taborih ali na prostorih, urejenih za taborjenje;
2. dajanja v najem gara  in površin za parkiranje vozil;
3. dajanja v najem stalno instalirane opreme in strojev;
4. najema sefov.

Države članice lahko uporabijo nadaljnje izključitve iz obsega te oprostitve.

[...]"

Nacionalna ureditev

5 Na podlagi člena 1(1) zakona o prometnem davku iz leta 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994, v nadaljevanju: UStG) so predmet prometnega davka dobave in druge storitve, ki jih podjetnik v okviru dejavnosti svojega podjetja opravi na ozemlju države za plačilo.

6 V skladu s členom 6(1), točka 16, UStG so DDV oproščeni:

„Dajanje v najem in zakup nepremičnin, pravic, za katere se uporabljajo predpisi civilnega prava v zvezi z nepremičninami, ter pravic o uporabi zemlji  in nepremičnin v državni lasti; prepustitev v uporabo poslovnih prostorov ali drugih prostorov na podlagi pogodb o užitku se šteje za dajanje v najem ali zakup nepremičnin. Osebna poraba je tudi oproščena DDV. DDV niso oproščeni:

- dajanje v najem (prepustitev v uporabo) nepremičnin za stanovanjske namene, razen osebne porabe;
- dajanje v najem in zakup strojev ter drugih naprav vseh vrst, ki spadajo k obratu podjetja,  prav so bistveni sestavni deli nepremičnine;
- nastanitev v bivalnih in spalnih prostorih, urejenih za ta namen;
- dajanje v najem (prepustitev v uporabo) prostorov ali mest, namenjenih za parkiranje vozil vseh vrst;
- dajanje v najem (prepustitev v uporabo) zemlji , urejenih za kampiranje“.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

7 Ga. Walderdorff vodi kmetijsko in gozdarsko gospodarstvo v Avstriji. Transakcije, ki jih opravlja v okviru svoje gospodarske dejavnosti, so zavezane splošni ureditvi na področju DDV.

8 G. Walderdorff je 21. novembra 1995 s Sportfischereiverein Zwettl (dru stvo za športni ribolov iz Zwettla, v nadaljevanju: ribi sko dru stvo) sklenila pogodbo za obdobje desetih let. V skladu s to pogodbo je ribi sko dru stvo proti plačilu imelo pravico do ribolova, po eni strani, v dveh ribnikih, ki se nahajata na gospodarstvu G. Walderdorff in glede katerih ima slednja kot lastnica zemljiša pravico do ribolova, in, po drugi strani, na ribolovnem območju, ki je del javnega dobrega, na katerem ima G. Walderdorff pravico do ribolova, vpisano v katastru (območje Zwettl I/3). Navedena zakupna pogodba je bila sklenjena za obdobje od 1. januarja 1996 do 31.

decembra 2005. G. Walderdorff za te zakupne transakcije ni plačala DDV. Tudi zakupniku tega davka ni zaračunala.

9 Finanzamt je po davčni inšpekciji, opravljeni za leta od 1998 do 2000, ugotovil, da bi morale biti zakupnine obdavčene z DDV po splošni stopnji, ker dohodki od zadevnega zakupa niso bili prejeti zaradi zakupa stvarne pravice na nepremičnini, ki je oproščena davka na podlagi UStG. Po mnenju Finanzmat je treba pravico do ribolova obravnavati kot pravico, neodvisno od zemljišča.

10 Tako je Finanzamt 24. marca 2003 za navedena leta zoper G. Walderdorff sprejel odločbe o odmeri davka, v katerih je transakcijam, zavezanim splošni 20-odstotni davčni stopnji, dodal izkupiške iz zakupa pravice do ribolova. G. Walderdorff je z dopisom z dne 24. aprila 2003 vložila ugovor zoper te odločbe, s katerim je zahtevala, da se transakcije zakupa pravice do ribolova oprostito davka na podlagi člena 6(1), točka 16, UStG.

11 Finanzamt je ta ugovor zavrnil in nato na zahtevo G. Walderdorff zadevo predložil Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien.

12 Spor pred tem sodiščem se nanaša na vprašanje, ali so plačila zakupnine na podlagi pogodbe, sklenjene med G. Walderdorff in ribiškimi društvom, zavezana splošni stopnji DDV na podlagi splošnega sistema ali se uporablja oprostitve, predvidena v členu 6(1), točka 16, UStG.

13 V teh okoliščinah je Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 13(B)(b) Šeste direktive [...] razlagati tako, da je dodelitev pravice do ribolova proti plačilu v obliki zakupne pogodbe, sklenjene za dobo desetih let

- med lastnikom zemljišča, na katerem so vodne površine, za katere je bila priznana pravica, in
- imetnikom pravice do ribolova na vodni površini, ki je na javnem dobrem,

„[zakup] ali dajanje v najem nepremičnin“

Vprašanje za predhodno odločanje

14 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 13(B)(b) Šeste direktive razlagati tako, da v smislu te določbe „[zakup] [in] dajanje v najem nepremičnin“ pomeni, da lastnik vodnih površin in imetnik pravice do ribolova na vodni površini, ki spada pod javno dobro, s sklenitvijo zakupne pogodbe za obdobje desetih let proti plačilu podelita pravico do ribolova na teh vodnih površinah.

15 Uvodoma je treba ugotoviti, da se pogodba, sklenjena med G. Walderdorff in ribiškimi društvom, nanaša na podelitev pravice do ribolova na vodnih površinah. Transakcije zakupa na podlagi navedene pogodbe so zato v skladu s Šesto direktivo na celoma zavezane DDV. Preveriti je treba, ali spadajo tudi na področje uporabe oprostitve, predvidene v členu 13(B)(b) Šeste direktive.

16 Opozoriti je treba, da na podlagi ustaljene sodne prakse oprostitve iz člena 13 Šeste direktive pomenijo avtonomne pojme prava Skupnosti, ki morajo torej imeti skupnostno opredelitev (glej sodbe z dne 12. septembra 2000 v zadevi Komisija proti Irski, C-358/97, Recueil, str. I-6301, točka 51; z dne 16. januarja 2003 v zadevi Maierhofer, C-315/00, Recueil, str. I-563, točka 25; z dne 12. junija 2003 v zadevi Sinclair Collis, C-275/01, Recueil, str. I-5965, točka 22; z dne 18. novembra 2004 v zadevi Temco Europe, C-284/03, ZOdl., str. I-11237, točka 16; z dne 3. marca 2005 v zadevi Fonden Marselisborg Lyshavn, C-428/02, ZOdl., str. I-1527, točka 27, in z

dne 19. aprila 2007 v zadevi Velvet & Steel Immobilien, C-455/05, ZOdl., str. I-0000, točka 15).

17 Zaradi neobstoja opredelitve pojma „[zakup]“ in „dajanje v najem nepremi?nin“ v ?lenu 13(B)(b) Šeste direktive je Sodiš?e dajanje v najem nepremi?nin v smislu te dolo?be opredelilo kot pravico, ki jo lastnik nepremi?nine da najemniku v zameno za pla?ilo in za dogovorjeni ?as, da uporablja to nepremi?nino in da od njene uporabe izklju?i vse tretje osebe (glej, v tem smislu, sodbe z dne 4. oktobra 2001 v zadevi „Goed Wonen“, C-326/99, Recueil, str. I-6831, točka 55; z dne 9. oktobra 2001 v zadevi Mirror Group, C-409/98, Recueil, str. I-7175, točka 31, in v zadevi Cantor Fitzgerald International, C-108/99, Recueil, str. I-7257, točka 21, ter že navedene sodbe Komisija proti Irski, to?ke od 52 do 57; Sinclair Collis, to?ka 25; Temco Europe, to?ka 19, in Fonden Marselisborg Lystbådehavn, to?ka 30).

18 Na podlagi ustaljene sodne prakse se izrazi, ki so bili uporabljeni za opis oprostitev, dolo?enih v ?lenu 13 Šeste direktive, vklju?no s pojmi „[zakup]“ in „dajanje v najem nepremi?nin“, razlagajo ozko glede na to, da te oprostitve pomenijo izjeme od splošnega na?ela, na podlagi katerega se DDV pla?uje za vsako storitev, ki jo dav?ni zavezanec opravi za pla?ilo (glej zlasti sodbo z dne 18. januarja 2001 v zadevi Stockholm Lindöpark, C-150/99, Recueil, str. I-493, točka 25; ter že navedene sodbe Komisija proti Irski, to?ki 52 in 55; Sinclair Collis, to?ka 23; Temco Europe, to?ka 17, in Fonden Marselisborg Lystbådehavn, to?ka 29).

19 V zadevi v postopku v glavni stvari je nesporno, da je G. Walderdorff z ribiškimi društvom proti pla?ilu sklenila desetletno pogodbo o dodelitvi pravice do ribolova na ve? vodnih površinah. Sodiš?e je že odlo?ilo, da je lahko površina, ki je popolnoma ali delno preplavljena, opredeljena kot nepremi?nina, ki je lahko predmet dajanja v najem ali zakupa (glej v tem smislu že navedeno sodbo Marselisborg Lystbådehavn, to?ka 34, in sodbo z dne 7. septembra 2006 v zadevi Heger, C-166/05, ZOdl., str. I-7749, točka 20).

20 Kot je generalna pravobranilka v to?ki 23 sklepnih predlogov pravilno poudarila, je treba združiti vse elemente opredelitve zakupa in dajanja v najem nepremi?nin iz to?ke 17 te sodbe. To velja zlasti za element, da se z zakupom ali z dajanjem v najem nepremi?nine podeli pravica do uporabe navedene nepremi?nine in izklju?itve vseh tretjih oseb od uporabe te pravice. To pa ne ustreza dejanskemu stanju v sporu o glavni stvari.

21 Iz predložitvene odlo?be izhaja, da ima na podlagi pogodbe, sklenjene med G. Walderdorff in ribiškimi društvom, slednje zgolj pravico do ribolova na zadevnih vodnih površinah. Iz listin, ki so bile predložene Sodiš?u, tudi izhaja, da dolo?be zakupne pogodbe predvidevajo, da si G. Walderdorff pridru?uje pravico do ribolova na teh vodnih površinah in pravico, da dovoli enemu gostu na dan tam ribariti. Na podlagi pogodbe v postopku v glavni stvari torej ribiško društvo nima pravice do izklju?itve vseh drugih oseb od pravice do uporabe vodne površine, katerih lastnica je G. Walderdorff, niti pravice glede vodnih površin, ki so del javnega dobrega in na katerih ima slednja pravico do ribolova, vpisano v katastru.

22 Zato je treba – ne da bi se bilo treba izre?i o vprašanju, ali se pogodba o dodelitvi pravice, kot je ta v postopku v glavni stvari, nanaša na nepremi?nino –, ugotoviti, da eden od elementov opredelitve skupnostnih pojmov zakup in dajanje v najem nepremi?nin, ki se uporabljajo v okviru sistema Skupnosti o DDV, ni podan, saj pogodba o dodelitvi v sporu o glavni stvari ribiškemu društvu ne podeljuje pravice do uporabe zadevne nepremi?nine in izklju?itve vseh drugih oseb od te pravice.

23 Torej je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 13(B)(b) Šeste direktive razlagati tako, da dodelitev pravice do ribolova proti pla?ilu v obliki zakupne pogodbe, sklenjene za dobo desetih let med lastnikom zemljiš?a, na katerem so vodne površine, za katere je bila priznana pravica, in imetnikom pravice do ribolova na vodni površini, ki je na javnem dobrem, ne

pomeni niti zakupa niti dajanja v najem nepremi?nin, ker ta dodelitev ne podeljuje pravice do uporabe zadevne nepremi?nine in izklju?itve vseh drugih oseb od te pravice.

Stroški

24 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiš?em, to odlo?i o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (tretji senat) razsodilo:

?len 13(B)(b) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero je treba razlagati tako, da dodelitev pravice do ribolova proti pla?ilu v obliki zakupne pogodbe, sklenjene za dobo desetih let med lastnikom zemljiš?a, na katerem so vodne površine, za katere je bila priznana pravica, in imetnikom pravice do ribolova na vodni površini, ki je na javnem dobrem, ne pomeni niti zakupa niti dajanja v najem nepremi?nin, ker ta dodelitev ne podeljuje pravice do uporabe zadevne nepremi?nine in izklju?itve vseh drugih oseb od te pravice.

Podpisi

* Jezik postopka: nemš?ina.