

Zadeva C-84/09

X

proti

Skatteverket

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Regeringsrätten)

„DDV – Direktiva 2006/112/ES – členi 2, 20, prvi odstavek, in 138(1) – Pridobitev nove jadrnice znotraj Skupnosti – Takojšnja uporaba nakupljenega blaga v državi članici pridobitve ali v drugi državi članici pred njegovim prevozom v namembni kraj – Rok, v katerem se začne prevoz blaga v namembni kraj – Najdaljši čas trajanja prevoza – Trenutek, v katerem je treba za namene obdavčitve opraviti presojo, ali je prevozno sredstvo novo“

Povzetek sodbe

1. *Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Prehodna ureditev za obdavčevanje trgovine med državami članicami*

(Direktiva Sveta 2006/112, členi 2(1)(b)(ii), 20, prvi odstavek, in 138(1))

2. *Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Prehodna ureditev za obdavčevanje trgovine med državami članicami*

(Direktiva Sveta 2006/112, člen 2(2)(b))

1. Člena 20, prvi odstavek, in 138(1) Direktive 2006/112 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da opredelitev transakcije za dobavo ali pridobitev znotraj Skupnosti ne more biti odvisna od spoštovanja kakršnegakoli roka, v katerem bi se moral začeti ali končati prevoz zadevnega blaga iz države članice dobave v namembno državo članico. Vendar pa je zato, da se lahko opravi taka opredelitev in določi kraj pridobitve, treba ugotoviti časovno in stvarno povezavo med dobavo zadevnega blaga in njegovim prevozom ter neprekinjen potek transakcije.

V posebnem primeru pridobitve novega prevoznega sredstva v smislu člena 2(1)(b)(ii) te direktive je treba pri določitvi tega, ali gre pri zadevni transakciji za transakcijo znotraj Skupnosti, opraviti splošno presojo vseh objektivnih okoliščin ter namena pridobitelja – pod pogojem, da je podprt z objektivnimi dejavniki – ki omogočajo določitev države članice, v kateri je načrtovana končna uporaba zadevnega blaga. V zvezi s tem med okoliščinami, ki bi lahko imele določen pomen, poleg časovnega poteka prevoza zadevnega blaga med drugim spadajo kraj njegove registracije in običajne uporabe, kraj stalnega prebivališča pridobitelja ter obstoj ali neobstoj vezi, ki jih pridobitelj vzdržuje z državo članico dobave ali drugo državo članico. V posebnem primeru pridobitve jadrnice se lahko za pomembne izkažejo tudi država članica zastave, kraj, v katerem bo jadrnica običajno parkirana ali zasidrana, in kraj njenega prezimovanja.

Vendar pa v okviru pridobitve znotraj Skupnosti ni mogoče zahtevati, da bi se prevoz prevoznega sredstva opravil neposredno po njegovi dobavi, da bi bil neprekinjen in da se zadevno blago pred ali med navedenim prevozom nikakor ne bi uporabljalo. To, kar je pomembno, je določiti, v kateri državi članici bo prišlo do končne in trajne uporabe zadevnega prevoznega sredstva. Glede na to

njegova uporaba med prevozom, ?eprav za rekreacijo, predstavlja le popolnoma zanemarljivo obdobje v primerjavi z življenjsko dobo prevoznega sredstva na splošno.

(Glej to?ke 33, 45, 46, 48, 50 in 51 ter to?ko 1 izreka.)

2. Presoja, ali je prevozno sredstvo, ki je predmet pridobitve znotraj Skupnosti, novo v smislu ?lena 2(2)(b) Direktive 2006/112 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, je treba opraviti glede na trenutek, ko je prodajalec zadevno blago dobavil pridobitelju, to je glede na trenutek, ko se pravica do razpolaganja s tem blagom kot lastnik prenese s prodajalca na pridobitelja.

(Glej to?ki 55 in 57 ter to?ko 2 izreka.)

SODBA SODIŠ?A (drugi senat)

z dne 18. novembra 2010(*)

„DDV – Direktiva 2006/112/ES – ?leni 2, 20, prvi odstavek, in 138(1) – Pridobitev nove jadrnice znotraj Skupnosti – Takojšnja uporaba nakupljenega blaga v državi ?lanici pridobitve ali v drugi državi ?lanici pred njegovim prevozom v namembni kraj – Rok, v katerem se za?ne prevoz blaga v namembni kraj – Najdaljši ?as trajanja prevoza – Trenutek, v katerem je treba za namene obdav?itve opraviti presoj, ali je prevozno sredstvo novo“

V zadevi C?84/09,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 234 ES, ki ga je vložilo Regeringsrätten (Švedska) z odlo?bo z dne 16. februarja 2009, ki je prispela na Sodiš?e 26. februarja 2009, v postopku

X

proti

Skatteverket,

SODIŠ?E (drugi senat),

v sestavi J. N. Cunha Rodrigues, predsednik senata, A. Arabadžiev, U. L?hmus (poro?evalec), A. Ó Caoimh, sodniki, in P. Lindh, sodnica,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodna tajnica: C. Str?mholm, administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 15. aprila 2010,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za X U. Käll, D. Kleist in M. Johansson, odvetniki,
- za Skatteverket C. Olsson, odvetnik,
- za Švedsko vlado A. Falk in S. Johannesson, zastopnici,
- za nemško vlado M. Lumma in B. Klein, zastopnika,
- za Evropsko komisijo D. Triantafyllou in P. Dejmek, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 6. maja 2010

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 2, 20, prvi odstavek, in 138(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med X in Skatteverket (švedska davčna uprava) glede predhodne davčne odločbe Skatterättsnämnden (komisija za davčno pravo) v zvezi z obveznostjo plačila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) na Švedskem od pridobitve nove jadrnice v drugi državi članici.

Pravni okvir

Direktiva 2006/112

3 Z Direktivo 2006/112 so bili z učinkom od 1. januarja 2007 obstoječi predpisi Unije na področju DDV, zlasti Šesta direktiva 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), razveljavljeni in nadomeščeni.

4 V uvodni izjavi 11 Direktive 2006/112 je navedeno:

„V tem prehodnem obdobju je treba tudi [...] nekatere [...] dobave [, znotraj Skupnosti,] novih prevoznih sredstev posameznikom ali osebam, ki so plačala davka oprošene, oziroma organom, ki niso davčni zavezanci, obdavčiti v namembni državi članici po stopnjah in pod pogoji, ki veljajo v tej državi članici, ker bi lahko tovrstne transakcije, če posebnih določb ne bi bilo, povzročile znatna izkrivljanja konkurence med državami članicami.“

5 Člen 2 te direktive določa:

„1. Predmet DDV so naslednje transakcije:

a) dobave blaga, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

b) pridobitve blaga znotraj Skupnosti, ki jih za plačilo na ozemlju države članice opravi:

[...]

ii) v primeru novih prevoznih sredstev, davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni

zavezanec in katere druge pridobitve niso predmet DDV na podlagi člena 3(1), ali katera koli druga oseba, ki ni davčni zavezanec;

[...]

2. (a) Za namene točke (ii) odstavka 1(b) se za „prevozna sredstva“ štejejo naslednja prevozna sredstva, namenjena za prevoz oseb ali blaga:

[...]

ii) plovila, daljša od 7,5 metrov, razen plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo in plovil, ki so namenjena opravljanju komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti, ali za reševanje ali pomoč na morju ali za priobalni ribolov;

[...]

(b) Ta prevozna sredstva štejejo za „nova“ v naslednjih primerih:

[...]

ii) ko gre za plovila, če je dobava opravljena v treh mesecih od datuma, ko so bila prvič dana v uporabo, ali če plovilo ni plulo več kot 100 ur;

[...]

(c) Države članice določijo pogoje, pod katerimi se dejstva iz točke (b) lahko štejejo za izpolnjena.“

6 V skladu s členom 14(1) navedene direktive „dobava blaga“ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

7 Člen 20, prvi odstavek, te direktive določa:

„Pridobitev blaga znotraj Skupnosti“ pomeni pridobitev pravice do razpolaganja s premoženji kot lastnik, ki jih pridobitelju odpošlje ali pripelje prodajalec ali pridobitelj ali druga oseba za njun račun, v drugo državo članico, kot je država, v kateri se pošiljanje ali prevoz blaga začne.“

8 V skladu s členom 40 Direktive 2006/112 se za kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti šteje kraj, kjer se blago nahaja v trenutku, ko se konča odpošiljanje ali prevoz blaga pridobitelju.

9 Člen 68 te direktive določa:

„Obdavčljivi dogodek nastane v trenutku, ko je opravljena pridobitev blaga znotraj Skupnosti.

Šteje se, da je pridobitev blaga znotraj Skupnosti opravljena, kadar se za dobavo podobnega blaga šteje, da je bila opravljena na ozemlju zadevne države članice.“

10 Člen 138 navedene direktive določa:

„1. Države članice oprostijo dobave blaga, ki ga prodajalec ali pridobitelj, ali druga oseba za njun račun odpošlje ali odpelje z ozemlja vsake od njih, vendar znotraj Skupnosti, opravljene za drugega davčnega zavezanca ali pravno osebo, ki ni davčni zavezanec, ki deluje kot taka v državi članici, ki ni država članica, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga začne.“

2. Razen dobav iz odstavka 1, države članice oprostitijo naslednje transakcije:

a) dobave novih prevoznih sredstev, ki jih prodajalec ali pridobitelj ali druga oseba za njun račun odpošlje ali odpelje pridobitelju z njihovega ozemlja, vendar znotraj Skupnosti, če so opravljene za davčne zavezanke ali pravne osebe, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj Skupnosti na podlagi člena 3(1) niso predmet DDV, ali za katero koli drugo osebo, ki ni davčni zavezanec;

[...]"

Nacionalna ureditev

11 V skladu s členom 1 iz poglavja 1 Mervärdesskattelag (zakon o davku na dodano vrednost, SFS 1994, št. 200, v nadaljevanju: zakon o DDV) se davek na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) plača med drugim od prodaje blaga ali storitev, opravljene v okviru poslovne dejavnosti znotraj države, in od pridobitev premišnin znotraj Skupnosti.

12 V skladu s členom 2 iz poglavja 2a tega zakona gre za pridobitev znotraj Skupnosti, če se blago pridobi za plačilo in ga na Švedsko iz druge države članice pripelje pridobitelj sam, ali prodajalec, ali pa druga oseba za njun račun.

13 V skladu s členom 3 iz poglavja 2a zakona o DDV je treba pridobitev blaga šteti za pridobitev znotraj Skupnosti, če gre za pridobitev novega prevoznega sredstva v smislu člena 13a iz poglavja 1 navedenega zakona.

14 V skladu s členom 13a iz poglavja 1 tega zakona se za nova prevozna sredstva – z doloženimi izjemami, ki v obravnavanem primeru niso upoštevne – štejejo med drugim plovila, daljša od 7,5 metra, če so bila prodana v treh mesecih od datuma, ko so bila prvič dana v uporabo, ali če pred prodajo niso plula več kot 100 ur.

15 V skladu s členom 30a iz poglavja 3 zakona o DDV je prodaja novih prevoznih sredstev, ki jih prodajalec ali kupec oziroma druga oseba za njun račun pripelje iz Švedske v drugo državo članico, oproščena DDV, čeprav kupec ni registriran kot zavezanec za plačilo DDV.

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

16 Fizična oseba X s prebivališčem na Švedskem namerava v Združenem kraljestvu za zasebno uporabo kupiti novo jadrnico, daljšo od 7,5 metra. Po dobavi jo namerava od tri do pet mesecev uporabljati v državi dobave za rekreacijo in tako z njo pluti več kot 100 ur. Alternativno jo namerava takoj po dobavi odpeljati iz Združenega kraljestva in jo podobno uporabljati v drugih državah članicah, ki niso Kraljevina Švedska. V obeh primerih naj bi plovilo po načrtovani uporabi po morju prepeljali v končni namembni kraj na Švedskem.

17 Da bi razjasnila davčne posledice načrtovane transakcije, je oseba X od Skatterättsnämnden zahtevala izdajo predhodne davčne odločbe v zvezi z vprašanjem, ali bo pridobitev v katerem od teh primerov obdavčena na Švedskem.

18 Skatterättsnämnden je odločila, da je treba v obeh primerih šteti, da gre za pridobitev novega prevoznega sredstva znotraj Skupnosti, od katere mora oseba X na Švedskem plačati DDV. Navedena komisija je presodila, da je treba jadrnico po dostavi iz ladjedelnice obravnavati kot novo prevozno sredstvo, saj v trenutku, ko je oseba X lahko z njo razpolagala kot lastnik, ni bila v uporabi več kot tri mesece od datuma, ko je bila prvič dana v uporabo, in z njo ni bilo opravljenih več kot 100 ur plovbe. Dejstvo, da ti pogoji naj ne bi bili izpolnjeni ob prispetju jadrnice na

Švedsko, za to presojo naj ne bi bilo pomembno. Skatterättsnämnden je poleg tega menila, da se prevoz za?ne v trenutku pridobitve zadevne jadrnice ali v trenutku, ko jo prodajalec dostavi in da je kraj pridobitve znotraj Skupnosti v državi ?lanici, kjer se jadrnica nahaja, ko je prevoz kon?an, to pa je v obravnavanem primeru na Švedskem.

19 Ker je oseba X menila, da bi bilo treba na?rtovano pridobitev obdav?iti kot dobavo na ozemlju Združenega kraljestva, je zoper to predhodno odlo?bo vložila tožbo pri Regeringsrätt. Skatteverket pa je predlagala, da predložitveno sodiš?e potrdi navedeno predhodno odlo?bo.

20 V teh okoliš?inah je Regeringsrätt prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba ?lena 138 in 20 Direktive [2006/112] razlagati tako, da se mora prevoz z ozemlja države ?lanice izvora za?eti v dolo?enem roku, da bi bila prodaja oproš?ena davka in bi se štelo, da je bila opravljena pridobitev znotraj Skupnosti?

2. Podobno, ali je treba ta ?lena razlagati tako, da se mora prevoz kon?ati v namembni državi v dolo?enem roku, da bi bila prodaja oproš?ena davka in bi se štelo, da je bila opravljena pridobitev znotraj Skupnosti?

3. Ali na odgovora na prvo in drugo vprašanje vpliva dejstvo, da gre pri pridobitvi za novo prevozno sredstvo in je pridobitelj posameznik, ki namerava v kon?ni fazi prevozno sredstvo uporabljati v dolo?eni državi ?lanici?

4. V zvezi s pridobitvijo znotraj Skupnosti, glede na kateri trenutek je treba opraviti presojo, ali je prevozno sredstvo novo v skladu s ?lenom 2(2)(b) Direktive [2006/112]?“

Vprašanja za predhodno odlo?anje

Prva tri vprašanja

21 Predložitveno sodiš?e s prvimi tremi vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba ?lena 20, prvi odstavek, in 138(1) Direktive 2006/112 razlagati tako, da je opredelitev transakcije za dobavo ali pridobitev znotraj Skupnosti odvisna od spoštovanja dolo?enega roka, v katerem se mora za?eti ali kon?ati prevoz zadevnega blaga iz države ?lanice dobave v namembno državo ?lanico. To sodiš?e si zlasti želi izvedeti, ali je v zvezi s tem pomembno dejstvo, da gre za novo prevozno sredstvo, ki ga pridobitelj, ki je fizi?na oseba, namerava uporabljati v dolo?eni državi ?lanici.

22 Uvodoma je treba spomniti, da prehodna ureditev DDV, ki velja za trgovino znotraj Skupnosti in je bila uvedena z Direktivo Sveta z dne 16. decembra 1991 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in o spremembi Direktive 77/388/EGS zaradi odprave dav?nih meja (91/680/EGS) (UL L 376, str. 1), temelji na uvedbi novega obdav?ljivega dogodka, namre? pridobitvi blaga znotraj Skupnosti, ki omogo?a prenos dav?nih prihodkov na državo ?lanico kon?ne potrošnje dobavljenega blaga (glej v tem smislu sodbo z dne 27. septembra 2007 v zadevi Teleos in drugi, C?409/04, ZOdl., str. I?7797, to?ke 21, 22 in 36).

23 Tako je bil namen mehanizma, pri katerem je šlo, po eni strani, za oprostitev, s strani države članice odhoda, dobave, ki ji sledi odposlanje ali prevoz znotraj Skupnosti, dopolnjeno s pravico do odbitka ali vračilom vnaprej plačanega DDV v tej državi članici, in, po drugi strani, za obdavčitev pridobitve znotraj Skupnosti s strani države članice prispetja zagotovitev jasne razmejitev davčnih pristojnosti držav članic (glej v tem smislu sodbo z dne 6. aprila 2006 v zadevi EMAG Handel Eder, C-245/04, ZOdl., str. I-3227, točka 40).

24 Iz uvodne izjave 11 Direktive 2006/112, v kateri je povzeta vsebina enajste uvodne izjave Direktive 91/680, posebej glede pravil v zvezi z obdavčitvijo pridobitev novih prevoznih sredstev izhaja, da njihov namen ni le razdeliti davčne pristojnosti, temveč tudi preprečevati izkrivljanja konkurence med državami članicami, do katerih bi lahko prišlo zaradi uporabe različnih davčnih stopenj. Če namreč ne bi bilo prehodne ureditve, bi se trženje novih prevoznih sredstev omejilo na države članice z nizko stopnjo DDV, in sicer v škodo drugih držav članic in njihovih davčnih prihodkov. Kot je generalna pravobranilka navedla v točki 34 sklepnih predlogov, je zakonodajalec Unije v skladu s členom 2(1)(b)(ii) Direktive 2006/112 obdavčil ne le pridobitev novih prevoznih sredstev, ki jo opravijo davčni zavezanci ali pravne osebe, ki niso davčni zavezanci, temveč tudi pridobitev, ki jo opravijo posamezniki, in to zlasti zaradi velike vrednosti in možnosti preprostega prevoza tega blaga.

25 Določbi, na kateri se nanašajo Sodišču predložena vprašanja, je treba razlagati glede na te okoliščine in cilje.

26 Na prvem mestu, v zvezi z vprašanjem, ali mora biti prevoz zadevnega blaga k pridobitelju v smislu členov 20, prvi odstavek, in 138(1) Direktive 2006/112 opravljen v določenem roku, je treba najprej ugotoviti, da ti določbi določata pogoje, ki morajo biti izpolnjeni, da se transakcija šteje za dobavo ali pridobitev blaga znotraj Skupnosti.

27 Tako je pridobitev blaga znotraj Skupnosti opravljena in je mogoče uporabiti oprostitev dobave znotraj Skupnosti le, če je bila pravica do razpolaganja z blagom kot lastnik prenesena na pridobitelja in dobavitelj dokaže, da je bilo to blago odposlano ali odpeljeno v drugo državo članico in da je zaradi te pošiljke ali prevoza navedeno blago fizično zapustilo ozemlje države članice dobave (glej zgoraj navedeno sodbo Teleos in drugi, točka 42, in sodbo z dne 27. septembra 2007 v zadevi Twoh International, C-184/05, ZOdl., str. I-7897, točka 23).

28 Pri dobavi nekega blaga znotraj Skupnosti in pridobitvi tega blaga znotraj Skupnosti gre v resnici za eno in isto gospodarsko transakcijo, zato je treba določbi, navedeni v točki 26 te sodbe, razlagati tako, da se jima določita enak pomen in obseg (v zvezi s členoma 28a(3), prvi pododstavek, in 28c(A)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive, katerih vsebina ustreza členoma 20, prvi odstavek, in 138(1) Direktive 2006/112, glej zgoraj navedeno sodbo Teleos in drugi, točki 23 in 34).

29 Nato je treba ugotoviti, da niti člen 20, prvi odstavek, niti člen 138(1) Direktive 2006/112 ne določata, da se mora, da bi bilo mogoče uporabiti ti določbi, prevoz zadevnega blaga k pridobitelju začeti ali končati v nekem roku.

30 Določitev konkretnega roka za ta prevoz bi bila poleg tega v nasprotju s sistematiko navedenih določb ter z okoliščinami in cilji prehodne ureditve DDV, ki velja za trgovino znotraj Skupnosti, kot so navedeni v tokah od 22 do 24 te sodbe.

31 Z uporabo roka, v katerem bi se moral začeti ali končati prevoz zadevnega blaga k pridobitelju, bi bila pridobiteljem dana možnost, da državo članico, v kateri bo obdavčena pridobitev novega prevoznega sredstva, izberejo glede na to, kje so davčne stopnje in pogoji zanje

najugodnejši. Taka možnost bi ogrozila uresnitev cilja prehodne ureditve DDV, ki velja za trgovino znotraj Skupnosti, ker bi bile države članice dejanske končne potrošnje prikrajšane za davčne prihodke, ki jim pripadajo. Podobno bi bila prepustitev take izbire pridobiteljem v nasprotju s ciljem preprečevanja izkrivljanj konkurence med državami članicami v okviru trgovine z novimi prevoznimi sredstvi.

32 Z zadevo v glavni stvari je ponazorjeno nespoštovanje načela obdavčitve v namembni državi članici, do katerega bi prišlo ob uporabi konkretnega roka, v katerem bi se moral zažeti ali končati prevoz zadevnega blaga k pridobitelju. Če bi se namreč sledilo razlagi osebe X, da obstaja strog rok za zažetek prevoza zadevnega blaga, bi za prikritje tega, da gre za transakcijo znotraj Skupnosti, ali za spremembo razdelitve davčnih pristojnosti v korist druge države članice, ki ni namembna država članica transakcije znotraj Skupnosti, zadoščalo, da ta oseba zavlačuje s prevozom zadevnega blaga v namembno državo članico. Tako v prvem kot v drugem primeru bi bila Kraljevina Švedska prikrajšana za davčne prihodke.

33 Zato opredelitev transakcije za dobavo ali pridobitev znotraj Skupnosti ne more biti odvisna od spoštovanja konkretnega roka, v katerem bi se moral zažeti ali končati prevoz dobavljenega ali pridobljenega blaga. Vendar pa je zato, da se lahko opravi taka opredelitev in določi kraj pridobitve, treba ugotoviti časovno in stvarno povezavo med dobavo zadevnega blaga in njegovim prevozom ter neprekinjen potek transakcije.

34 Nazadnje te razlage ne more izpodbiti argument osebe X, da je z ureditvijo, ki velja v Združenem kraljestvu, določen konkretni rok, namreč rok dveh mesecev, v katerem se mora zadevno blago odpeljati z nacionalnega ozemlja, da organi te države članice ne poberejo DDV. Oseba X meni, da je DDV dolgovan v Združenem kraljestvu, če prevoz zadevnega blaga ni opravljen v tem roku, in da bi prišlo do dvojne obdavčitve, če bi bilo tudi v Kraljevini Švedski treba plačati davek na podlagi pridobitve znotraj Skupnosti.

35 Čeprav je res, da države članice v skladu s členom 131 Direktive 2006/112 določijo pogoje za oprostitve dobav znotraj Skupnosti zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe teh oprostitvev in preprečevanja vsakršnih možnih davčnih utaj, izogibanja in zlorab, ostaja dejstvo, da morajo države članice pri izvrševanju svojih pooblastil spoštovati splošna načela prava, ki so del pravnega reda Unije, med katerimi sta zlasti načeli pravne varnosti in sorazmernosti (glej v tem smislu sodbi z dne 11. maja 2006 v zadevi Federation of Technological Industries in drugi, C-384/04, ZOdl., str. I-4191, točki 29 in 30, in z dne 21. februarja 2008 v zadevi Netto Supermarkt, C-271/06, ZOdl., str. I-771, točka 18).

36 Sodišče je posebej glede načela sorazmernosti razsodilo, da morajo v skladu z njim države članice imeti možnost zateči se k ukrepom, ki ob tem, da omogočajo učinkovito doseči cilj, ki ga zasleduje nacionalno pravo, čim manj škodujejo ciljem in načelom, ki jih določa zadevna zakonodaja Unije (glej sodbo z dne 18. decembra 1997 v združenih zadevah Molenheide in drugi, C-286/94, C-340/95, C-401/95 in C-47/96, Recueil, str. I-7281, točka 46, ter zgoraj navedeni sodbi Teleos in drugi, točka 52, in Netto Supermarkt, točka 19).

37 Poleg tega se ukrepov, ki jih države članice zaradi tega sprejmejo, ne sme uporabljati na način, ki bi ogrozil nevtralnost DDV (glej sodbe z dne 19. septembra 2000 v zadevi Schmeink & Cofreth in Strobel, C-454/98, Recueil, str. I-6973, točka 59; z dne 21. februarja 2006 v zadevi Halifax in drugi, C-255/02, ZOdl., str. I-1609, točka 92, in z dne 27. septembra 2007 v zadevi Collée, C-146/05, ZOdl., str. I-7861, točka 26).

38 Iz tega izhaja, da mora država članica, če zaradi nespoštovanja roka za prevoz, določenega v njeni ureditvi, transakcijo, ki izpolnjuje objektivne pogoje dobave znotraj Skupnosti, podvrže plačilu DDV, tako plačani davek vrniti, da se prepreči dvojna obdavčitev, do katere bi lahko prišlo

zaradi izvrševanja pristojnosti s strani namembne države članice. V skladu s členom 21 Uredbe Sveta (ES) št. 1777/2005 z dne 17. oktobra 2005 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 77/388/EGS o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 288, str. 1) država članica, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga konča in v kateri se opravi pridobitev blaga znotraj Skupnosti, namreč izvede obdavčitev, ne glede na obravnavo transakcij v okviru DDV, ki se uporablja v državi članici, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga začne.

39 Kar zadeva, na drugem mestu, pridobitve novih prevoznih sredstev znotraj Skupnosti s strani oseb, ki niso davčni zavezanci, je treba ugotoviti, da glede roka, v katerem je treba opraviti prevoz blaga k pridobitelju, veljajo iste ugotovitve. Razlaga, ki potrjuje neobstoj določenega roka za prevoz, je v teh okoliščinah še toliko bolj nujna, ker naj bi, kot je bilo ugotovljeno v točkah 31 in 32 te sodbe, obstoj strogega roka pridobiteljem omogočal izognitev ne le cilju dodelitve davčnih prihodkov državi članici končne potrošnje zadevnega blaga, temveč tudi cilju preprečevanja izkrivljanj konkurence med državami članicami, ki je ločen cilj ureditve Unije na področju obdavčitve pridobitev novih prevoznih sredstev znotraj Skupnosti.

40 Vendar pa je treba zato, da bi se predložitvenemu sodišču dalo koristen odgovor za rešitev spora, o katerem odloča, pojasniti, pod katerimi pogoji bi bilo treba pridobitev novega prevoznega sredstva s strani posameznika, ki namerava zadevno blago uporabljati v neki državi članici, opredeliti za pridobitev znotraj Skupnosti.

41 V zvezi s tem je treba spomniti na ustaljeno sodno prakso, v skladu s katero so pojmi, ki opredeljujejo obdavčljive transakcije v okviru skupnega sistema DDV, objektivni in se uporabljajo neodvisno od ciljev in izidov zadevnih transakcij (glej v tem smislu sodbi z dne 12. januarja 2006 v združenih zadevah Optigen in drugi, C-354/03, C-355/03 in C-484/03, ZOdL., str. I-483, točka 44, in z dne 6. julija 2006 v združenih zadevah Kittel in Recolta Recycling, C-439/04 in C-440/04, ZOdL., str. I-6161, točka 41). Tako je treba opredelitev dobave ali pridobitve znotraj Skupnosti opraviti tudi na podlagi objektivnih dejavnikov, kot je obstoj fizičnega gibanja zadevnega blaga med državami članicami (zgoraj navedena sodba Teleos in drugi, točka 40).

42 Vendar pa je treba glede novih prevoznih sredstev ugotoviti, da uporaba pravila iz prejšnje točke za transakcije znotraj Skupnosti, ki zadevajo takšno blago, glede na posebno naravo teh transakcij ni enostavna.

43 V zvezi s tem je, prvič, prevoz prevoznih sredstev težko razlikovati od njihove uporabe. Drugič, opredelitev transakcije je zapletena zato, ker mora DDV od te transakcije plačati tudi posameznik, ki ni davčni zavezanec in za katerega ne veljajo obveznosti v zvezi z deklaracijo in računovodenjem, zato naknadna kontrola v zvezi z njim ni mogoča. Poleg tega ne more posameznik kot končni potrošnik pravice do odbitka DDV uveljavljati niti v primeru nadaljnje prodaje pridobljenega vozila in ima zato v primerjavi z gospodarskim subjektom večji interes, da se izogne plačilu davka.

44 Da bi bilo v teh okoliščinah transakcijo mogoče opredeliti za pridobitev znotraj Skupnosti, je treba opraviti splošno presojo vseh objektivnih dejstev, pomembnih za določitev tega, ali je pridobljeno blago dejansko zapustilo ozemlje države članice dobave in, ob pritrdilnem odgovoru, v kateri državi članici bo prišlo do njegove končne potrošnje.

45 Kot je generalna pravobranilka v zvezi s tem navedla v točki 38 sklepnih predlogov, med okoliščinami, ki bi lahko imele določen pomen, poleg časovnega poteka prevoza zadevnega blaga med drugim spadajo kraj njegove registracije in običajne uporabe, kraj stalnega prebivališča pridobitelja ter obstoj ali neobstoj vezi, ki jih pridobitelj vzdržuje z državo članico dobave ali drugo državo članico.

46 V posebnem primeru pridobitve jadrnice, kot je ta, ki se obravnava v zadevi v glavni stvari, se lahko za pomembne izkažejo tudi država članica zastave, kraj, v katerem bo jadrnica običajno parkirana ali zasidrana, in kraj njenega prezimovanja.

47 Poleg tega je v posebnem primeru pridobitve novega prevoznega sredstva treba, če je mogoče, upoštevati namene pridobitelja ob pridobitvi, pod pogojem, da so podprti z objektivnimi dejavniki (v zvezi s pravico do odbitka glej po analogiji sodbe z dne 14. februarja 1985 v zadevi Rompelman, 268/83, Recueil, str. 655, točka 24; z dne 26. septembra 1996 v zadevi Enkler, C-230/94, Recueil, str. I-4517, točka 24, in z dne 21. marca 2000 v združenih zadevah Gabalfriša in drugi, od C-110/98 do C-147/98, Recueil, str. I-1577, točka 47). To je še toliko bolj potrebno, če pridobitelj pravico do razpolaganja z zadevnim blagom kot lastnik pridobi v državi članici dobave in se zaveže, da bo blago odpeljal v namembno državo članico.

48 Vendar pa v nasprotju s tem, kar trdi oseba X, v okviru pridobitve znotraj Skupnosti ni mogoče zahtevati, da bi se prevoz prevoznega sredstva opravil neposredno po njegovi dobavi, da bi bil neprekinjen in da se zadevno blago pred ali med navedenim prevozom nikakor ne bi uporabljalo.

49 Po eni strani bi bila namreč z določitvijo takih strogih pogojev pridobitelju dana možnost izbire države članice, v kateri naj bo obdavčeno novo prevozno sredstvo, kar bi bilo v nasprotju z namenom Direktive 2006/112. Po drugi strani, kot je na obravnavi pravilno opozorila švedska vlada, ni nobenega razloga za uporabo različne davčne obravnave glede na to, ali je plovilo na Švedsko pripeljano na vlačilcu ali po morju.

50 Pomembno je namreč določiti, v kateri državi članici bo prišlo do končne in trajne uporabe zadevnega prevoznega sredstva. Glede na to njegova uporaba med prevozom, čeprav za rekreacijo, predstavlja le popolnoma zanemarljivo obdobje v primerjavi z življenjsko dobo prevoznega sredstva na splošno.

51 Glede na zgornje ugotovitve je treba na prva tri vprašanja odgovoriti, da je treba člena 20, prvi odstavek, in 138(1) Direktive 2006/112 razlagati tako, da opredelitev transakcije za dobavo ali pridobitev znotraj Skupnosti ne more biti odvisna od spoštovanja kakršnegakoli roka, v katerem bi se moral začeti ali končati prevoz zadevnega blaga iz države članice dobave v namembno državo članico. V posebnem primeru pridobitve novega prevoznega sredstva v smislu člena 2(1)(b)(ii) te direktive je treba pri določitvi tega, ali gre pri zadevni transakciji za transakcijo znotraj Skupnosti, opraviti splošno presojo vseh objektivnih okoliščin ter namena pridobitelja – pod pogojem, da je podprt z objektivnimi dejavniki – ki omogočajo določitev države članice, v kateri je načrtovana končna uporaba zadevnega blaga.

Četrto vprašanje

52 Predložitveno sodišče s četrтим vprašanjem sprašuje, glede na kateri trenutek je treba pri pridobitvi znotraj Skupnosti opraviti presojo, ali je prevozno sredstvo novo v smislu člena 2(2)(b) Direktive 2006/112.

53 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da je iz besedila navedene določbe razvidno, da je treba tako presojo opraviti ob dobavi zadevnega blaga, in ne ob njegovem prihodu v namembno državo članico. Člen 2(2)(b)(ii) Direktive 2006/112 glede plovil določa, da se ta prevozna sredstva štejejo za nova, če je dobava opravljena v treh mesecih od datuma, ko so bila prvič dana v uporabo, ali če plovilo ni plulo več kot 100 ur.

54 V skladu s členom 68, drugi odstavek, te direktive je pridobitev blaga znotraj Skupnosti

opravljena, kadar se za dobavo podobnega blaga šteje, da je bila opravljena na ozemlju zadevne države članice. V skladu s členom 14(1) navedene direktive „dobava blaga“ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

55 Iz tega izhaja, da se to, ali je prevozno sredstvo, ki je predmet pridobitve znotraj Skupnosti, novo, določi v trenutku, ko se pravica do razpolaganja s tem blagom kot lastnik prenese s prodajalca na pridobitelja.

56 Na to razlago ne vpliva dejstvo, da se v skladu s členom 40 Direktive 2006/112 za kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti šteje kraj, kjer se blago nahaja v trenutku, ko se konča odpošiljanje ali prevoz blaga pridobitelju. Ta določba je namreč brez pomena za določitev tega, ali je prevozno sredstvo novo, saj je njen cilj dodelitev davčne pristojnosti v okviru pridobitve znotraj Skupnosti namembni državi članici.

57 Tako je treba na četrto vprašanje odgovoriti, da je treba presojo, ali je prevozno sredstvo, ki je predmet pridobitve znotraj Skupnosti, novo v smislu člena 2(2)(b) Direktive 2006/112, opraviti glede na trenutek, ko je prodajalec zadevno blago dobavil pridobitelju.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

1. Člena 20, prvi odstavek, in 138(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da opredelitev transakcije za dobavo ali pridobitev znotraj Skupnosti ne more biti odvisna od spoštovanja kakršnegakoli roka, v katerem bi se moral začeti ali končati prevoz zadevnega blaga iz države članice dobave v namembno državo članico. V posebnem primeru pridobitve novega prevoznega sredstva v smislu člena 2(1)(b)(ii) te direktive je treba pri določitvi tega, ali gre pri zadevni transakciji za transakcijo znotraj Skupnosti, opraviti splošno presojo vseh objektivnih okoliščin ter namena pridobitelja – pod pogojem, da je podprt z objektivnimi dejavniki – ki omogočajo določitev države članice, v kateri je načrtovana končna uporaba zadevnega blaga.

2. Presojo, ali je prevozno sredstvo, ki je predmet pridobitve znotraj Skupnosti, novo v smislu člena 2(2)(b) Direktive 2006/112, je treba opraviti glede na trenutek, ko je prodajalec zadevno blago dobavil pridobitelju.

Podpisi

* Jezik postopka: švedščina.