

62018CJ0291

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 20 czerwca 2019 r. (*1)

Odesłanie prejudycjalne – Wspólny system podatku od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 148 lit. a) i c) – Zwolnienia związane z transportem międzynarodowym – Dostawa samopodnośnych morskich platform wiertniczych – Pojęcie „jednostek pływających przeznaczonych do żeglugi na pewnym morzu” – Zakres

W sprawie C-291/18

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Curtea de Apel București (sąd apelacyjny w Bukareszcie, Rumunia) postanowieniem z dnia 7 grudnia 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 26 kwietnia 2018 r., w postępowaniu:

Grup Servicii Petroliere SA

przeciwko

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: A. Prechal, prezes izby, K. Lenaerts, prezes Trybunału, pełniący obowiązki sędziego trzeciej izby, F. Biltgen, J. Malenovský i L.S. Rossi (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: G. Hogan,

sekretarz: R. Fereș, administrator,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 31 stycznia 2019 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

—

w imieniu Grup Servicii Petroliere SA przez A.M. Iordache, D. Dascălu i A. Iancu, avocați,

—

w imieniu rządu rumuńskiego przez C. Cămpăraș, C.M. Florescu i E. Gane, działających w charakterze pełnomocników,

—

w imieniu rządu belgijskiego przez J.C. Halleux i P. Cottina, działających w charakterze pełnomocników,

—
w imieniu rządu włoskiego przez G. Palmieri, działając w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez G. De Bellisa, avvocato dello Stato,

—
w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios i A. Armeni, działające w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 10 kwietnia 2019 r.,
wydaje następujący

Wyrok

1

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 148 lit. a) i c) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).

2

Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Grup Servicii Petroliere SA, spółką z siedzibą w Rumunii, a organami podatkowymi tego państwa członkowskiego, dotyczącego odmowy zwolnienia z podatku od wartości dodanej (VAT) związanego z dokonaniem przez tę spółkę dostaw trzech samopodnośnych morskich platform wiertniczych na rzecz spółek maltańskich.

Ramy prawne

Prawo Unii

3

Artykuł 15 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1), zmienionej dyrektywą Rady 92/111/EWG z dnia 14 grudnia 1992 r. (Dz.U. 1992, L 384, s. 47) (zwanej dalej „szóstą dyrektywą”), zatytułowany „Zwolnienia od podatku od wywozu ze Wspólnoty transakcji porównywalnych oraz transportu międzynarodowego”, stanowi:

„Bez uszczerbku dla innych przepisów Wspólnoty państwa członkowskie zwalniają od podatku na warunkach, które określają w celu zapewnienia właściwego i prostego zastosowania takich zwolnień i zapobieżenia wszelkim oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania i nadużyciom:

[...]

4.

dostawy towarów służących zaopatrzeniu statków, które:

a)

używane są do żeglugi na pełnym morzu oraz przewożenia pasażerów za opłat lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub rybołówstwa;

b)

używane są dla ratownictwa lub udzielania pomocy na morzu, lub poławu przybrzeżnego ryb, przy czym w ostatnim przypadku – z wyjątkiem zaopatrzenia statków;

[...]

5.

dostawy, modyfikacji, naprawy, utrzymanie, czarter oraz najem statków morskich określonych w ust. 4 lit. a) i b) oraz dostawy, najem, naprawy i utrzymanie sprzętu również z wyposażeniem służącym do połowu ryb lub w tym celu używanym również ze sprzętem rybackim, bądź czegokolwiek tych jednostek lub służącego ich eksploatacji;

[...]”.

4

Szósta dyrektywa została uchylona i zastąpiona dyrektywą VAT, która weszła w życie w dniu 1 stycznia 2007 r.

5

Tytuł IX dyrektywy VAT, zatytułowany „Zwolnienia”, zawiera dziesięć rozdziałów. Artykuł 131 tej dyrektywy, jedyny artykuł znajdujący się w rozdziale 1 tytułu IX, zatytułowanym „Przepisy ogólne”, stanowi:

„Zwolnienia przewidziane w rozdziałach 2–9 stosuje się bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych i na warunkach ustalanych przez państwa członkowskie w celu zapewnienia prawidłowego i prostego stosowania tych zwolnień oraz zapobieżenia wszelkim możliwym przypadkom uchylania się od opodatkowania, unikania opodatkowania i nadużyć”.

6

Artykuł 148 dyrektywy VAT, zawarty w rozdziale 7 tytułu IX tej dyrektywy, zatytułowanym „Zwolnienia związane z transportem międzynarodowym”, stanowi:

„Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

a)

dostawy towarów w celu zaopatrzenia w paliwo i zaopatrzenia ogólnego jednostek pływających przeznaczonych do żeglugi na pełnym morzu i przewożących odpłatnie pasażerów lub używanych do celów handlowych, przemysłowych lub do połowów, jak również statków ratowniczych i udzielających pomocy na morzu oraz jednostek pływających przeznaczonych do rybołówstwa przybrzeżnego, z wyjątkiem, w przypadku tych ostatnich, dostaw prowiantu na pokład;

[...]

c)

dostaw?, przebudow?, napraw?, konserwacj?, czarterowanie oraz wynajem jednostek p?ywaj?cych, o których mowa w lit. a), oraz dostaw?, wynajem, napraw? i konserwacj? sprz?tu, ??cznie ze sprz?tem rybackim, b?d?cego cz??ci? tych jednostek lub s?u??cego ich eksploatacji;

[...]”.

Prawo rumu?skie

7

Artyku? 143 ust. 1 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (ustawy nr 571/2003 kodeks podatkowy) w brzmieniu obowi?zuj?cym w dacie okoliczno?ci faktycznych post?powania g?ównego (zwanej dalej „kodeksem podatkowym”) stanowi

„Z podatku s? zwolnione:

[...]

h)

w przypadku statków ?eglugi morskiej wykorzystywanych w mi?dzynarodowym transporcie osób lub towarów, do po?owu ryb b?d? w ramach jakiegokolwiek innej dzia?alno?ci gospodarczej albo w ramach dzia?a? ratunkowych i udzielania pomocy na morzu, nast?puj?ce czynno?ci:

1.

dostawa, przebudowa, naprawa, konserwacja, czarterowanie, leasing i wynajem statków oraz dostawa, leasing, wynajem, naprawa oraz konserwacja obiektów stanowi?cych cz??? statków b?d? na nich u?ytkowanych, ??cznie ze sprz?tem do po?owu ryb”.

8

Artyku? 23 Ordonan?a Guvernului nr. 42/1997 privind transportul maritim ?i pe c?ile navigabile interioare (rozporz?dzenia rz?du nr 42/1997 dotycz?cego transportu morskiego i wodnego transportu ?ródl?dowego) stanowi:

„Do celów niniejszego rozporz?dzenia za statki uznaje si?:

a)

wszelkiego typu statki ?eglugi morskiej i ?ródl?dowej, z silnikami lub bez, p?ywaj?ce po powierzchni lub w zanurzeniu, przeznaczone do transportu towarów lub pasa?erów, po?owu ryb, pchania b?d? holowania;

b)

obiekty p?ywaj?ce, takie jak dragi, podno?niki p?ywaj?ce, d?wigi p?ywaj?ce, chwytki p?ywaj?ce i tym podobne, z silnikiem lub bez;

c)

jednostki pływające nieprzeznaczone do przemieszczania się, takie jak: pływające doki i nabrzeża wyładunkowe, nabrzeża, pływające hangary dla statków, platformy wiertnicze i tym podobne, latarniowce;

d)

rodzie rekreacyjne”.

9

Punkt 1 decyzji nr. 3/2015 a Komisji fiskalnej centralnej (decyzji centralnej komisji podatkowej nr 3/2015) stanowi:

„W okresie od 1 stycznia 2007 r. do 31 grudnia 2013 r.: w przypadku statków żeglugi morskiej użytkowanych w międzynarodowym transporcie osób lub towarów, do portu rybnego w ramach jakiegokolwiek innej morskiej działalności gospodarczej zwolnienia z VAT, o których mowa w art. 143 ust. 1 lit. h) [kodeksu podatkowego] stosuje się, jeżeli statek faktycznie jest głównie użytkowany głównie do żeglugi morskiej. Celem ustalenia, czy statek faktycznie jest głównie użytkowany na morzu, nie można uwzględniać wyłącznie kryteriów obiektywnych, takich jak długość burt tonaż statku, które jednak mogą zostać wykorzystane do wykluczenia z zakresu stosowania zwolnień statków, które w żadnym wypadku nie spełniają warunków, o których mowa w art. 143 ust. 1 lit. h) kodeksu podatkowego, czyli takich, które nie byłyby odpowiednie do żeglugi morskiej [...]”.

Pojęcie żeglugi »na morzu« w rozumieniu [dyrektywy 2006/112] oraz art. 143 ust. 1 lit. h) kodeksu podatkowego dotyczy wszelkich obszarów morza, z wyjątkiem wód terytorialnych jakiegokolwiek kraju, w odległości powyżej 12 mil morskich mierzonych od linii podstawowych określonych zgodnie z międzynarodowym prawem morza (Konwencja Narodów Zjednoczonych o prawie morza sporządzona w Montego Bay w dniu 10 grudnia 1982 r.)”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

10

W maju 2008 r. Grup Servicii Petroliere sprzedała spółkom maltańskim trzy samopodnośne morskie platformy wiertnicze, używane na Morzu Czarnym, za łączną kwotę 96 mln dolarów amerykańskich (USD) (ok. 82 mln EUR). Na dostawę owych platform spółka ta wystawiła faktury, stosując zwolnienie z VAT przewidziane w art. 148 lit. c) dyrektywy VAT i w art. 143 ust. 1 lit. h) kodeksu podatkowego. Spółka ta w dalszym ciągu eksploatowała te platformy na Morzu Czarnym w 2008 r. jako czarterujący.

11

W 2016 r. rumuńskie organy podatkowe wydały decyzję określającą wysokość zobowiązań podatkowych w zakresie VAT niezapłaconego z tytułu tej dostawy, obciążając Grup Servicii Petroliere kwotą ponad 113 mln lei rumuńskich (RON) (około 25 mln EUR), w tym odsetkami i odsetkami za zwłokę. W uzasadnieniu tej decyzji znajdują się między innymi następujące informacje:

—

mimo iż omawiane platformy są statkami w rozumieniu rozporządzenia rządu nr 42/1997 i mogą

by? u?ywane do ?eglugi morskiej w sposób nieograniczony, w trakcie dzia?alno?ci wiertniczej nie p?ywaj? one, lecz znajduj? si? w pozycji postojowej; ich kolumny znajduj? si? w niskim po?o?eniu, opieraj? si? o dno morza i podnosz? kad?ub (cz??? dryfuj?c?) ponad powierzchni? morza, na wysoko?? 60–70 m;

—

zgodnie z przepisami decyzji nr 3/2015 centralnej komisji podatkowej aby dostawa platform wchodzi?a w zakres zwolnienia przewidzianego w art. 143 ust. 1 lit. h) kodeksu podatkowego, nale?y ustali? za pomoc? wszelkich ?rodków dowodowych, ?e sporny statek faktycznie g?ównie p?ywa na pe?nym morzu;

—

przedstawione dowody wykaza?y, ?e platformy faktycznie s? u?ywane g?ównie do celów stacjonarnej dzia?alno?ci wiertniczej, a nie do ?eglugi, która ma jedynie charakter subsydiarny wobec dzia?alno?ci wiertniczej.

12

Poniewa? odwo?anie administracyjne od tej decyzji podatkowej zosta?o oddalone, Grup Servicii Petroliere wyst?pi?a do Curtea de Apel Bucure?ti (s?du apelacyjnego w Bukareszcie, Rumunia).

13

Z postanowienia odsy?aj?cego wynika, ?e w swojej skardze spó?ka ta twierdzi w istocie, i? rumu?ske organy podatkowe w sposób niezgodny z prawem ograniczy?y zakres zwolnienia przewidzianego w art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT, uzale?niaj?c to zwolnienie nie tylko od tego, aby statki eksploatowane w celach handlowych lub przemys?owych by?y „wykorzystywane” pe?nym na morzu, lecz równie? od tego, aby „p?ywa?y” na pe?nym morzu.

14

Niezale?nie od orzecznictwa Trybuna?u dotycz?cego wyk?adni art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT s?d odsy?aj?cy uwa?a, ?e konieczne jest, w celu ustalenia, czy zwolnienie sporne w post?powaniu g?ównym ma zastosowanie do dostawy samopodno?nej morskiej platformy wiertniczej, rozstrzygni?cie w pierwszej kolejno?ci kwestii, czy platforma taka wchodzi w zakres pojęcia „jednostki p?ywaj?cej” w rozumieniu art. 148 lit. a) tej dyrektywy. W drugiej kolejno?ci, je?eli odpowied? na poprzednie pytanie b?dzie twierdz?ca, s?d odsy?aj?cy pragnie dowiedzie? si?, czy zwolnienie przewidziane w art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT jest uzale?nione od przes?anki, aby dzia?alno?? ?eglugowa na pe?nym morzu faktycznie przewa?a?a w stosunku do dzia?alno?ci wiertniczej na morzu.

15

W tych okoliczno?ciach Curtea de Apel Bucure?ti (s?d apelacyjny w Bukareszcie) postanowi? zawiesi? post?powanie i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1)

Czy art. 148 lit. c) w zwi?zku z art. 148 lit. a) dyrektywy [VAT] nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e zwolnienie z podatku od warto?ci dodanej stosuje si? w okre?lonych warunkach do dostawy samopodno?nej morskiej platformy wiertniczej, to znaczy czy samopodno?na platforma wiertnicza obj?ta jest zakresem pojęcia »jednostki p?ywaj?cej« w rozumieniu cytowanego przepisu prawa

Unii, w zakresie, w jakim wspomniany przepis, zgodnie z tytułem rozdziału 7 dyrektywy [VAT], reguluje »[z]wolnienia związane z transportem międzynarodowym«?

2)

W przypadku odpowiedzi twierdzącej na [pytanie pierwsze]: czy z interpretacji art. 148 lit. c) w związku z art. 148 lit. a) dyrektywy [VAT] wynika, że zasadniczy warunek dla zastosowania zwolnienia z [VAT] stanowi to, by podczas eksploatacji (w ramach działalności handlowej/przemysłowej) samopodnożna morska platforma wiertnicza, która wypłynęła na pełne morze, pozostawała rzeczywiście w ruchu, na powierzchni morza, przemieszczając się na morzu z jednego punktu do drugiego, przez okres dłuższy niż okres, w trakcie którego pozostaje nieruchoma w jednym miejscu na skutek prowadzenia odwiertów na morzu, to znaczy czy działalność usług morskiej musi faktycznie przewozić nad działalność wiertniczą”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

16

Poprzez swoje dwa pytania, które należy przeanalizować oddzielnie, sąd odsyłający w istocie dąży do ustalenia, czy art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że zawarte w nim wyrażenie „jednostki pływające przeznaczone do usługi na pełnym morzu” ma zastosowanie do dostawy konstrukcji pływających takich jak samopodnożne morskie platformy wiertnicze w rodzaju takich jak bójce przedmiotem postępowania głównego, które są wykorzystywane głównie do stacjonarnej eksploatacji podmorskich złóż węglowodorów.

17

Na wstępie należy przypomnieć, że dostawy, których zwolnienie przewiduje art. 148 lit. c) dyrektywy VAT, są uzależnione od przesłanki, że ich przedmiotem są jednostki pływające przeznaczone do usługi na pełnym morzu i przewożące odpłatnie pasażerów lub używane do celów działalności handlowej, przemysłowej lub do połów w rozumieniu art. 148 lit. a) tej dyrektywy.

18

Jak już orzekł Trybunał, art. 148 lit. a) dyrektywy VAT został sformułowany w taki sam sposób jak art. 15 pkt 4 lit. a) szóstej dyrektywy, którą uchyliła i zastąpiła dyrektywa VAT. W konsekwencji orzecznictwo Trybunału dotyczące tego przepisu szóstej dyrektywy pozostaje wiążące do interpretacji art. 148 lit. a) dyrektywy VAT (wyrok z dnia 3 września 2015 r., *Fast Bunkering Klaipėda*, C-526/13, EU:C:2015:536, pkt 24, 25).

19

Trybunał wywnioskował więc z tego, że podobnie jak zwolnienia zawarte w szóstej dyrektywie, zwolnienia przewidziane w art. 148 dyrektywy VAT stanowią autonomiczne pojęcia prawa Unii, które w konsekwencji powinny podlegać jednolitej wykładni i jednolitemu stosowaniu w całej Unii Europejskiej (wyrok z dnia 3 września 2015 r., *Fast Bunkering Klaipėda*, C-526/13, EU:C:2015:536, pkt 41 i przytoczone tam orzecznictwo), co oznacza, że zwolnienie określonej transakcji z VAT nie zależy od jej klasyfikacji w prawie krajowym (zob. podobnie w szczególności wyrok z dnia 18 października 2007 r., *Navicon*, C-97/06, EU:C:2007:609, pkt 28).

20

Ponadto, ponieważ stanowi one odstępstwo od ogólnej zasady, zgodnie z którą każda odpłatna

dostawa towarów i usługa świadczona odpłatnie przez podatnika podlegają VAT, zwolnienia te powinny być interpretowane w sposób ścisły (zob. podobnie wyroki: z dnia 14 września 2006 r., Elmeke, od C-181/04 do C-183/04, EU:C:2006:563, pkt 15; z dnia 21 marca 2013 r., Komisja/Francja, C-197/12, niepublikowany, EU:C:2013:202, pkt 30).

21

Należy również przypomnieć, że Trybunał orzekł już, iż przesłanka przeznaczenia do eksploatacji na pełnym morzu, przewidziana w art. 15 pkt 4 lit. a) szóstej dyrektywy, odnosi się nie tylko do jednostek pływających przewożących odpłatnie pasażerów, ale także do tych, które prowadzą działalność handlową, przemysłową lub rybołówczą, z których wszystkie wymienione są obecnie w art. 148 lit. a) dyrektywy VAT (zob. podobnie wyroki: z dnia 14 września 2006 r., Elmeke, od C-181/04 do C-183/04, EU:C:2006:563, pkt 14–16; z dnia 21 marca 2013 r., Komisja/Francja, C-197/12, niepublikowany, EU:C:2013:202, pkt 32).

22

To właśnie w świetle powyższych rozważań należy dokonać wykładni wyrażenia „jednostki pływające przeznaczone do eksploatacji na pełnym morzu” zawartego w art. 148 lit. a) dyrektywy VAT, biorąc pod uwagę, w braku definicji tego wyrażenia lub tworzących je słów, brzmienie tego przepisu, jego kontekst oraz cele regulacji, której dotyczy ten przepis stanowi (zob. podobnie w szczególności wyrok z dnia 18 października 2007 r., Navicon, C-97/06, EU:C:2007:609, pkt 24).

23

W tym względzie, bez konieczności wypowiedziania się w ramach niniejszej sprawy w przedmiocie pojęcia „pełnego morza”, którego definicja przestrzenna zmienia się w międzynarodowym prawie morza, ani co do wątpliwości technicznych, które powinna posiadać jednostka pływająca, aby można było uznać, że jest ona przeznaczona do eksploatacji na pełnym morzu, należy wskazać w pierwszej kolejności, że wyrażenie „jednostki pływające przeznaczone do eksploatacji” zawarte w art. 148 lit. a) dyrektywy VAT oznacza w sposób konieczny, iż konstrukcje pływające, o których mowa, są wykorzystywane do eksploatacji. Tymczasem jednostka pływająca może zostać uznana za „przeznaczoną” do eksploatacji tylko wtedy, gdy jest wykorzystywana, przynajmniej głównie lub w przeważającej mierze, do przemieszczania się w obszarze morskim.

24

Na powyższe tekstowej wykładni ta jest poparta różnymi wersjami językowymi art. 148 lit. a), które gdy nie używają słowa „przeznaczone”, posługują się ogólnie rzecz biorąc imiesłowem biernym czasownika „używać”, podobnie jak wersje w językach czeskim („užívaných”), angielskim („used”), rumuńskim („utilizate”), fińskim („käytettävät”) i szwedzkim („används”).

25

Co się tyczy, w drugiej kolejności, celu realizowanego przez system, do którego należy zwolnienie przewidziane w art. 148 lit. a) dyrektywy VAT, Trybunał orzekł już, że z nagłówka rozdziału 7 tytułu IX, tej dyrektywy wynika, iż celem tym jest wspieranie transportu międzynarodowego (zob. podobnie wyrok z dnia 4 maja 2017 r., A, C-33/16, EU:C:2017:339, pkt 37). W tych ramach dostawa jednostek pływających przeznaczonych do eksploatacji na pełnym morzu jest zwolniona z VAT na mocy art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT, pod warunkiem że jednostki te są przeznaczone do przemieszczania się na pełnym morzu. Tym samym ów cel potwierdza wykładni, o której mowa w pkt 23 niniejszego wyroku, zgodnie z którą konstrukcja pływająca może zostać uznana za „jednostkę pływającą przeznaczoną do eksploatacji na pełnym morzu” tylko wtedy, gdy jest

używana, przynajmniej głównie lub w przeważającej mierze, w celu przemieszczania się w obszarze morskim.

26

Temu celowi nie zaprzecza ewentualność, że na przykład w dziedzinie środowiska lub podatku akcyzowego pojęcia „jednostek pływających” lub „eglugi” w danym wypadku należy interpretować odmiennie. Przy założeniu bowiem, że taka różnica interpretacji istnieje, wystarczy stwierdzić, że przepisy Unii przyjęte w tych dziedzinach służą celom innym niż cele zwolnień przewidzianych w art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT.

27

W trzeciej i ostatniej kolejności – wykładnia art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT polegająca na ograniczeniu zakresu tego przepisu do obiektów pływających wykorzystywanych głównie do przemieszczania się w obszarze morskim jest zgodna z kontekstem, w który wpisuje się ten przepis, a mianowicie systemem zwolnień z VAT, które, jak przypomniano w pkt 20 niniejszego wyroku, powinny być interpretowane w sposób ścisły.

28

W niniejszej sprawie, jak w istocie zauważył rzecznik generalny w pkt 24 i 25 opinii, bezsporne jest, że samopodnożne morskie platformy wiertnicze, które były przedmiotem dostawy spornej w postępowaniu głównym, są ruchomymi jednostkami wiertniczymi na morzu, składającymi się z dryfującego kadłuba, do którego jest przymocowanych kilka ruchomych nóg, podnoszonych podczas czynności holowania do miejsca odwiertu, który to kadłub, gdy znajduje się w miejscu odwiertu, zostaje umieszczony kilkadziesiąt metrów ponad poziomem morza za pomocą owych nóg, opartych na dnie morza w celu utworzenia statycznej platformy.

29

Z uwagi na te cechy charakterystyczne wydaje się, że platformy wiertnicze na morzu będące przedmiotem postępowania głównego nie mogą być zasadniczo używane do celów eglugi, co powinien jednak ustalić sąd odsyłający, tak że tego rodzaju obiekty pływające nie mogą zostać zakwalifikowane jako „przeznaczone do eglugi” w rozumieniu art. 148 lit. a) dyrektywy VAT. Przeciwnie, jak podniosły rzecznik i Komisja Europejska i z zastrzeżeniem zweryfikowania tego przez sąd odsyłający, ich główną funkcją jest stacjonarna eksploatacja morskich złóż węglowodorów.

30

W świetle powyższych rozważań na zadane przez sąd odsyłający pytania należy odpowiedzieć, iż art. 148 lit. a) i c) dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że zawarte w nim wyrażenie „jednostki pływające przeznaczone do eglugi na pełnym morzu” nie ma zastosowania do dostawy konstrukcji pływających takich jak samopodnożne morskie platformy wiertnicze w rodzaju takich jak będące przedmiotem postępowania głównego, które są wykorzystywane głównie stacjonarnie do eksploatacji podmorskich złóż węglowodorów.

W przedmiocie kosztów

31

Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o

kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 148 lit. a) i c) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że zawarte w nim wyrażenie „jednostki pływające przeznaczone do żeglugi na pełnym morzu” nie ma zastosowania do dostawy konstrukcji pływających takich jak samopodnożne morskie platformy wiertnicze w rodzaju takich jak bieżące przedmiotem postępowania głównego, które są wykorzystywane głównie do stacjonarnej eksploatacji podmorskich złóż węglowodorów.

Podpisy

(*1) Język postępowania: rumuński.